

**T.C.
BALIKESİR ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
İŞLETME ANABİLİM DALI
MUHASEBE VE FİNANSMAN**

**KAT KARŞILIĞI İNŞAAT İŞLERİ
VE
MUHASEBELEŞTİRİLMESİ**

YÜKSEK LİSANS TEZİ

Sabri ÖĞE

Balıkesir, 2019

**T.C.
BALIKESİR ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
İŞLETME ANABİLİM DALI
MUHASEBE VE FİNANSMAN**

**KAT KARŞILIĞI İNŞAAT İŞLERİ
VE
MUHASEBELEŞTİRİLMESİ**

YÜKSEK LİSANS TEZİ

Sabri ÖĞE

**Tez Danışmanı
Prof. Dr. Hüseyin AKAY**

Balıkesir, 2019

T.C.
BALIKESİR ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ

TEZ ONAYI

Enstitümüzün İşletme Anabilim Dalı Muhasebe ve Finansman Bilim Dalı 201712547004 numaralı öğrencisi olan Sabri Öge'nin hazırladığı "Kat Karşılığı İnşaat İşleri ve Muhasebeleştirilmesi" konulu YÜKSEK LİSANS tezi ile ilgili TEZ SAVUNMA SINAVI, Lisansüstü Eğitim ve Öğretim ve Sınav Yönetmeliği uyarınca 20/08/2019 tarihinde yapılmış, sorulan sorulara alınan cevaplar sonunda tezin onayına OY BİRLİĞİ / OY ÇOKLUĞU ile karar verilmiştir.

Başkan

(Danışman)

Prof. Dr. Hüseyin AKAY

Üye

Prof. Dr. Cevdet Alptekin KAYALI

Üye

Dr. Öğr. Üyesi Serap YÜCEL

Yukarıdaki imzaların adı geçen öğretim üyelerine ait olduklarını onaylım.

23.08./2019

Mehmet Ademoğlu

Enstitü Onayı

Doç. Dr. Sabri Öge

Üye

ÖNSÖZ

İnşaat sektörü; Türkiye’de ve Dünya’da sektörel genişliği ve iş hacminden ötürü ekonominin büyük önem arz eden sektörlerinden birisidir. Kat Karşılığı İnşaat, inşaat sektöründe en çok kullanılan faaliyet türüdür. Kat Karşılığı İnşaat İşlerinde ve Muhasebeleştirilmesinde birçok özellikli durum söz konusudur. Tezimde Kat Karşılığı İnşaat İşleri ve Muhasebeleştirilmesi detaylı bir şekilde açıklanmaya çalışılmıştır. Kat Karşılığı İnşaat İşlerinin ve Muhasebeleştirilmesinin, belirli ilke ve kurallara uyarak tekdüze bir biçimde uygulanması, finansal tablo aracılığıyla meydana getirilen bilgilerin nitelikli olmasına büyük fayda sağlamaktadır.

Bu çalışmanın temel amacı, ekonominin önemli bir parçası olan inşaat sektörü ve bu sektörde en çok kullanılan yöntem olan Kat Karşılığı İnşaat İşleri ve Muhasebeleştirilmesine yönelik ayrıntılı bilgiler sunmaktır.

Bu çalışmanın meydana getirilmesinde bana kılavuzluk eden, değerli vaktini ayıran, desteklerini, tecrübelerini ve değerli bilgilerini esirgemeyen saygıdeğer danışman hocam Sayın Prof. Dr. Hüseyin AKAY’a; değerli görüş, yorum ve önerileriyle tezimin gelişimine katkıda bulunan kıymetli hocam Dr. Öğretim Üyesi Mustafa OĞUZ’a , eğitim hayatımın her anında ve her koşulda bana destek olan, inanan ve sabır gösteren ve ulaştığım her başarıda payı olan babam Hilmi ÖĞE, annem Havva ÖĞE, kardeşim Elif ÖĞE’ye ve arkadaşım Tebessüm SOMEL’e teşekkür ve şükranlarımı sunarım.

Sabri ÖĞE
Balıkesir, 2019

ÖZET

KAT KARŞILIĞI İNŞAAT İŞLERİ VE MUHASEBELEŞTİRİLMESİ

ÖĞE, Sabri

Yüksek Lisans, İşletme Anabilim Dalı - Muhasebe ve Finansman Bilim Dalı

Tez Danışmanı: Prof. Dr. Hüseyin AKAY

2019, 103 Sayfa

Kat Karşılığı İnşaat İşleri ve Muhasebeleştirilmesi bu alanda uzmanlaşmayı gerektiren ve inşaat sektörünün nitelikli bir biçimde kavranılmasını gerektiren özellikli bir muhasebe dalıdır.

Kat Karşılığı İnşaat, inşaat faaliyetleri arasında en çok tercih edilen inşaat faaliyetidir. Arsa sahibinin arsasını koyarak ve müteahhitin ise bilgi birikimini ve iş tecrübesini yansıtarak oluşturulan bir inşaat faaliyetidir. Artan nüfus ile artan konut talebi, hızlı kentleşmeyi beraberinde getirmiştir. Bu kentleşmenin sonucu olarak inşaat firmalarının inşaat yapmak istemesi ve özellikle son dönemlerde artan arsa fiyatlarından dolayı yeterli finansmana sahip olamaması, servetini değerlendirmek isteyen arsa sahipleriyle inşaat firmalarını bir araya getirmektedir.

Türkiye’de Kat Karşılığı İnşaat İşleri Muhasebesini yönlendiren birçok farklı düzenleme bulunmaktadır. Bu düzenlemelerin başlıcalarını Resmi Gazete’de yayınlanan kanunlar, Maliye Bakanlığınca yapılması öngörülen düzenlemeler ve görüşler, Yargıtay kararları, dönem dönem yapılan teşvik ve indirimler oluşturmaktadır. Bu düzenlemelerden hariç olarak, “muhasebenin temel kavramları” ve “genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri” gibi düzenlemeler de bulunmaktadır. Son yapılan 7104 numaralı KDV kanunu değişikliği ile Kat Karşılığı İnşaat Muhasebesi son kez değişiklik göstermiştir.

Anahtar Kelimeler: İnşaat, Kat Karşılığı İnşaat, Kat Karşılığı İnşaat Muhasebesi, Kat Karşılığı İnşaat Sözleşmesi.

ABSTRACT
FLOOR CONSTRUCTION WORKS AND ACCOUNTING

ÖĞE, Sabri

Master's Thesis, Department of Business Administration –

Field of Accounting and Finance

Advisor: Prof. Dr. Hüseyin AKAY

2019, 103 Pages

Floor Construction Works and Its Accounting is a specific accounting area which requires to be specialized and a good understanding of construction sector.

Floor Construction is the most preferred construction activity among other construction activities. It is a construction activity that the owner of the land gives land and the contractor reflects knowledge and experience. Increasing population and housing demand accompanied rapid urbanization. As a result of this urbanization, the fact that construction companies want to construct and they don't have enough financing especially because of increasing land prices recently gather the land owners and construction companies.

In Turkey, there are various regulations leading Floor Construction Works Accounting. The principals of these regulations are laws published in Official Gazette, regulations and opinions required by Ministry of Finance, Supreme Court's Decisions, grants and discounts made periodically. Except these regulations, there are regulations like "fundamental concepts of accounting" and "generally accepted accounting principles". Floor construction works has been changed for the last time by VAT law change made through the Law no. 7104.

Key Words: Construction, Floor Construction Works, Floor Construction Works Accounting, Floor Construction Works Contract

İÇİNDEKİLER

| | |
|--|------------|
| ÖNSÖZ..... | iii |
| ÖZET..... | iv |
| ABSTRACT..... | v |
| İÇİNDEKİLER..... | vi |
| TABLolar LİSTESİ..... | x |
| KISALTMALAR..... | xi |
| | |
| 1.GİRİŞ..... | 1 |
| 1.1. Amaç..... | 2 |
| 1.2. Yöntem..... | 2 |
| | |
| 2.İNŞAAT VE İNŞAAT SEKTÖRÜ İLE İLGİLİ TEMEL BİLGİLER..... | 4 |
| 2.1.İnşaat İle İlgili Temel Kavramlar..... | 5 |
| 2.1.1.İnşa, İnşaat, Yapı ve Bina Kavramları..... | 5 |
| 2.1.2.İnşaat ve Yapı Türleri..... | 5 |
| 2.2.İnşaat Sınıflandırmaları..... | 6 |
| 2.2.1. Lüks İnşaat..... | 6 |
| 2.2.2. Birinci Sınıf İnşaat..... | 7 |
| 2.2.3. İkinci Sınıf İnşaat..... | 8 |
| 2.2.4. Üçüncü Sınıf İnşaat..... | 9 |
| 2.2.5. Basit İnşaat..... | 10 |
| 2.3.İnşaat Yapım Çeşitleri..... | 10 |
| 2.3.1.Taahhüt Şeklindeki İnşaatlar..... | 10 |
| 2.3.1.1. Yıllara Yaygın Olmayan İnşaat Ve Onarım İşleri..... | 11 |
| 2.3.1.2.Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım İşleri..... | 11 |
| 2.3.2.Özel İnşaat Faaliyetleri..... | 12 |
| 2.3.2.1.Arsa Sahibinin Kullanım Amaçlı İnşaat Faaliyeti..... | 12 |

| | |
|---|-----------|
| 2.3.2.2.Arsa Sahibinin Satış Amaçlı İnşaat Faaliyeti..... | 13 |
| 2.3.2.3.Kat Karşılığı İnşaat Faaliyeti..... | 14 |
| 2.4.İNŞAAT SEKTÖRÜ..... | 14 |
| 2.4.1.Türkiye’de İnşaat Sektörü..... | 14 |
| 2.4.1.1.Yurtdışı Müteahhitlik Hizmetleri..... | 15 |
| 2.4.1.2.Yurtiçi İnşaat ve Konut Sektörü..... | 17 |
| 2.4.1.3.Gayrimenkul Yatırım Ortaklıkları..... | 20 |
| 2.4.1.4.İNŞAAT SEKTÖRÜNÜN BÜYÜMEYE ETKİLERİ..... | 21 |
| 2.4.1.5.Türk İnşaat Sektörünün İstihdama Etkileri | 22 |
| 2.4.1.6.Konut Satışları..... | 23 |
| 2.4.2.Balıkesir’de İnşaat Sektörü..... | 24 |
| 2.4.2.1.Balıkesir Hakkında Genel Bilgi..... | 24 |
| 2.4.2.2.Balıkesir’de İnşaat Çeşitleri | 26 |
| 2.4.2.3. Balıkesir’de Konut Arz-Talebi | 27 |
| 2.4.2.4.Balıkesir’de Konut Fiyatları..... | 28 |
| 3.KAT KARŞILIĞI İNŞAAT FAALİYETİ SÜRECİ..... | 30 |
| 3.1.Müteahhit Yetki Belgesi Alınması..... | 31 |
| 3.2.Kat Karşılığı İnşaat Yapım Sözleşmesi..... | 32 |
| 3.3.Yapı Ruhsatı Alınarak İnşaatın Başlaması..... | 34 |
| 3.4.Sgk Dosyası Açılması..... | 35 |
| 3.5.Arsa Payı Temlik İşlemi..... | 37 |
| 3.6.Kat İrtifakının Kurulması..... | 38 |
| 3.7.Yapı Kullanım Belgesinin Alınması..... | 39 |

| | |
|---|-----------|
| 4.KAT KARŞILIĞI İNŞAAT SÖZLEŞMELERİ..... | 42 |
| 4.1. Kat Karşılığı İnşaat Sözleşmesinin Tanımı ve Unsurları..... | 42 |
| 4.2. Kat Karşılığı İnşaat Sözleşmesinin Tarafları..... | 44 |
| 4.3. Kat Karşılığı İnşaat Sözleşmesinin Hukuki Niteliği..... | 45 |
| 4.4. Kat Karşılığı İnşaat Sözleşmesinin Çeşitleri..... | 48 |
| | |
| 5.KAT KARŞILIĞI İNŞAAT İŞLERİNİN VERGİSEL BOYUTU..... | 51 |
| 5.1. Arsa Sahibine Ait Vergisel Yükümlülükler..... | 51 |
| 5.1.1. Kendi Arsasına Bir Defaya Mahsus Kullanım Amaçlı İnşaat Yapanların Vergilendirilmesi..... | 51 |
| 5.1.2. Arsa Sahibinin Kdv Açısından Vergisel Durumu..... | 52 |
| 5.1.3. Arsa Sahibinin Müteahhitten Aldığı Bağımsız Bölümlerin Satış İşleminin Vergilendirilmesi..... | 53 |
| 5.1.4. Tapuda Arsa Sahibine Ait Olmakla Birlikte Gerçekte Müteahhide Ait Olan Dairelerin Satılması Durumunda Vergilendirme..... | 54 |
| 5.1.5. Veraset Yoluyla Edinilen Arsaların Vergilendirilmesi..... | 55 |
| 5.2. Müteahhitin Vergisel Yükümlülükleri..... | 55 |
| 5.2.1. Müteahhidin İnşaat Devam Ederken Yaptığı Satışların Vergisel Yönleri (Temelden Satış)..... | 56 |
| 5.2.2. Arsa Sahibine Konut Tesliminde Maliyet Tespiti..... | 56 |
| 5.2.3. Konutlarda Kdv Oranı..... | 58 |
| 5.2.3.1. Tapu Satışlarında Kdv Matrahı..... | 60 |
| 5.2.4. İş Ortaklığı Şeklinde Yapılan İnşaat İşleri..... | 61 |

| | |
|--|-----------|
| 6. KAT KARŞILIĞI İNŞAAT İŞLERİNDE SGK MEVZUATI AÇISINDAN ÖNEM ARZ EDEN KONULAR..... | 63 |
| 6.1.Kat Karşılığı İnşaat İşlerinde İşin Başlama ve Bitiş Tarihinin Tespiti..... | 64 |
| 6.2.İlişiksiz Belgesi Verilme Süreleri..... | 65 |
| 6.3.Şantiye Şeflerinin Sigortalılığı..... | 65 |
| | |
| 7.KAT KARŞILIĞI İNŞAAT İŞLERİNİN MUHASEBELEŞTİRİLMESİ...67 | |
| 7.1.İnşaatta Kullanılmak Üzere Arsanın Kat Karşılığı Alınması..... | 67 |
| 7.2. Proje Giderlerinin Muhasebeleştirilmesi..... | 68 |
| 7.3. İnşaat Malzemesinin Alımı ve Maliyetlere Yüklenmesi..... | 69 |
| 7.4. Direkt İşçilik Giderleri..... | 70 |
| 7.5. Taşeron Giderleri..... | 71 |
| 7.6. Genel Üretim Giderlerinin İnşaat Maliyetine Yüklenmesi | 72 |
| 7.7. Asgari İşçilik Uygulaması ve Fark İşçiliklerin Muhasebeleştirilmesi..... | 73 |
| 7.8. Yapı Denetim Giderlerinin Hesaplanması ve Muhasebeleştirilmesi..... | 75 |
| 7.9. Maliyetlerin Bilanço Hesaplarına Aktarılması..... | 76 |
| 7.10. Tamamlanan Bağımsız Bölümlerin Satışı ve Muhasebeleştirilmesi..... | 78 |
| | |
| 8.UYGULAMA..... | 80 |
| | |
| 9.SONUÇ..... | 95 |
| | |
| KAYNAKÇA..... | 99 |

TABLolar LİSTESİ

| | |
|--|----|
| Tablo 1. Lüks İnşaat Tablosu..... | 6 |
| Tablo 2. Birinci Sınıf İnşaat Tablosu..... | 7 |
| Tablo 3. İkinci Sınıf İnşaat Tablosu..... | 8 |
| Tablo 4. Üçüncü Sınıf İnşaat Tablosu..... | 9 |
| Tablo 5. Basit İnşaat Tablosu..... | 10 |
| Tablo 6. Yıllara Göre Türk Yurtdışı Müteahhitlik Hizmetleri | 15 |
| Tablo 7. İnşaat Sektörü Temel Göstergeler | 18 |
| Tablo 8. Konut Satışları..... | 19 |
| Tablo 9. Toplam İstihdam ve İnşaat Sektörü Verileri..... | 23 |
| Tablo 10. Türkiye ve Balıkesir’de Toplam Konut Satış Sayıları..... | 28 |
| Tablo 11. Kat Karşılığı İnşaat Sözleşmesinde Dikkat Edilecek Hususlar..... | 33 |
| Tablo 12. Yapı Ruhsatı Almak İçin Veleliye ve Valiliklere Verilecek Belgeler..... | 35 |
| Tablo 13. İskan Belgesi İçin Gerekli Belgeler..... | 40 |
| Tablo 14. Tamamlanan İnşaat Asanasör Mevcut İse Ek Verilecek Belgeler..... | 41 |
| Tablo 15. Arsa Maliyet Hesabı Tablosu..... | 83 |
| Tablo 16. Mamul Hesabına Aktarım Tablosu..... | 83 |
| Tablo 17. Daire Ve Dükkanların Satış, KDV ve Toplam Tutarları..... | 84 |
| Tablo 18. Dairelerin Maliyeti..... | 84 |
| Tablo 19. Dükkanların Maliyeti | 85 |

KISALTMALAR

| | |
|------------------|--|
| ABD | : Amerika Birleşik Devletleri |
| ASEAN | : Güneydoğu Asya Ülkeleri Birliği |
| AŞ | : Anonim Şirket |
| DİG | : Direkt İşçilik Gideri |
| DİMM | : Direkt İlk Madde ve Malzeme |
| ENR | : İnşaat Sektörüne Dair Amerikan Dergisi |
| GSYH | : Gayrisafi Yurtiçi Hasılat |
| GVK | : Gelir Vergisi Kanunu |
| GÜG | : Genel Üretim Gideri |
| GYG | : Genel Yönetim Gideri |
| GYO | : Gayrimenkul Yatırım Ortaklığı |
| İSMMMO | : İstanbul Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavirler Odası |
| KAKS | : Kat Alanı Kat Sayısı |
| KDV | : Katma Değer Vergisi |
| KDVK | : Katma Değer Vergisi Kanunu |
| Ltd. Şti. | : Limited Şirket |
| md. | : Madde |
| OECD | : Ekonomik Kalkınma ve İşbirliği Örgütü |
| OSB | : Organize Sanayi Bölgesi |
| SGK | : Sosyal Güvenlik Kurumu |
| TEM | : Trans - Avrupa Kuzey – Güney Otoyolu Projesi |
| TAKS | : Taban Alanı Kat Sayısı |
| TBK | : Türk Borçlar Kanunu |
| T.C. | : Türkiye Cumhuriyeti |
| TL | : Türk Lirası |
| TÜİK | : Türkiye İstatistik Kurumu |
| vb. | : Ve benzeri |
| VUK | : Vergi Usul Kanunu |
| WC | : Tuvalet (Water Closet) |

1. GİRİŞ

İnşaat sektörü, insanların yaşama şartlarını tamamıyla etkileyen ve yakından ilişkilendiren bir sektördür. Bu sektörün oluşturduğu binalarda barınır, okullarda eğitim görür, işyerlerinde çalışma hayatını sürdürür, yol, otoban vb. alt yapıyı oluşturan tesislerinden faydalanarak yaşamımızı sürdürürüz. Nüfusun hızla artması ve özellikle kırsal bölgelerden kentlere yapılan göçler nedeniyle, nüfus artışına paralel olarak özellikle büyükşehirlerde konut ihtiyacı giderek artmakta, yeterli arsa üretilmediğinden mevcut arsaların da değeri de hızla yükselmektedir. Artan arsa fiyatlarından dolayı inşaat firmaları (müteahhitler) arsayı alacak finansmanı sağlamakta zorlanmaktadır. Servetini değerlendirmek isteyen fakat inşaatı oluşturmaya finansal gücü yeterli olmayan veya inşaatı yapabilecek bilgi niteliğine malik olmayan arsa sahipleri ise inşaat firmalarıyla anlaşarak servetlerinin şekil değiştirmesine imkan sağlamaktadırlar. Tüm bu durumlar inşaat firmaları ve arsa sahiplerini “kat karşılığı inşaat” olarak adlandırılan bir sistem içerisinde buluşturmaktadır.

Kentleşme olgusu nedeniyle kat karşılığı inşaat işleri son yıllarda büyük önem kazanmıştır. İnşaat faaliyetleri içerisinde kat karşılığı inşaat en yaygın olan inşaat faaliyetidir.

Bu çalışmamızda, inşaat faaliyetinin türlerinden kat karşılığı inşaat işleri ve muhasebeleştirilmesi, uygulamayla beraber açıklanmaya çalışılmıştır. Buna ek olarak inşaat firmalarının yaptığı faaliyetlerin süreci ile ilgili birtakım bilgiler verilmiş ve bu süreç içerisinde önem arz eden belgelerin güncellenmiş hallerine çalışmada yer verilmiştir.

İnşaat sektörü ve inşaat faaliyetlerine dair bilgilere sahip olunmasının, kat karşılığı inşaat işleri ve muhasebeleştirilmesinin ve uygulanmasının daha nitelikli anlaşılmasını sağlayacağı düşünüldükten bir sistem meydana getirilmiştir. Bunun sonucunda kat karşılığı inşaat işlerinin muhasebeleştirilmesinin daha sistemli bir şekilde faydalı olması amaçlanmıştır.

Bu kapsamda çalışma 9 bölümden meydana gelmektedir. Birinci bölüm şu an okumakta olduğunuz giriş bölümünden oluşmaktadır. İkinci bölümde inşaat ve inşaat sektörü hakkında temel bilgiler verilecektir. Üçüncü bölümde kat karşılığı inşaat faaliyeti ve iş akış süreci hakkında bilgiler verilecektir. Dördüncü bölümde kat karşılığı inşaat sözleşmeleri hakkında bilgiler verilecektir. Beşinci bölümde kat karşılığı inşaat işlerinin vergisel boyutu hakkında bilgiler verilecektir. Altıncı bölümde kat karşılığı inşaat işlerinde SGK mevzuatı açısından önem arz eden konular hakkında bilgiler verilecektir. Yedinci bölümde tezin asıl konusu olan kat karşılığı inşaat işlerinin muhasebeleştirilmesi hakkında bilgiler verilecektir. Çalışmanın sekizinci bölümünde, kat karşılığı inşaat işleri ve muhasebeleştirilmesi hakkında bir uygulama yapılacaktır. Son bölüm olan dokuzuncu bölümde elde edilen sonuçlara yer verilecektir.

1.1. Amaç

Bu çalışmanın amacı; Dünya’da ve Türkiye’de lokomotif sektör olan inşaat sektörü, inşaat faaliyetleri ve bu faaliyetler arasında en çok kullanılan kat karşılığı inşaat işleri ve muhasebeleştirilmesi hakkında son yapılan kanuni değişiklikler göz önüne alınarak ve güncel belgelerle beraber verilen bilgilerin ardından bir uygulama ile desteklenmek suretiyle detaylı bilgiler vermektir. Bu çalışmada özellikli bir muhasebe konusu olan kat karşılığı inşaat muhasebesine yönelik güncel bir bilgi komplikesi oluşturulması hedeflenmektedir.

1.2. Yöntem

Çalışmanın hedefi doğrultusunda öncelikle inşaat, inşaat faaliyetleri ve süreci, kat karşılığı inşaat sözleşmeleri teorik olarak tanıtılacaktır. Daha sonra kat karşılığı inşaat işlerinin vergisel projeksiyonu, kat karşılığı inşaat işlerinde SGK asgari işçilik hesaplanması ve son olarak kat karşılığı inşaat işlerinin muhasebeleştirilmesi ve ardından uygulanması hakkında bilgiler verilecektir. Kat karşılığı inşaat işleri ve muhasebeleştirilmesi hakkında daha önce ele alınmış olan makaleler, tezler ve kitaplar ve bu işin teori ve uygulama kısmında görev alan mali müşavir, yönetici ve öğretim üyelerine danışılmak suretiyle kat karşılığı inşaat işleri hakkında verilen bilgilerin

ışığında muhasebe kayıtlarının nasıl yapılmakta olduğu ele alınacak uygulama ile desteklenecektir.

2. İNŞAAT VE İNŞAAT SEKTÖRÜ İLE İLGİLİ TEMEL BİLGİLER

İnsanoğlu göçebe bir şekilde yaşamaya veda edip yerleşik düzene geçiş yaptıktan sonra inşaatlar meydana getirerek orada barınmalarını devam ettirmeye başlamışlardır. İleriki dönemler içerisinde insanlar, devletler, yaşam biçimleri, duydukları ihtiyaçlar, kavramlar değişime uğramış ve yapılar çeşitlendirilmiş, büyütülmüştür. Kısaca, kara üzerinde veya suyun bulunduğu alanlar içerisinde yapılan bütün bina, yol, köprü, baraj, kanalizasyon vb. yapım çalışmalarına inşaat adı verilir.

Geçmişimizde yapı inşaat olarak isim yapmış birçok eser vardır. Örneğin, Osmanlı'nın "Camileri", Hindistan'ın "Tac Mahal'i" Çin'in "Çin Seddi" vb. bu eserler eski zamanlarda yapılmış olmasına rağmen bu sektöre ekonomik ve teknik anlamda ne kadar önem arz ettiğini vurgulamaktadır.

Dünya'da inşaat sektörünün 2017 itibariyle küresel ekonomideki payı %15 oranında oluşurken Türkiye'de bu %9 oranındadır. İnşaat sektörü, ülkenin ekonomisine büyük bir ivme kazandırarak, hükümetin izlediği politikalar ve yatırım olanaklarının etkisi ile çoğunlukla gelişmekte olan ülkelerde canlılık yaratıyor. 2025 yılına ulaşıldığında sektörün bütün ekonomi içerisindeki oranının gelişmiş ülkelerde %10, gelişmekte olan ülkelerde ise %17 oranlarına ulaşacağı tahmininde bulunuluyor.

İnşaat sektörü ülkemiz içerisinde gelişim potansiyeli ile dikkatleri üstünde toplayan, ülkemiz sektörleri arasında önde yer alan sektörlerin başını çekmektedir. Devletin toplu barınma yeri üretme amacı, büyük inşaat firmalarının yapım çalışmaları sayılarını hızlı bir şekilde arttırması, yeni iş alanlarına ve alışveriş merkezlerine olan ilginin artması, turizm sektörünün gelecekteki yıldız sektörleri içerisinde olmasıyla artış gösteren yatırımlar, ekonomi alanındaki istikrar ve büyüme ile beraber yurtdışından gelen yatırımların da bu doğrultuda artması, konut kredilerinin faizlerinin düşmesi ve taksitlendirmelerin uzaması, konut taleplerinin artış göstermesine yol açmıştır (T.C.Milli Eğitim Bakanlığı, 2008: 1).

2.1.İnşaat İle İlgili Temel Kavramlar

Bu kısımda; inşa, inşaat, yapı, bina kavramları ile inşaat ve yapı türleri hakkında bilgi verilecektir.

2.1.1.İnşa, İnşaat, Yapı ve Bina Kavramları

İnşa, bir gayrimenkul (taşınmaz) oluşturmak maksadıyla, mal ve işgücü tesis edilerek meydana getirilen sistematik ve birbirlerini tamamlayıcı emeklerin hepsine denilir. İnşaat ise daha tam olarak bitirilmemiş olan taşınmazı ifade eder.

Yapı, inşaat faaliyetlerinin sona ermiş halidir. Başka bir ifadeyle inşaat faaliyetleri sonucunda çıktı alınan üründür.

Bina, arazi içerisine oturtulmuş, az ya da çok kapalı, özellikle insanların barınma ve yerleşme ihtiyaçları ile sosyal, kültürel ve ticari hayatlarını devam ettirebilmeleri için inşa edilmiş olan yapıya denir. Yukarıda yapılan açıklamalar dikkate alındığında binalarında yapı çeşitinin içerisinde olduğunu yani yapı kavramının, bina kavramını da kapsamına aldığı anlaşılmaktadır.

2.1.2.İnşaat ve Yapı Türleri

İnşaatlar, özel inşaatlar ve taahhüt inşaatları olarak iki bölümden oluşur:

Özel inşaatlar iki çeşitten oluşur. Birincisi; kişilerin ve firmaların kendi ihtiyaçları nedeniyle yapılan inşaatlar, ikinci olarak ise kişilerin ve firmaların satın kazanç sağlamak amacıyla inşa edilen inşaatlardır (Şişmanoğlu, 2017: 92).

Taahhüt inşaatları, kişilerin ve firmaların kendi ihtiyaçları için kullanacakları ve belirli bir tutar karşılığında bu alanda hizmet veren inşaat işletmelerine yapım işlerini verdikleri inşaatlardır.

Yapı türleri gayrimenkul ve menkul olarak sınıflandırılır. Gayrimenkulun oluşturulması için yapılan inşaata, gayrimenkul inşaatı, bu inşaatın oluşturulmuş haline ise gayrimenkul yapı denir. Örneğin, havaalanları, köprüler, binalar, barajlar vb. Menkul, taşınabilir biçimde olan, ekonomik değer oluşturan ve paraya

çevrilebilmesi ya da tutar olarak ifade edilmesi mümkün olan kıymetli materyallere denilmektedir. Menkul mallara örnek olarak binek ve ticari araçlar, motor, bisiklet, uçak, cep telefonu, televizyon verilebilir (T.C.Milli Eğitim Bakanlığı, 2008: 1).

2.2.İnşaat Sınıflandırmaları

İnşaatlar; Lüks İnşaat, Birinci Sınıf İnşaat, İkinci Sınıf İnşaat, Üçüncü Sınıf İnşaat ve Basit İnşaat olarak 5 kategoride sınıflandırılır.

2.2.1.Lüks İnşaat

Lüks inşaat, aşağıdaki özelliklere sahip olan inşaatlardır.

Tablo 1. Lüks İnşaat Tablosu

| |
|--|
| <ul style="list-style-type: none">• Dış duvarları; Mermer, çini, bakır kaplamalı |
| <ul style="list-style-type: none">• Çatı örtüsü; Bakır ve kurşun kaplamalı, ısı yalıtımlı |
| <ul style="list-style-type: none">• Tavan; ikiden fazla odası, gizli ışıklandırma, ses tecritli asma tavan (sert ağaç, alüminyum, alçı vb.).• İç duvarlar; ikiden fazla odası ısı ve ses yalıtımlı, sert ağaç kaplama.• Taban (döşeme); ikiden fazla odası mermer ve benzeri tabii taş, ahşap parke, halı kaplamalı. |
| <ul style="list-style-type: none">• Merpenler; tabii taş kaplamalı, işlemeli demir ve sert ağaç korkuluklu ve küpeşteli.• Penceler; metal ve sert ağaç doğramalı, özel vasıflı camlı, tabii taş para- petii ve pancurlu. |
| <ul style="list-style-type: none">• Kapılar; masif sert ağaç kasalı ve kanatlı, kapitone kaplamalı, işlemeli metal kasa ve kanatlı, özel cam kanatlı ve özel akşamlı (otomatik kontrol vb.).• Banyo ve WC; mermer ve benzeri tabii, taş kaplamalı, lüks veya özel imal edilmiş küvet, çift lavabo, klozet ve benzeri akşamlı banyo, aynı vasıflarda WC. |
| <ul style="list-style-type: none">• Isıtma; klima tesisatlı (soğuk, sıcak), şömineli, devamlı sıcak sulu. |

2.2.2.Birinci Sınıf İnşaat

Birinci sınıf inşaat, aşağıdaki özelliklere sahip olan inşaatlardır.

Tablo 2. Birinci Sınıf İnşaat Tablosu

| |
|--|
| <ul style="list-style-type: none">• Dış duvarlar; tabii (troverten vb.) ve suni taş, kaliteli ahşap ve metal kaplamalı. |
| <ul style="list-style-type: none">• Çatı örtüsü; ısı yalıtımlı ve alüminyum kaplamalı çatı, ısı ve su yalıtımlı teras. |
| <ul style="list-style-type: none">• Tavan; püskürtme sıvalı, bir veya iki odası ahşap kaplama veya düz alçı sıvalı. |
| <ul style="list-style-type: none">• İç duvarlar; ikiden fazla odası yağlı boya, yıkanır kağıt ve benzeri madde ile kaplama. |
| <ul style="list-style-type: none">• Taban (döşeme); bir veya iki odası suni mermer, seramik, ahşap parke, halı kaplamalı. |
| <ul style="list-style-type: none">• Merpenler; suni taş kaplamalı, iyi vasıflı demir ve sert ağaç korkuluklu ve küpeşteli. |
| <ul style="list-style-type: none">• Penceler; metal ve sert ağaç doğrama, normal camlı, suni taş parapetli, pancurlu. |
| <ul style="list-style-type: none">• Kapılar; sert ağaç kaplamalı kasa ve kanatlı, metal kasa kanatlı. |
| <ul style="list-style-type: none">• Banyo ve WC; sırlı ve dekoratif seramik kaplamalı, kaliteli küvet, lavabo, klozetli banyo ve aynı vasıflarda WC. |
| <ul style="list-style-type: none">• Isıtma; kaloriferli, şömineli, devamlı sıcak sulu. |

2.2.3.İkinci Sınıf İnşaat

İkinci sınıf inşaat, aşağıdaki özelliklere sahip olan inşaatlardır.

Tablo 3. İkinci Sınıf İnşaat Tablosu

| |
|---|
| <ul style="list-style-type: none">• Dış duvarlar; tarak sıva, ahşap kaplamalı. |
| <ul style="list-style-type: none">• Çatı örtüsü; marsilya tipi kiremit, galvanize sac veya bütün emdirilmiş plak kaplamalı. (ondulin, eternit vb.). |
| <ul style="list-style-type: none">• Tavan; sade düz satıh sıva üzerine alçı korniş. |
| <ul style="list-style-type: none">• İç duvarlar; bir veya iki odalı plastik veya kağıtlı boya, kağıt kaplama. |
| <ul style="list-style-type: none">• Taban (döşeme); karo mozaik, renkli düz mozaik marley ve benzeri. |
| <ul style="list-style-type: none">• Merpenler; renkli mozaik kaplamalı, sert ağaç ve demir korkuluklu. |
| <ul style="list-style-type: none">• Penceler; normal ahşap doğrama, normal cam ve renkli mozaik parapetli. |
| <ul style="list-style-type: none">• Kapılar; ahşap presli ve basit metal. |
| <ul style="list-style-type: none">• Banyo ve WC; kaliteli fayans kaplamalı, normal kaliteli küvet, lavabo ve klozetli banyo, aynı vasıflarda WC. |
| <ul style="list-style-type: none">• Isıtma; kaloriferli, sıcak sulu. |

2.2.4. Üçüncü Sınıf İnşaat

Üçüncü sınıf inşaat, aşağıdaki özelliklere sahip olan inşaatlardır.

Tablo 4. Üçüncü Sınıf İnşaat Tablosu

| |
|---|
| <ul style="list-style-type: none">• Dış duvarlar; normal çimentolu sıva, serpmeye, basit ahşap ve basit metal kaplamalı. |
| <ul style="list-style-type: none">• Çatı örtüsü; basit konstrüksiyon (iskelet) üzerine kiremit. |
| <ul style="list-style-type: none">• Tavan; sade düz satırlı sıva. |
| <ul style="list-style-type: none">• İç duvarlar; kireç harçlı sıva ve kireç badana. |
| <ul style="list-style-type: none">• Taban (döşeme); düz mozaik, şap, basit ahşap kaplama. |
| <ul style="list-style-type: none">• Merpenler; şap veya düz mozaik kaplamalı ve demir korkuluklu. |
| <ul style="list-style-type: none">• Penceler; basit ahşap doğrama, düz mozaik parapetli. |
| <ul style="list-style-type: none">• Kapılar; kasası çam kereste, doğrama basit pres, maun boyalı veya yağlı boya, giriş kapıları tablalı, basit masif veya demir. |
| <ul style="list-style-type: none">• Banyo ve WC; mozaik, fayans kaplamalı, küvetsiz, klozetsiz banyo, aynı vasıflarda WC. |
| <ul style="list-style-type: none">• Isıtma; kaloriferli, sobalı. |

2.2.5. Basit İnşaat

Basit inşaat, aşağıdaki özelliklere sahip olan inşaatlardır.

Tablo 5. Basit İnşaat Tablosu

| |
|---|
| • Dış duvarlar; sıvasız veya çamur sıvalı. |
| • Çatı örtüsü; basit ahşap, saz ve benzeri. |
| • Tavan; çeşitli basit malzeme ile gayrifenni kaplama. |
| • İç duvarlar; çamur sıva ve badana. |
| • Taban (döşeme); toprak, çok basit tahta ve diğer gayri fenni malzeme kaplamalı. |
| • Merpenler; basit tahta veya taş basamak, korkuluksuz. |
| • Penceler; basit tahta çerçeveli ve basit camlı ve gayri fenni malzemeli. |
| • Kapılar; gayri fenni malzemeli |
| • Banyo ve WC; basit WC'li ve yıkanma yeri. |
| • Isıtma; ocaklı veya sobalı. |

2.3. İnşaat Yapım Çeşitleri

İnşaat yapım çeşitleri yapılan zamana, çıkarılan kanun maddelerine, kimin sahip olduğuna, nerede yapıldığına göre farklı şekilde çeşitlendirilmektedir.

2.3.1. Taahhüt Şeklindeki İnşaatlar

Taahhüt, firma sahip veya sahiplerinin şahıs ve kurumlara karşı sözleşme yaparak veya yapmayarak bir işin tamamlanması veya bir malın teslimiyetini üstlenmektir. Bir işin taahhüt edilmesi ise taahhüt edenin işi yaptırana vermeyi taahhüt ettiği ve bir bedel karşılığında bir malın imalatını kapsar. Bunlar; yıllara yaygın olmayan inşaat ve onarım işleri ile yıllara yaygın inşaat ve onarım işleri olarak ikiye ayrılır (İSMMMO, 2018: 4 - 5).

2.3.1.1.Yıllara Yaygın Olmayan İnşaat ve Onarım İşleri

Aynı sene içerisinde başlanan ve bitirilen inşaatlar yıllara yaygın olmayan inşaat ve onarım işleri olarak nitelendirilir. Çoğunlukla hafif derecede inşaat işleri ya da ileri teknoloji ve ileri inşaat tekniğinin kullanıldığı taahhütlerdir. İnşaatın başlama tarihi 01.01.2018 ve bitirilme tarihi 31.12.2018 ise yıllara yaygın olmayan inşaat ve onarım işleri olarak nitelendirilir. Örneğin İstanbul'da Osmangazi köprüsünün yaz döneminde bakıma alınması gibi (Ekergil, 2013: 9).

2.3.1.2.Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım İşleri

GVK'nın 42 ile 44 numaralı maddeleri arasında hükme bağlanmıştır. Buna göre, "Birin üzerinde takvim senesine yayılan inşaat ve onarım işlerinde kar ya da zarar işin bitirildiği yıl kesinleşerek belirlenir ve gelirin hepsi işin bittiği senenin sayılır. İşin bittiği sene kar ve zararın beyan edilmesi gerekmektedir. Bu tür inşaatlarda taraflar; işin sahibi bir gerçek veya tüzel kişi ile yüklenici firmadır. İşin sözleşme şartlarına bağlı olarak yüklenen firma tarafınca, belirlenen ödeme karşılığında yapılıp tamamlanması taahhüt olarak 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 yapmış olduğu iş hizmet işidir. Yapılan iş imalat olmakla birlikte yapılan imalat sipariş üzerine imalattır ve arsanın mülkiyeti imalatı yapana değil siparişi verene aittir." (Yabancı, 2014: 58 - 59).

GVK'nın 42 nci maddesine göre: "Birden fazla takvim yılına sirayet eden inşaat (dekapaj işleri de inşaat işi sayılır) ve onarma işlerinde kar veya zarar işin bittiği yıl kati olarak tespit edilir ve tamamı o yılın geliri sayılarak, mezkur yıl beyannamesinde gösterilir".

GVK'nın yıllara sari inşaat işlerinde işin bitimini düzenleyen 44 üncü maddesi uyarınca: "İnşaat ve onarma işlerinde geçici ve kesin kabul usulüne tabi olan hallerde geçici kabulün yapıldığını gösteren tutanağın idarece onaylandığı tarih; diğer hallerde işin fiilen tamamlandığı veya fiilen bırakıldığı tarih bitim tarihi olarak kabul edilir. Bitim tarihinden sonra bu işlerle ilgili olarak yapılan giderler ve her ne nam ile olursa

olsun elde edilen hasılat, bu giderlerin yapıldığı veya hasılatın elde edildiği yılın kâr veya zararının tespitinde dikkate alınır.”

2.3.2. Özel İnşaat Faaliyetleri

Özel inşaatlarda temel olan, arsa üzerinde ve inşaatın bitimi sonunda oluşacak olan yapıdan faaliyeti yapan tarafın hak elde etmesidir. Özel inşaatları taahhüt şeklinde oluşturulan inşaatlardan ayıran farklılık budur. Taahhüt şeklinde yapılan inşaatlar hizmet işidir. Yapılan iş sonunda oluşan yapı işi yapana ait değildir.

Özel inşaat, arsa sahibinin müteahhit olup olmaması durumuna göre iki farklı şekilde ortaya çıkmaktadır.

a)Arsa sahibinin kullanım amacıyla yapacağı inşaat faaliyeti veya arsa sahibinin satış amaçlı yapacağı inşaat faaliyeti,

b)Arsa sahibinin inşaat faaliyetini kendisi yapmayıp bir inşaat firmasıyla (müteahhitle) anlaşarak arsadan bir pay verme karşılığında oluşacak yapıdan anlaşılan pay dahilinde belirli bir kısmını da inşaat firmasına yapım karşılığında devrettiği kat karşılığı inşaat faaliyeti.

2.3.2.1. Arsa Sahibinin Kullanım Amaçlı İnşaat Faaliyeti

Arsa sahibinin satma amacı olmadan sadece kendi ihtiyaçları için sahip olduğu ya da satın alacağı arsa üzerine inşaat yapmasıdır. Arsa sahibi, kendisi inşaatı yapmasa bile bir inşaat firmasıyla (müteahhitle) hizmet bedeli karşılığı anlaşarak inşaat faaliyetini yaptırabilir. Arsa sahibinin müteahhit yetki belgesi ve yeterli teknik bilgisi olması halinde tüm faaliyeti kendisi gerçekleştirebilir (Çatıkkaş, Ersoy ve Şuekinci, 2016: 4).

Örneğin; Hilmi Bey yeni satın aldığı arsasına malikane yaptırmak istemektedir. Hilmi Bey inşaatı yapmak için yeterli finansmana sahip olduğu için inşaatı kat karşılığı değil de kendisi yapmaya karar vermiştir. Hilmi Beyin yeterli finansmanı

olmasına rağmen yeterli teknik bilgiye sahip olmadığı için bir inşaat firmasıyla hizmet bedeli karşılığı anlaşarak inşaatını yaptırması kullanım amaçlı inşaat faaliyetidir.

Örneğin; Kumru A.Ş. aktifinde bulunan arsasına üretim için ek bina yaptırmak istemektedir. Ek üretim binasının inşaatının yaptırılması kullanım amaçlıdır.

2.3.2.2. Arsa Sahibinin Satış Amaçlı İnşaat Faaliyeti

Arsa sahibi, inşaat yapımı için yeterli finansman gücüne sahip olduğu durumlarda kar elde etmek amacıyla inşaat faaliyetinde bulunmaktadır. Arsa sahibi, kendisi inşaat yapımını yapmasa bile bir inşaat firmasıyla (müteahhitle) hizmet bedeli karşılığında anlaşarak inşaat faaliyetini yaptırabilir. Arsa sahibinin yapı müteahhit yetki belgesi bulunması ve yeterli teknik bilgiye sahip olması durumunda inşaat faaliyetini kendisi yönetip yapabilir.

Satın alınan arsa üzerine veya daha önceden satın alınmış olan arsa üzerine inşaat yapılması mümkündür. İnşaat tamamlandıktan sonra oluşan bağımsız bölümlerin; dükkan, daire vb. satışı gerçekleştirilmektedir (Çatıkkaş vd., 2016: 3).

Örneğin; Özkonuk Ltd. Şti. aktifinde bulunan arsaya veya yeni arsalar satın alarak satış amacıyla inşaat faaliyetine girmeye karar almıştır. Çevre Bakanlığı'ndan aldığı müteahhit yetki numarasına sahip olmuştur. Özkonuk Ltd. Şti.'nin inşaat faaliyeti tamamen satış amaçlıdır.

Örneğin; Hüseyin Bey babasından kalan arsa üzerine imar durumunu sorguladığında 25 daire yapılabildiğini öğrenmiştir. Hüseyin Bey inşaat faaliyetini gerçekleştirmek için yeterli mali güce sahip olduğu için kat karşılığı değil de inşaatı kendisi yapmaya karar kılmıştır. Hüseyin Bey inşaat faaliyetini gerçekleştirecek yeterli teknik bilgiye sahip olmadığı için bir inşaat firmasıyla (müteahhitle) hizmet bedeli karşılığı anlaşarak inşaatını yaptırması faaliyeti satış amaçlı özel inşaat faaliyetidir.

2.3.2.3. Kat Karşılığı İnşaat Faaliyeti

Özel inşaat çeşitleri içinde en çok tercih edilen faaliyet türüdür. Kat karşılığı yapılan inşaat işlerinde arsa sahipleri ve inşaat firmaları farklı şekillerde faaliyet yapmak için bir araya gelmektedir.

Nüfusun hızla artması dolayısıyla artan konut talebi hızlı kentleşmeyi beraberinde getirmiştir. Müteahhitlerin inşaat yapmak istemesi ve finansman yönünden problemlerle karşılaşması, arsa sahiplerinin servetini değerlendirmek istemeleri fakat bunu yapacak sermaye, teknik donanım ve organizasyon yetisine sahip olmamaları arsa sahipleri ve inşaat firmalarını (müteahhitleri) kat karşılığı inşaat faaliyetinde buluşturmaktadır.

Kat karşılığı inşaat faaliyeti, bu tezin ana konusu olduğu için daha ayrıntılı bilgilere diğer bölümlerde yer verilecektir.

2.4. İnşaat Sektörü

Bu kısımda, inşaat sektörünün Türkiye ve Balıkesir ilindeki durumu hakkında bilgiler verilecektir.

2.4.1. Türkiye’de İnşaat Sektörü

Türk inşaat sektörü ve altında olan sektörler, geçtiğimiz 30 yıl içerisinde ivmeli bir gelişim katetmekle beraber özellikle 2001 yılında yaşanan ekonomik krizin ardından gelişim gösteren ekonomiden en çok faydalanan sektörlerden biri olmuştur. İnşaat sektörü bu süreç içerisinde yaşadığı yapısal değişimler ile kurumsallaşma süreci içerisine girmiş ve bunu hızlı şekilde devam ettirmiştir.

İnşaat sektörü, kendine bağlı sanayi dallarının büyümesi için destekleyici güç vermiştir. Sanayi ve hizmet alanı da inşaat sektörü içerisindeki gelişime bağlı olarak kendilerini yenileyerek geliştirmişlerdir. Konut harcamalarının çarpan derecesinin yüksek olması, bu kalemdeki yapılan ekonomik faaliyetlerde ve harcamalarda ortaya çıkan bir artışın, beyaz eşya, mobilya ve ev dekorasyonu gibi konut ile ilgili mallara olan ihtiyaç ve talebin de artışına yol açarak diğer sektörlerle de ekonomik canlanma

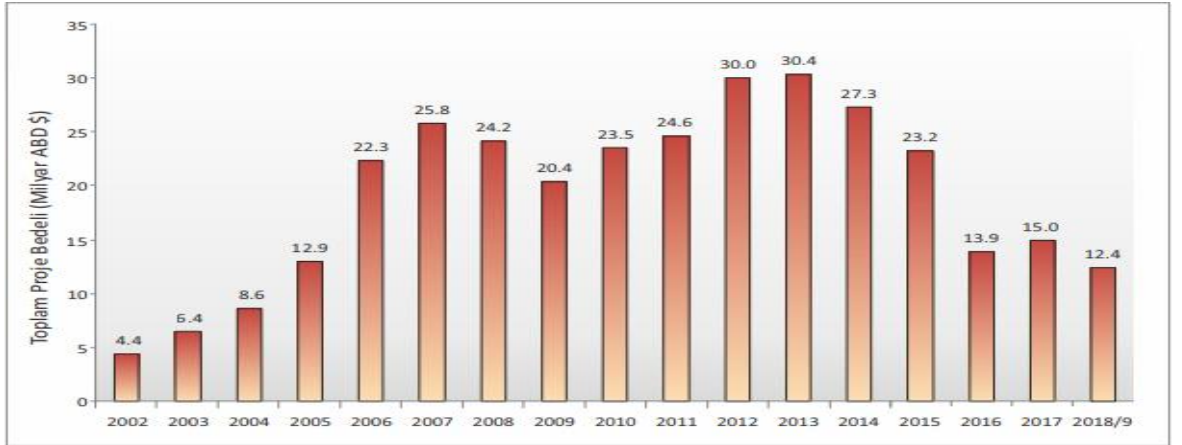
getirmiştir. İnşaat sektörünün büyük bir bölümünü yerli sermayenin oluşturması, yüksek derecede katma değer oluşturması, istihdam oranının yüksekliği, ilk olarak imalat sektörüne ardından diğer iş alanlarıyla sürekli bir alışverişinin olması sebebiyle bayrağı en önde taşıyan bir sektördür. Konut sektörü, inşaat sektörü içerisinde yer aldığından, gayri safi milli hasıla içerisinde yer verilen inşaat sektörü verileri ile kıymetlendirilmektedir (Öztürk ve Fitöz, 2009: 23).

İNşaat sektörümüz yurtdışında da yaptığı inşaat projeleri ile ülkemizden söz ettirerek mühim bir marka derecesine varmıştır. Türk inşaat firmaları rekabete açık, daha güçlü finansman olanaklarına sahip bir şekil göstermekle kalmayıp özellikle yurt dışında yaptığı projelerle ülkemize döviz kazandıran bir sanayi durumuna gelmiştir.

2.4.1.1.Yurtdışı Müteahhitlik Hizmetleri

Türk müteahhitlik firmalarınınca 1972 yılından 2018 yılı Eylül ayı sonuna kadar 121 ülke içerisinde üstlenilen 9400'ün üzerinde projenin toplam tutarı 371 milyar ABD Doları olmuştur.

Tablo 6.Yıllara Göre Türk Yurtdışı Müteahhitlik Hizmetleri



Kaynak:Ticaret Bakanlığı

Ticaret Bakanlığında alınan istatistiklere göre, “2012 ve 2013 seneleri arasında yurtdışında yeni alınan projelerin bedeli 30 milyar ABD Doları boyutlarına ulaşmış iken, bu tutar bölgedeki yaşanan jeopolitik gelişmeler, petrol fiyatlarındaki gerileme ve Rusya ile yaşadığımız krizin sonucunda 2016 senesinde 14 milyar ABD Dolarına gerilemiştir. Yeni alınan proje tutarı ise 2017 senesinde 15 milyar ABD Doları, bu yıl

ise okunu yukarıya doğru çevirmiştir. Yurtdışındaki yeni proje tutarı, bu yılın ilk dokuz ayı içerisinde 12.4 milyar ABD Doları ile yukarıya doğru yönelmeye devam etmiştir.”

Yurtdışında yapılan müteahhitlik hizmetleri tarafından en mühim ülke olan Rusya ile gelişim gösteren ikili ilişkiler sektör üzerindeki iş hacmini büyük oranda yukarıya taşımıştır. 2017 senesinde Rusya'da ortalama 2 milyar ABD Doları bedelinde proje yapılırken, 2018 senesinin ilk dokuz ayı içerisinde 3.2 milyar ABD Doları bedelinde 12 yeni projeye imza atılmıştır.

Enerji fiyatlarında yaşanan yükselmeler, Türk inşaat firmalarının güçlü referanslara sahip olduğu enerji ihracatçısı ülkelerdeki inşaat faaliyetine; bunun sonucunda da Türk inşaat firmalarının söz konusu ülkelerdeki proje hacmine pozitif yansıdığı ve bu ülkeler özelindeki enerji fiyatı avantajının devam etmesinin ön görüldüğü değerlendirilmektedir (Türkiye Mütahhitler Birliği, 2018: 24).

Bu dönemde eklenebilecek yeni pazarlar ise Sahra-Altı Afrika, Hindistan ve ASEAN Bölgesi ile Güney Amerika ülkeleri içerisindeki potansiyel yatırımlar yakından izlenilmektedir. Etiyopya, Fildişi Sahili, Senegal, Kongo, Kamerun, Nijerya, Tanzanya ve Sudan gibi ülkelerde son senelerde alınan projeler, önümüzdeki süreç içerisinde bu coğrafyalarda daha önemli projeler üstlenilip yapılabileceğine yüz tutmaktadır.

Dünyada referans kabul edilen ENR'ın verilerine göre, “Geçtiğimiz dönemde küresel ekonomik belirsizlikten en çok etkilenen sektörlerden biri olarak durgun seyreden küresel inşaat pazarı 2017 yılında yeniden ivmeyi yukarı çevirerek %3.1 artışla 482 milyar ABD Doları olmuştur. Bilindiği üzere pazar, 2013 yılında 544 milyar ABD Doları büyüklüğündeyken, iki yıl üst üste %4.1 oranında azalarak 2015 yılında 501 milyar ABD Doları ve 2016 yılında da %6.4 daralmayla 468 milyar ABD Dolar büyüklüğüne gerilemişti.”

ENR'ın "Pazarda Geriye Dönüş Başladı" başlıklı bültenine göre, “Düşen petrol fiyatları ve politik belirsizliklerin etkisiyle son birkaç yıldır durgun bir performans sergileyen küresel inşaat sektöründe büyüme yönünde gelişme gözlemlendiği, ancak

ulusal ve bölgesel zorluklar ile ticaret savaşına dönük endişelerin firmaları temkinli davranmaya ittiği ifade edilmiştir. Bültende ayrıca, Türk firmaları tarafından döviz kurundaki değişimlerin nakit akışı üzerindeki etkisinin önümüzdeki dönem için endişe yarattığının dile getirildiği, ENR tarafından ise, Türkiye, Venezuela, Arjantin ve İran için bu kaygılara enflasyonun da eklendiği belirtilmiştir.”

“Uluslararası müteahhitlik pazarının yönünü yeniden yukarıya çevirdiği 2017 yılında Türkiye performansını büyük ölçüde koruyarak dünya sıralamasında yine ikinci sırada yer alırken, pazar payında bir miktar düşüş yaşanmıştır. Küresel inşaat sektöründe son yıllardaki küçülmeye rağmen ENR listesindeki Türk firmalarının sayısı 2016 yılında 40'tan 46'ya yükselmiş olup; bu sayı 2017 yılında değişmemiştir. Listedeki Türk firmalarının toplam pazar payı 2013 yılında % 3.8 iken 2014 yılında % 4.3, 2015 yılında % 4.6, 2016 yılında % 5.5 olmuş; 2017 yılında ise bu oran %4.8 olarak gerçekleşmiştir.”

Türk inşaat firmalarının bölgesel olarak gelirlerdeki oranı ana pazarlar olan Ortadoğu'da % 9.1 oranından % 9.7 oranına ulaşırken, Asya'da % 7 oranından % 4 oranına düşmüştür. Afrika'da % 5.1'lik dilim aynı seyrini sürdürürken, sınırlı bir yükselişle Avrupa'da bu oran % 6.5 oranından % 6.8 oranına ulaşmıştır.

Yıl sonuyla ilgili beklentiler göz önüne alındığında; Rusya ile aramızdaki buzların erimesi ilişkimizin normal düzeye gelmiş bir yandan enerji fiyatlarındaki yükseliş ve Sahra Altı Afrika öncelikli olmak üzere potansiyeli olan pazarlardaki fırsatlar değerlendirildiğinde, 2018 yılı içerisinde yurtdışında alınan yeni projelerin 20 milyar ABD Doları tutarlarına varılabileceği değerlendirilmeye alınmaktadır.

2.4.1.2.Yurtiçi İnşaat ve Konut Sektörü

2017 yılı sonunda inşaat sektörünün Dünya ekonomisi içerisindeki oranı % 15 olarak tespit edilirken, Türkiye için ise % 9 oranında gerçekleşmiştir. İnşaat sektörü, ülke ekonomilerinin büyümesi, devletlerin izlediği politikalar ve yatırım olanaklarının etkisiyle çoğunluklu olarak gelişmekte olan ülkeler içerisinde canlılık yaratıyor. 2025 senesine varıldığında inşaat sektörünün toplam sektörler içerisindeki oranının gelişmiş ülkelerde % 10, gelişmekte olan ülkeler için ise % 17 oranına varacağı bekleniliyor.

Türkiye’de inşaat sektörü, konut ve altyapı çalışmalarının çokluğu sebebiyle ivmeli bir dönemden geçti. Ülkenin en önde gelen sektörlerinden birisi olan inşaat; GSYH içerisindeki % 9’luk orana ek dolaylı yoldan etkileşim gösterdiği sektörler ile ekonomi içerisindeki oranını % 30’a vardiıyor (Dalkılıç ve Aşkın, 2018: 35).

İnşaat sektörü içerisindeki reel ivmelenme, 2018 yılının ikinci çeyrek bölümünde ivmeli bir düşüş yaşayarak %0.8 oranına düşmüştür. Sektörü meydana getiren çalışmaların bütünsel katma değeri, zincirlenmiş hacim endeksine göre 33 milyar 150 milyon TL olmuştur. Geçen senenin aynı dönemlerinde %6.8 oranında büyümüş olan sektör içerisinde yaşanan ani gerilemenin, döviz kurları, enflasyon oranları ve faiz oranları öncelikli olmakla beraber makro ekonomik verilerdeki negatif tablo ile yatırım isteğindeki azalmadan kaynaklandığı sonucuna varılmaktadır. Bu süreç içerisinde faaliyetlerdeki azalmanın yanında finansmanı mal etme tutarlarındaki görülen artışlar, inşaat sektöründe nakit akışlarını negatif şekilde etkilemiş; inşaat sektörü içerisindeki istihdam oranındaki düşüş devam etmiştir.

Tablo 7.İnşaat Sektörü Temel Göstergeler

| | 2017 - 2.Ç. | 2018 - 2.Ç. | Değişim (%) |
|--|-------------|-------------|-------------|
| GSYH Büyüme (%) | 5.7 | 5.2 | |
| İnşaat Sektörü Büyüme (%) | 6.8 | 0.8 | |
| Gayrimenkul Sektörü Büyüme (%) (ilk yarı) | 1.4 | 0.2 | |
| Yapı Ruhsatı Sayısı (adet) | 648.728 | 349.985 | -46.1 |
| Yapı Kullanım İzin Belgesi Sayısı (adet) | 389.627 | 397.120 | 1.9 |
| Konut Satışları (ilk yarıyı kümüle) | 97.579 | 127.327 | 30.5 |
| Konut Kredileri Hacmi (milyar TL) | 186 | 196 | 5.4 |
| Konut Kredisi Faiz Oranları (% aylık ortalama) | 1.07 | 2.10 | 95.3 |

Kaynak:Tüik

2017 senesinin Haziran ayı sonunda %1.4 ilerleme yaşayan gayrimenkul sektörünün ise 2018 senesinin haziran ayı sonunda yıllık olarak %0.2 ilerleme yaşamıştır.

2017 ve 2018 yılları konut satışları Tablo 8’de toplu olarak aşağıda verilmiştir.

Tablo 8.Konut Satışları

| | 2018 | 2017 | Değişim (%) |
|-----------------------|------------------|------------------|-------------|
| Ocak | 97 019 | 95 389 | 1.7 |
| Şubat | 95 953 | 101 468 | -5.4 |
| Mart | 110 905 | 128 923 | -14.0 |
| Nisan | 103 087 | 114 446 | -9.9 |
| Mayıs | 119 655 | 116 558 | 2.7 |
| Haziran | 119 413 | 97 579 | 22.4 |
| Temmuz | 123 878 | 115 869 | 6.9 |
| Ağustos | 105 154 | 120 198 | -12.5 |
| Eylül | 127 327 | 140 298 | -9.2 |
| Ekim | | 122 882 | |
| Kasım | | 122 732 | |
| Aralık | | 132 972 | |
| 9 Aylık Toplam | 1 002 391 | 1 030 728 | -2.7 |
| Yıllık Toplam | - | 1 409 314 | - |

Kaynak:Tüik

2018 Eylül ayı sonu itibariyle Türkiye’de toplamda 1.002.391 konut alımı satılmıştır. Toplam olarak konut satışı senenin eylül ayına kadar olan bölümünde bir önceki senenin eylül ayı sonuna göre % 2.7 geriye gitmiştir. Konut satışları senenin Mayıs ve Haziran aylarında yaşanan pozitif eğilim, faiz oranlarının ve fiyatlardaki iskonto kampanyalarının yapılmamaya başlanmasının ardından tersine bir yön çizmiş; toplam yapılan satışlarda Ağustos ve Eylül ayları içerisinde geçtiğimiz senenin aynı aylarına göre %12.5 ve %9.2 oranında gerilemiştir.

2018 yılının ilk çeyreğinde; konut ve iş yerlerinde satın alma ve kiralamalarda düşüş yaşadı. Konut satışları senenin ilk üç ayı içerisinde düşüş yaşadı, kredi faiz oranlarının artışı da konut almaya olan talebi düşürdü. Konut kiralamaları dışındaki bina kiralamaları büyük oranda düştü. Döviz kurlarında yaşanan yükselmeler de kiralamaya olan isteğin düşmesine sebep oldu.

Yeni olarak yapılan inşaat projeleri oranı düştü. Mevsimselliğin etkisiyle birlikte yapılamakta olan inşaat işleri, beklenilenin altında meydana gelerek sınırlı bir oranda

ivmelenme gösterdi. Yeni alınan projelerin sayısı düştü ve inşaat sektörü içerisindeki işlerde gerileme meydana geldi.

İnşaat firmalarının sermayeye olan ihtiyacı yükseldi. İnşaat firmaları, yeni sene içerisinde mali olarak üç şekilde problemler yaşadı. İlki inşaat maliyetlerinin artışı konut satış tutarlarına tam olarak yansıtılmadığı için karlılık oranının git gide düşmesine sebebiyet verdi. Satışların düşmesi nakit akışını yavaşlattı. Banka kredileri verilirken bankaların zor şekilde kredi verdiği gözlemlendi. Bu nedenle firmaların sermayeye olan ihtiyacı arttıkça firmaların çoğunlukla takas yöntemine gittiği görüldü.

Kamunun yaptığı inşaat yatırımlarının devam ettiği fakat yapılan ödemelerde mühim bir yavaşlama yaşandığı gözlemlendi. İnşaat sektörü içerisinde yapılan ödeme ve alınan tahsilatlarda, vadelerin uzadığı gözlemlendi.

2.4.1.3.Gayrimenkul Yatırım Ortaklıkları

Sermaye piyasasının 1980’li yıllarda gelişmeye başlamasının sonucunda inşaat sektörünün kurumsallaşmaya gitmesi ve buna bağlı olarak fonların yönetimi aşamasında da kurumsallaşmaya doğru gidilmiştir. İlgili kanunların zamanla hazırlanmasıyla beraber reel sektör olan inşaat ile finansal piyasalar arasında ilişkiler meydana getirilmektedir. Bunların gelişiminde GYO’lar önemli kuruluşlardır. GYO’lar 1960 yılında ilk olarak ABD’de meydana gelmiş, sonrasında tüm dünyada etki göstermiş yatırım kurumlarıdır. Bugün itibariyle 36 ülke içerisinde birçok GYO rejimleri mevcuttur. Küresel yatırım fonları, en çok GYO'lara yatırımda bulunmayı tercih ederler. Çünkü, GYO’lar; şeffaf, kurumsal, denetlenebilir şekildedir ve hepsinin portföyünde bulunan taşınmazların değeri tespit edilebilir.

Türkiye’de 33 tane GYO mevcuttur. Borsa İstanbul’un performansı değerlendirildiğinde 2018 senesine 117.524 puandan açılış yapmıştır. GYO endeksi de ilk üç aylık dönemde 44.515’den başlayarak devamını ilk üç aylık dönemin sonunda 42.609 puan olarak kapatmıştır. GYO piyasa değeri verileri 2017’nin son üç aylık dönemi bazında açıklanmıştır. GYO adeti 33, Türk Lirası bazında değeri 26,9 Milyar TL, Dolar bazında değeri 7,12 milyar ile 2017 senesinde, 2016 senesinin aynı dönemine göre ufak bir oranında da olsa ivmelenmiştir.

Türk Kanunlarına göre “Gayrimenkul Yatırım Ortaklıkları” Sermaye Piyasası Kanunu çerçevesinde tanımlanmış kurumlardır. Buna göre, “Düzenlenen gayrimenkul yatırım ortaklıkları, gayrimenkullere, gayrimenkul projelerine, gayrimenkule dayalı haklara ve sermaye piyasası araçlarına yatırım yapabilen, belirli projeleri gerçekleştirmek ya da belirli bir gayrimenkule yatırım yapmak amacıyla kurulabilen ve izin verilen diğer faaliyetlerde bulunabilen, gelirleri kurumlar vergisinden istisna tutulmuş (Kurumlar Vergisi Kanunu Md. 5/1-d-4) sermaye piyasası kurumlarıdır.”

2.4.1.4. İnşaat Sektörünün Büyümeye Etkileri

Önümüzdeki süreçte devam eden büyük ölçekli kamunun yaptığı yatırımlar ve kentsel dönüşümün inşaat faaliyetlerini desteklemeyi sürdürmesi beklenmektedir. 29 Ekim Cumhuriyet Bayramı'nda açılan 3. Havalimanı ve yapım süreci devam eden Çanakkale Köprüsü gibi büyük yapıtlar, bir yandan birçok il içerisinde açılışı yapılan entegre sağlık merkezleri, kamu-özel işbirliği modeli ile Türkiye Müteahhitler Birliği tarafından hayata geçirilmeye devam etmektedir.

Diğer yandan, yüksek finansman ihtiyacı duyan altyapı projelerinin gidişatı açısından piyasa koşulları büyük önem arz etmektedir. Jeopolitik risklerde yaşanan artış eğilimi, döviz kurlarının yükselmesi ve faiz oranlarında yaşanan artış sektördeki maliyetleri arttırmıştır. Eylül ayı içerisinde sektörlerde yaşanan güven kaybının en serti inşaat sektöründe gözlenmiş; mevsim etkilerinden arındırılmış inşaat sektörü güven endeksi bir önceki ayda 68,8 oranındayken Eylül ayında % 16.7 düşüş göstererek % 57.3 değerine gerilemiştir.

Sektör içerisindeki borçluluk oranları yükselmiş durumdayken, önümüzdeki dönemde de dünya genelinde daralan likidite şartları üzerinden borçlanma maliyetlerinin yükseleceği tahmin edilmektedir. Ayrıca büyümeye büyük oranda katkı veren söz konusu yatırımlarda, döviz kurlarında gerçekleşen yüksek artışların meydana getirdiği ek maliyetler açısından kur riski unsuru oluşmaktadır. Yapım işleri yapılırken daha çok ihtiyaç duyulan çimento, akaryakıt, demir, bitüm, boru gibi malzemelerin fiyatlarındaki son iki senede yaşanan artışlarla beraber döviz kurlarında yaşanan tahmin edilemeyen yükselişler sebebiyle inşaat firmaları ciddi maddi sıkıntılar içerisinde olduklarını belirtmektedir.

Ekonominin genel durumu tüm dünyayı etkilediği gibi Türkiye'nin de inşaat sektörünün performansını doğrudan etkileyerek düşürmekte; inşaat sektörü yapısal anlamda ekonomide yaşanan gelişmelere çarpan etkisiyle tepki göstermektedir.

Büyüme istatistikleri göz önüne alındığında; daha öncelerde ekonomide yaşanan büyümenin inşaat alanındaki büyümeye olan paralelliğinin kaybolduğu gözlenmiştir. Türkiye devam eden süreçte sanayi ve tarım alanındaki yatırımlara öncelik verirken, altyapıda yapılan yatırımların devam ettirilmesi; yaşanan geçiş sürecinin dengeli bir şekilde ve ülkemizin istihdam sorununun çözülmesinde önemli bir rol oynayan inşaat alanını destekleyerek yapılması büyük önem arz etmektedir (Türkiye Mütahhitler Birliği, 2018: 20).

2.4.1.5. Türk İnşaat Sektörünün İstihdama Etkileri

İstihdam, ekonomide yaşanan büyüme ile paralel ilişkide olup ona göre dalgalanma göstermektedir. Fakat son senelerde yaşanan GSYH'da büyüme göstermiş ülkelerin bazılarında istihdam istenilen seviyelere gelmemiştir. Dünya genel ekonomisinde yaşanan büyüme hızındaki gerileme 2013 senesinden itibaren ciddi şekilde hissedilmeye başlanmıştır. Ancak özellikle yaşanan 2008 krizi sonrasında Türk ekonomisi istihdamı arttırarak iyi bir dönem geçirmiştir. 2005-2018 seneleri arasında işgücünün en çok istihdam ettiği alan hizmet sektörü olmakla beraber bunu inşaat, sanayi, tarım alanları izlemiştir (Koç, Kaya, Şenel, 2017: 644).

İnşaat sektörü, doğrudan ve dolaylı olarak 170 tane sektörü etkilemektedir. İnşaat sektörünün toplam istihdam içerisindeki oranı 2005 yılı sonunda % 5.6 düzeyindeydi. 2016 yılı sonunda bu oran % 7.3'e ulaştı. Sektörün istihdama olan katkısı mevsimsel yaşanan etkiler ile en yüksek oranlara yaz aylarında ulaşıyor. 2017 yılında Türkiye'de istihdamı gerçekleşen toplam 28 milyon 828 vatandaşın 2 milyon 57 bin'i inşaat sektörü işgücünden oluşuyordu. Bu sayı toplam istihdamın % 7.1'ini oluşturuyordu.

Tablo 9. Toplam İstihdam ve İnşaat Sektörü Verileri

| Yıllar | Tarım Dışı İstihdam/kişi | İnşaat Sektörü/ kişi | İnşaat Sektörü/Tarım Dışı İstihdam |
|-----------|--------------------------|----------------------|------------------------------------|
| 2005 | 15.553.000 | 1.171.000 | 7,53% |
| 2006 | 15.241.000 | 1.189.000 | 7,80% |
| 2007 | 15.588.000 | 1.224.000 | 7,85% |
| 2008 | 15.959.000 | 1.125.000 | 7,00% |
| 2009 | 16.324.000 | 1.297.000 | 7,94% |
| 2010 | 17.082.000 | 1.442.000 | 8,44% |
| 2011 | 18.079.000 | 1.512.000 | 8,36% |
| 2012 | 19.080.000 | 1.647.000 | 8,63% |
| 2013 | 19.755.000 | 1.753.000 | 8,87% |
| 2014 | 20.632.000 | 1.829.000 | 8,86% |
| 2014 | 20.632.000 | 1.829.000 | 8,86% |
| 2015 | 21.445.000 | 1.878.000 | 8,75% |
| 2016 | 24.833.000 | 1.836.000 | 7,39% |
| 2017 | 23.811.000 | 2.057.000 | 8,89% |
| 2017 Ocak | 21.779.000 | 1.731.000 | 7,94% |
| 2018 Ocak | 23.066.000 | 1.958.000 | 8,48% |

Kaynak: TÜİK Hane Halkı İşgücü İstatistikleri

OECD 2017 senesi istatistiklerine göre Türkiye işsizlik oranının en yüksek olduğu ülkeler arasında gösteriliyor.

2.4.1.6. Konut Satışları

Gayrimenkul sektörünün içerisinde yer alan konut alt sektörü, diğer gayrimenkul çeşitlerine göre konut satışları sosyal ve ekonomik yönden önemli bir değere sahiptir. Konut satışları birçok değişkenden etkilenen bir yapıdadır. Ekonomik değişkenlerin yanında davranışsal değişkenler tarafından da etkilenmektedir. Durumun farklılığına göre yatırım yapacak olan kişi ve kurumların “rasyonel” davranışları da farklılıklar yaratabilir.

Konut satışlarında tüketicilerin (veya yatırımcının) konut alma sürecinde kararını belirleyen değişkenlerin başında konut fiyatı ve borçlanma faiz oranları gelmektedir. Hem satış hem de alış içeren konut sektöründe faiz oranları ve risk öngörülebilirliği oldukça önem arz etmektedir. Finansal kesimler sisteme sürekli fon aktarımında

bulunmaktadır. Fakat, kredi veren bankalar için kredilerin geri ödeme sisteminin risklilik anlamında üst seviyelere çıkmaması gerekliliği de ortadadır. Türk bankacılık sistemine ve finans kesimine gelen yasal düzenlemeler ve uygulamalar sonucunda (diğer yandan içsel bilgi birikimleriyle de) risklerini yönetebilir durumdadırlar.

Yukarıda ifade edildiği gibi değişkenlerin en önemli etkisi konut satış fiyatlarındadır. Konut satış fiyatları bir çok modern ekonomi için artık lokomotif bir gösterge şeklinde kullanılmakta ve gelişimin ne düzeyde sağlıklı bir şekilde gerçekleşip gerçekleşmediğini kestirmek ve ekonomik büyüme rakamları içinde takip edilmektedir. Konut satış fiyatları ve buna bağlı olan alt kırımlar bir çok sektörde de doğrudan ve dolaylı etki göstermektedir (Eşkinat, Tepecik, 2012: 33)

2.4.2.Balıkesir’de İnşaat Sektörü

Bu kısımda Balıkesir hakkında genel bilgi, Balıkesir’de inşaat çeşitleri, Balıkesir’de konut arz-talebi ve Balıkesir’de konut fiyatları ile ilgili bilgiler verilecektir.

2.4.2.1.Balıkesir Hakkında Genel Bilgi

Balıkesir, dünya üzerinde bulunan Türkiye Cumhuriyeti'nin yedi bölgesinden Marmara Bölgesi'nde bulunmaktadır. Ayrıca topraklarının belli bir kısmı Güney Marmara Bölümü'nde, topraklarının diğer bir kısmı ise Ege Bölgesi'nde yer almaktadır. Genel olarak bakıldığında kıyısı olduğu denizler Marmara ve Ege Denizidir. Türkiye genelinde ise iki deniz ile bağlantısı olan yalnızca altı şehir vardır. Yıllara göre bakıldığında Balıkesir'in 2019 nüfusu, tahmini sonuçlara göre 1.232.150'dir. Balıkesir nüfusuna 2018 yılına bakıldığında ise veriler 2018 için 1.226.575 sonucunu vermektedir. 2018 yılında ki nüfus dağılımında bu oran 612.738 erkek ve 613.837 kadından oluşmaktadır. Bu nüfus yüzde veriler olarak %49.96 erkek, %50.04 kadın şeklinde hesaplanmıştır. Veriler nüfusun yıllara göre arttığını göstermektedir.

Ege Denizi ve Marmara Denizi'ne kıyısı bulunan bölgede aynı zamanda Türkiye'ye ait Çanakkale Boğazı'nı kapsayan Bölgenin, toprağının bulunduğu kıtalar vardır.

Bunlar Asya ve Avrupa kıtalarıdır. Bu bölgenin; Batı yönünde Eskişehir, Bursa ve Bilecik bulunmaktadır. Kuzey yönünde Tekirdağ, Edirne ve Kırklareli bulunmaktadır ve güney bölgesinde Manisa, Uşak, Kütahya, İzmir, Afyon bölgeleri vardır.

Bölgede bulunan altyapı ulaşım alanında incelendiğinde altyapısı, İstanbul, Bursa, İzmir karayolu ulaşımı açısından önemli merkezlerindedir. Aynı zamanda bu illerin kendi aralarındaki etkileşimini sağlamaktadır. Bu illerin genel özellikleri arasında hizmetler ve sanayi sektörlerinde uzmanlaşmış olmaları yer almaktadır. Bu durumda bölgenin lojistik sektöründe, mal ve hizmet alanlarındaki işleyişleri ve geçişleri yönlendirdiği ve yönettiği bir temele sahiptir.

Bursa-Balıkesir-İzmir güzergâhı Türkiye TEM yol ağının Bölge sınırlarının içinde bulunduğu bir parçasıdır. Bölgenin gelişmesi için daha fazla kamu yatırım projeleri bulunmaktadır. Bunlar Gebze-Orhangazi-İzmir ve Kınalı-Tekirdağ-Çanakkale-Balıkesir Otoyolu projeleri gibi büyük ölçekli kamu yatırımlarıdır.

Bölge'nin ekonomisinde ön plana çıkan sektörler, turizm, madencilik, tarıma dayalı sanayi, tarım ve hayvancılıktır. Yenilenebilir enerji sektörü son zamanlarda büyük önem taşımaktadır. Bu durum son zamanlarda çok daha iyi fark edilmiştir. Bölge yenilenebilir enerji sektörüyle ilgili yüksek potansiyele sahiptir. Coğrafi şekiller bölgenin ekonomisi, geçim kaynakları, ulaşımı, kültürü gibi birçok alanı etkilemiştir. Bu bölge geneline daha çok tarım ve hayvancılık yayılmıştır. Ancak sanayi de bu bölgede bulunmaktadır. Sanayi bölgenin kuzeyinde bulunan Bandırma-Biga çevresinde gelişmiştir. İç kesimlerde madencilik ve ormancılık önemli bir geçim kaynağıdır. Turizm için ise Edremit Körfezi önemli yerlerindedir.

Dört adet milli parkı bulunmaktadır. Bu milli parkların iki tanesi tarihi, iki tanesi doğal milli parklardır. Doğal ve tarihi değerleri oldukça fazladır. Bölgenin geneline ayrıca koruma alanları ve sit alanları yayılmış durumdadır. Ekolojik dengeyi sarsmayacak ve olumsuz etkilemeyecek şekilde planlanması gereken sanayi ve madencilik sektörü de bulunmaktadır. Bulunan bu sektörler bölgede hızlı gelişmeler göstermektedir. Aynı zamanda bölgenin ekonomisi için önemli sektörlerdir.

Çoğu ilçede yenilenebilir enerji kaynakları olan, jeotermal, güneş, ve rüzgâr, biyogaz gibi enerji üretimleri yapılmaktadır. Ekipman ve makina yenilenebilir enerji sektöründe kullanılması yönünden önemlidir ve de bölgede üretimi yaygınlaşmaktadır. Bölge iki denize de kıyısı olan termal turizm, kültür ve tarih turizmi, eko-turizm ve kıyı turizmi bakımından pek çok önemli güç bulundurmaktadır.

Büyükşehir statüsü kazandığı kanun 6360 Sayılı Kanundur. “10’un Farkı”, “10’nun Yıldızı” sloganları ile hak ettiği yeri almak için 2014-2023 Stratejik Eylem Planını hazırladı. Bu slogan planı şehrin ve bölgenin hesaba, potansiyeline, rakama ve cesaretli öngörülere, gerçeklerine dayanıyor.

Hızla gelişmeye devam Balıkesir’de yeni projeler hayata geçiriliyor. Bölgede tamamlanan, devam eden ve planlanan pek çok proje bulunuyor. Şehirde devam eden başlıca projeler ise şöyle; Çay Deresi Rekreasyon Alanı, Fuar ve Kongre Merkezi, Ayvalık Kruvaziyer Limanı, Tuzla Marina, Bandırma OSB. Bölgede planlanan projeleri ise şöyle sıralayabiliriz; Balıkesir Toplu Konutları, Çayderesi-Çamlık Teleferik Hattı.

2.4.2.2.Balıkesir’de İnşaat Çeşitleri

Balıkesir’de genelde birinci sınıf ve ikinci sınıf kısmen lüks ve üçüncü sınıf inşaat çeşiti yapılıyor. Bu inşaatlar genel olarak kat karşılığı ve kısmen diğer şekillerde yapılıyor.

Arsaya ne kadar ev yapılabileceği TAKS ve KAKS oranlarına göre hesaplanıyor. TAKS, arsa üzerinde yapımı olacak yapının taban oturum alanının arsaya oranı olarak tanımlanıyor. TAKS oranları, 0.10 – 0.15 – 0.40 – 0.50 – 0.60 – 0.80 aralığında değişebiliyor. KAKS ise; Kat alanı kat sayısı olup, KAKS, bir arsaya yapılabilecek toplam net inşaat alanını belirler. İnşaatına başlanacak olan yapının bütün katlarındaki alanları toplamının parsel alanına oranı kaks sayısını ortaya çıkarır. KAKS oranları, 0.20 – 0.30 – 0.40 – 1.0 – 1.5 – 2.0 – 2.07 – 2.5 – 3.0 oranları olarak sıralanıyor. TAKS ve KAKS oranları tapu belgesinde yer almıyor. Bu oranlar taşınmaz malın bağlı olduğu belediyeden alınacak imar durumu belgesinde görülebiliyor.

Örneğin; sahip olunan arsanın 500 metrekare, KAKS'ın 1.5 ve TAKS'ın 0,20 oranda olduklarını düşünelim. Bu koşullarda; KAKS: $1.5 \times 500 = 750$ metrekare. Buna göre toplam 750 metrekareden fazla inşaat yapılamıyor. TAKS: $0,20 \times 500 = 100$ metrekare. Buna göre taban alanı 100 metre kareden küçük olamıyor. Yani 100 metrekare dairelerden oluşan toplam: $750/100=7.5$ katlı bir bina yapılabilir.

Balıkesir merkez mahallelerinde kat izinleri TAKS ve KAKS oranlarına bakılarak genel olarak aşağıdaki gibidir.

- Bahçelievler, Plevne ve 52 Evler Mahalleleri genelde üç ve dört kat cadde üzerileri beş kat.
- Paşaalanı Mahallesi genelde 4 kat kısmen 3 ve 5 kat da verilebiliyor.
- Sakarya, Dinkçiler, Gaziosmanpaşa, Gündoğan 2, 3 ve 4 kat.
- Hasan Basri Çantay Mahallesi genelde 3 kat.
- Maltepe ve Toygar Mahalleleri genelde 3 ve 4 kat.
- Kuvay-i Milliye Mahallesi genelde 2 kat kısmen 3 ve 4 kat.

2.4.2.3.Balıkesir’de Konut Arz-Talebi

Balıkesir’de 2018 yılı sonunda toplam şahıs müteahhit 2491, limited şirket olarak 1417, anonim şirket olarak 124, kolektif olarak 3, adi ortaklık olarak 60, ortak girişimcilik olarak 2, kooperatif olarak 39 ve toplamda 4136 adet inşaat yapan firma ve şahıs vardır. Bunun yanında 2018 yılı sonunda geçici olarak 2282 adet müteahhitlik yapmayıp kendi arsasına 500 metre kareyi geçmeyecek şekilde inşaat yapan kişi vardır. Bu geçici olarak inşaat yapan kişiler beş sene bir bunu tekrarlayabilirler.

Tablo 10. Türkiye ve Balıkesir’de Toplam Konut Satış Sayıları

| | Türkiye | Balıkesir |
|-------------|------------------|------------------|
| 2013 | 1.157.190 | 22.234 |
| 2014 | 1.165.381 | 23.302 |
| 2015 | 1.289.320 | 26.292 |
| 2016 | 1.341.453 | 27.666 |
| 2017 | 1.409.314 | 28.250 |

Kaynak: Tüik

Balıkesir’de 2014 yılında 12.992 adet, 2015 yılında 11.828 adet, 2016 yılında 14.259 ve 2017 yılında 14.756 adet konut üretilip satılmıştır, yapılan diğer satışlar daha önce üretilmiş konutların satışlarıdır. Yapılan bina sayısı ise 2014 yılında 3.703, 2015 yılında 3.027, 2016 yılında 3.059, 2017 yılında 3.193 adet bina üretilmiştir.

Balıkesir’de en çok Plevne, Bahçelievler, Paşaalanı, Toygar ve 2. Sakarya Mahallelerinde inşaatlar yapılmaktadır. Vicdaniye ve Çay Mahalleleri ise kentsel dönüşümün en yoğun olduğu mahallelerdir. En çok değer kazanması beklenen mahallelerde bu mahallelerdir. Balıkesir’de iki adet toki konutları bulunmaktadır. Onun dışında yapılan özel inşaatlarda toplu konut ve siteleşme henüz yaygın değildir.

2.4.2.4. Balıkesir’de Konut Fiyatları

Ekonomisi; sanayi, tarım ve turizme dayanan Balıkesir’de Altıeylül, Ayvalık, Balya, Bandırma, Bigadiç, Burhaniye, Dursunbey, Edremit, Erdek, Gömeç, Gönen, Havran, İvrindi, Karesi, Kepsut, Manyas, Marmara, Savaştepe, Sındırgı ve Susurluk olmak üzere toplam 20 ilçe bulunuyor. Bu ilçelerden Ayvalık, Bandırma, Edremit, Erdek, Burhaniye, Gönen ve Marmara deniz turizminde ön plana çıkıyor. Kıyı şeridinde olmasıyla hem yerli hem de yabancı turistlerin yaz aylarında ziyaret ettiği şehirlerden Balıkesir, son yıllarda konut fiyat artışıyla adından söz ettiriyor. Yazlık evlerin ilgi gördüğü şehirde yeni projeler artıyor.

Türkiye İş Bankası'nın desteğiyle hazırlanan REIDIN Emlak Endeksi Ağustos 2018 Raporu'na göre, "Türkiye'nin 68 şehri içerisinde geçen aya göre satılık konut fiyatları en çok Balıkesir'de arttı. Türkiye genelinde 68 şehrin tamamını kapsayacak nitelikteki Türkiye Satılık Konut Fiyat Endeksi'nde (TR-68) Ağustos ayında bir önceki aya göre ise yüzde 0.33 oranında; geçen yılın aynı dönemine göre ise yüzde 13.35 oranında artış gerçekleştirdi. Ağustos ayında Balıkesir'de metrekare başına konut satış fiyatları % 2.26 oranında arttı ve Balıkesir fiyatların en çok yükseldiği şehir oldu."

Bölge Raporu veri sonuçlarına göre, "Balıkesir satılık konut piyasasında son bir yılda satılık konut fiyatları % 2.04 oranında artış gösterdi. Balıkesir şehrinde ortalama konut metrekare fiyatları 2 bin 7 TL olurken, konut yatırım geri dönüş süresi 22 yıl olarak hesaplandı. Balıkesir satılık ev fiyatı ortalama 100 metrekare için 150.530 TL ile 250.900 TL arasında değişirken, ortalama konut satış fiyatı 200.707 TL olarak gerçekleşti."

Bölge Raporu verilerine göre, Balıkesir kiralık daire fiyatı ortalama 100 metrekare için 566 TL ile 943 TL arasında değişirken, ortalama kira fiyatı 754 TL olarak gösteriliyor.

Balıkesir'in en çok değerlendirilen ilçesi Altieylül ilçesi oldu. Balıkesir'in en kalabalık ikinci ilçesi Altieylül, satılık konut fiyatlarının en çok arttığı yerlerin başında geliyor. Altieylül'de son bir yılda satılık konut fiyatları % 1.71 arttı. Altieylül ilçesinde ortalama konut metrekare fiyatları 2 bin 274 TL olurken, konut yatırım geri dönüş süresi 22 yılı buluyor. Altieylül'de satın alınan 100 metrekarelik bir konutun ortalama fiyatı 170.582 TL ile 284.300 TL arasında değişiyor.

3. KAT KARŞILIĞI İNŞAAT FAALİYETİ SÜRECİ

Kat karşılığı inşaat faaliyetinin vergilendirilmesi ve muhasebeleştirilmesi işlemlerinin sağlıklı bir şekilde yürütülebilmesi için, kat karşılığı inşaat faaliyeti sürecinin açıklanması yararlı olacaktır.

İlk olarak Müteahhit Yetki Belgesi alınması zorunludur. Müteahhit Yetki Belgesi olmadan kat karşılığı inşaat faaliyetine başlanamaz. Bunun için Çevre ve Şehircilik Bakanlığı'na başvuruda bulunmak gerekmektedir. Müteahhit Yetki Belgesinin ücreti, 2019 yılı için 2.500 liradır. Daha sonra inşaat firması ile arsanın sahibi arasında Kat Karşılığı İnşaat Yapım Sözleşmesi yapılması zorunludur. Bu karma sözleşme taraflar arasında hazırlanıp noter huzurunda yapılmak zorundadır. Daha sonra Yapı Ruhsatı alınarak inşaata başlanır. Yapı Ruhsatını almak için belediyelere ve valiliğe başvuru yapılır. Yapı Ruhsatı alınmadan harfiyat işlemlerine dahi başlanamaz. Yapı Ruhsatı alındıktan sonra SGK dosyasının açılması gerekmektedir. Tüzel kişiler için bu işlem otomatik şekilde yapılmaktadır. Tüzel kişiler dışındakiler işyeri tescili için SGK'ya başvuru yapmak zorundadır. Daha sonra Arsa Payı Temlik İşlemi yapılmaktadır. Bu temlik işlemi arsa sahibinin arsasından, yapılan sözleşmedeki oran kadar müteahhite yaptığı devir işlemidir. Bu devirde satış tutarı sıfırdır. Çünkü gerçekten bir satış söz konusu değildir. Bu bir trampa yani takas işlemidir. Sonrasında Kat İrtifakının kurulması gerekmektedir. Kat irtifakının yapılabilmesi için inşaatın temel üstü vizesinin yapılmış olması gerekmektedir. Birden fazla yapılan bağımsız bölümlerin numaralandırılarak, arsa sahibi ve müteahhit arasında paylaştırılıp Kat İrtifakı Tapusu olarak alınmaktadır. Son olarak Yapı Kullanım Belgesinin alınması gerekmektedir. Yapı Kullanım Belgesi binanın içinde yaşayacak olan kişilerin can ve mal güvenliğinin sağlanması için gereken bütün prosedürlerin gerçekleştirildiğini gösteren bitmiş inşaatın belgesidir (Turanlı, 2008: 142).

Kat Karşılığı İnşaat Faaliyeti Süreci, alt başlıklarda ayrıntılı bir şekilde aşağıda anlatılacaktır.

3.1.Müteahhit Yetki Belgesi Alınması

İnşaat faaliyetlerinde, yapı müteahhitliği yetki belgesi alma zorunluluğu 01.01.2012 tarihinden itibaren uygulanmaya başlanmıştır. İnşaat firmalarının kayıtları ile şantiye şefleri ve çalışma izinli belgeli ustalar üzerine yönetmelik 27787 sayılı 16.12.2010 tarihinde Resmi Gazete’de yayınlanmıştır.

Bu yönetmeliğin 5. Maddesine göre “Yapı ruhsatına tabi bütün yapıların bir yapı müteahhidinin sorumluluğu altında inşa edilmesi, her müteahhidin bir yapı müteahhidi yetki belgesi numarası alması, bu numaranın yapı ruhsatında, yapı kullanma izin belgesinde ve yapım işleri sözleşmelerinde kullanılması esastır.”

Arsa maliki ile inşaat firmaları aralarında yaptıkları kat karşılığı inşaat sözleşmesini noter huzurunda imzalarken inşaat firmasının yetki belgesi şartı aranır. İnşaat firması inşa faaliyetlerine adım atmadan önce noter huzurunda şantiye şefliği mukavelesi yapmak mecburidir. Bu sözleşmede de müteahhitlik belgesi mecburidir. Karşıt bir durumda noter huzurunda mukavele imzalanamaz. Belediye kat karşılığı inşaat mukavelesi ve şantiye şefliği sözleşmesi olmadan ruhsata onay vermemektedir.

Yönetmeliğin 6. Maddesine göre “Yapı müteahhitliği yapmak üzere yetki belgesi numarası almak isteyen gerçek ve tüzel kişi Yapı Müteahhidi Yetki Belgesi Numarası Başvuru Formunu doldurup imzalar. Yapı müteahhidi gerçek kişi ise kayıtlı olduğu meslek odasından müracaat yılı içinde alınmış kayıt belgesinin aslı veya Müdürlükçe onaylı örneğini, tüzel kişi ise meslek odasına kayıt belgesi ile birlikte şirket sözleşmesinin yayımlandığı Türkiye Ticaret Sicil Gazetesi aslını veya Müdürlükçe ya da ilgili Sicil Memurluğunca tasdik edilmiş suretini Form ekinde Müdürlüğe verir.” Bu müracaat, elektronik imza usulü ile de yapılabilir.

Yetki belgesi numarası müracaatı için istenen belgeler:

- Dilekçe
- Yapı Müteahhidi Yetki Belgesi Numarası Başvuru Formu
- Faaliyet belgesi aslı
- Ticaret sicil gazetesi aslı veya onaylı fotokopisi

- Vergi levhası
- Yetki belgesi harcı

Yapı müteahhitliği yetki belgesi için Çevre Şehircilik İl Müdürlüğüne müracaat edilmelidir. 2019 yılı harç bedeli 2.500 TL dir. İstenen belgelerin asılları ile birlikte cd ortamında da jpeg olarak taratılması ve ödenen harç bedeli dekontu ile birlikte müteahhit yetki belgesinin alınması mümkündür.

Arsa sahipleri müteahhitlerini, müteahhitler de yaptığı inşaat faaliyetlerini yetki numarası ile <http://yambis.cevresehircilik.gov.tr/> adresinden sorgulayabilmektedir.

Arsa sahiplerinin geçici yetki belgesi numarası alarak inşaat yapması mümkündür. Çevre ve Şehircilik Bakanlığı' nın 16.12.2010 tarihli 27787 sayılı Yapı Müteahhitlerinin kayıtları ile şantiye şefleri ve yetki belgeli ustalar hakkında yönetmeliği 5. maddenin 2. fıkrasında “Tek parselde bir bodrum katı dışında en çok iki katlı ve toplam yapı inşaat alanı 500 m²'yi geçmeyen yapıların, yapı müteahhitliği ile ilgili olarak mevzuatta öngörülen bütün sorumluluklar yapı sahibince üstelenmesi kaydıyla, ayrıca müteahhit ve şantiye şefi bulunması şartı aranmaz. Ancak sadece o yapım işinde kullanılmak ve beş yıl içinde bir defaya ve tek bir yapıya mahsus olmak üzere, yapı sahibine geçici olarak yetki belgesi numarası verilir.” denilmektedir.

3.2. Kat Karşılığı İnşaat Yapım Sözleşmesi

Kat Karşılığı İnşaat Yapım Sözleşmesi; arsaya sahip olan kişinin, arsa üzerinde inşaat yapılarak bina elde edilmesi karşılığında, arsasının belirli paylarının mülkiyetini, arsa sahibi ve müteahhidin (veya yüklenici) karşılıklı anlaşmalarına göre, binanın sözleşmede anılan kısımlarının verilmesi karşılığında, inşaat firmasına vermeyi üstlenmesiyle oluşan ve tarafları birbirine karşı sorumlu ve borçlu kılan sözleşmedir.

Kat Karşılığı İnşaat Sözleşmesi; “Eser Sözleşmesi” ve “Gayrimenkul Satış Vaadi Sözleşmesinden” oluşan çift tipli “karma” bir mukaveledir.

Kat Karşılığı İnşaat Sözleşmesini, iki taraf noter huzurunda yapmaktadır. Uygulamada sözleşme, Noterler tarafından değil taraflarca hazırlanmaktadır.

Kat Karşılığı İnşaat Sözleşmesi, her iki tarafında haklarını korumak amacıyla yapılmaktadır. Kat Karşılığı İnşaat Sözleşmesinin bir takım özel koşulları mevcuttur.

Arsaların tevhidî, buna bağlı olarak imar durumunun değişmesi, yola terkle ilgili zorunlulukların ortaya çıkması, taraflardan herhangi birinin kendine ait olan kısmını 3. kişilere vermesi ya da satması, kanun değişiklikleri ve tarafların fikir/karar değiştirebilmesi gibi hususlardan dolayı, Kat Karşılığı İnşaat Sözleşmesi tüm hakları koruma altında tutar ve süreç içerisinde taraflar için yukarıda sayılan bazı değişikliklere uğrar.

Tablo 11. Kat Karşılığı İnşaat Sözleşmesinde Dikkat Edilecek Hususlar

| |
|--|
| <ul style="list-style-type: none">• Kat karşılığı inşaat sözleşmesinin yapılabilmesi ve sözleşmenin uygulanabilmesi için öncelikle inşaat yapılacak arsanın, üzerine inşaat yapılmaya müsait olması gerekmektedir. |
| <ul style="list-style-type: none">• İnşaatın yapılacağı arsaya sözleşmede kararlaştırılan miktarda bağımsız bölüm inşasının da mümkün olması gerekmektedir. |
| <ul style="list-style-type: none">• Sözleşmeye konu inşaatın başlayabilmesi, inşaat projesi çizilerek belediyeye tasdik ettirilmesine bağlıdır. Sözleşmede ayrıca bir düzenleme bulunmuyorsa, belediyeye başvurma yükümlülüğü arsa sahibine düşer. |
| <ul style="list-style-type: none">• İnşaat süresi, sözleşmede başka şekilde bir düzenleme yoksa, genelde belediyeden inşaat ruhsatı alınması sonrasında işlemeye başlar. |
| <ul style="list-style-type: none">• Sözleşmeye göre ya başlangıçta bir bölüm arsa tapusunun inşaat şirketine devri yapılır veya inşaatın belli aşamalarında müteahhide kat irtifaklı tapu ile daire verilmesi mümkün olabilir. |
| <ul style="list-style-type: none">• Sözleşme hükümlerinde kat irtifakı tesisinin, ne zaman ve sözleşmenin hangi tarafınca yapılacağı, bununla ilgili harç ve masrafların kime ait olacağı açık olarak belirtilmelidir. |

| |
|--|
| <ul style="list-style-type: none">• Sözleşmede yapılacak inşaatın kalitesi, kullanılacak malzeme, ortak yerler ve arsa sahibine ait dairelerin ne şekilde inşa edileceği ayrıntılı şekilde açıklanmalıdır. |
| <ul style="list-style-type: none">• Yıkılan binaya ilişkin ve inşaat süresince yapılacak kira yardımlarına ilişkin teminat verilmesi veya alınması da bu tip sözleşmelerdeki en önemli konulardandır. |
| <ul style="list-style-type: none">• Sözleşmede, inşaat bittikten sonra binanın veya sitenin nasıl yönetileceğine ilişkin yönetim planının nasıl hazırlanacağı da yer almalıdır. |

3.3. Yapı Ruhsatı Alınarak İnşaatın Başlaması

Yapı ruhsatı, mücavir alanlar içerisinde bulunan ruhsata tâbi olan bir yerin inşaat çalışmalarına başlayabilmesi için belediyeler tarafından, eğer mücavir alan sınırları dışında ise Valilikler tarafından (Çevre ve Şehircilik Müdürlükleri) verilen izindir. 3194 sayılı İmar Kanunu kapsamı içerisine dahil olan bütün yapılar için (27. madde de belirtilen istisna hariç) inşaat başlanabilmesi için yapı ruhsatı alma zorunluluğu vardır. Yapı ruhsatı alınmadan harfiyat işlemine dahi başlanamaz.

Yapı izni alınmadan önce, yapının sahibi veya vekilleri tarafından bağlı olduğu Tapu ve Kadastro Müdürlüklerine ve bağlı olduğu belediyelere başvuru yaparak (aplikasyon tutanağı), (röperli kroki, röperli kroki yoksa ebatlı kroki) veya imar durumunu gösterir çapın ve yol kotu tutanağı ile parselin (kanal kotu tutanağı) ± 0.00 kotuna göre pıssu kanal bağlantısının hangi nokta ve kotlarda yapılabileceğini gösteren bir belgenin temin edilmesi şarttır. Ayrıca ilgili idare tarafından imar plânı yapımı için veri teşkil eden jeolojik veya jeoteknik etüt raporunun parselin bulunduğu alanı da içeren bölümü parsel sahibine teslim edilir. İlgili mühendisler tarafından bu bilgiler doğrultusunda parselle ilişkin olarak zemin etüt raporu hazır hale getirilir. Yapı sahibi ve kanuni vekillerince; bu belgelere göre, yürürlükteki kanun plân, yönetmelik, Türk Standartları, çevre fen, sanat ve sağlık kuralları, fen, Türk standartları ve bütün mevzuata uygun olarak projeler hazırlanır. Yapı ruhsatı izni mimarlık ofisleri tarafından takip edilerek yapılmaktadır. Bir firmanın inşaat başlanabilmesi için vergi

kaydı ve bağı olduğu ticaret odasına kayıt yaptırması, müteahhitlik taahhünamesi ve müteahhit yetki belgesi olması başlıca mecburi belgelerdendir.

Yapı ruhsatı içerisinde muhasebecilerin ilgilendiği en önemli bölümler arsanın metre karesi ve inşaat maliyetinin bulunduğu kısımlardır. Bağımsız bölüm listesi kontrolünde ve asgari işçilik tespitinde bu iki kısma göre işlem yapılacaktır. Muhasebecinin inşaat ruhsatında bakması gereken yerler inşaata ait bağımsız bölüm adeti, inşaatın bulunduğu sınıf, metrekaresi ve yapının maliyeti gibi bölümlerdir (Çatıkkaş vd. 2016).

Yapı ruhsatı almak için belediyelere veya valiliklere verilecek belgeler aşağıdaki tabloda belirtilmiştir.

Tablo 12. Yapı Ruhsatı Almak İçin Belediye veya Valiliklere Verilecek Belgeler

| |
|---|
| • Dilekçe |
| • Taahhütname |
| • Tapu Senedi |
| • Vekaletname ve muvaffakatnameler (Gerektiğinde) |
| • Mimari tasarı – Statik tasarı |
| • Elektrik, mekanik tesisat tasarıları |
| • Çevre ile peyzaj projeleri |
| • Yol ve alt yapı katılım payı ödendi belgeleri |
| • Teknik kontrol için istenecek diğer belgeler (Gerektiğinde) |

3.4. Sgk Dosyası Açılması

İnşaat ruhsatının çıkmasından sonra, SGK yönetmeliğine göre, “Tüzel kişilikler hariç inşaatta ilk personel çalıştırıldığı tarihte SGK işyeri tescil işleminin yapılması gerekmektedir. Geçici işyeri dosyası tescil edilecektir. İnşaat ruhsatında yazan m² ve inşaat sınıfının çarpımı sonucu bulunan değere asgari işçilik oranı uygulanarak

bildirilmesi gereken işçilik miktarı bulunur. Yeterli işçilik miktarına ulaşıldığında SGK' den ilişiksizlik yazısı alınarak geçici işyeri dosyası kapatılmaktadır.” Bu sayılan hususlar tüzel kişiler dışındaki gerçek kişi ve geçici müteahhitlik belgesi alan kişiler için geçerlidir.

Tüzel kişi yani şirketler için SGK' nin yayınladığı 2018/11 Sayılı Genelgesi'nde otomatik işyeri tescilinin detaylarına yer verilmiştir. Buna göre, “Sigortalı çalıştırılmasa dahi ticaret sicil müdürlüklerince tescil edilen şirket kuruluşlarına istinaden işyeri tescili otomatik olarak yapılacaktır. Ticaret sicil müdürlüklerince tescil edilen şirketlerin otomatik olarak işyeri tescilinin yapılabilmesi için şirket kuruluşu başvurularında şirket kuruluş dilekçesi ve bildirim formu ile birlikte; işyeri bildirgesi eki belgeler, ıslak imzalı e-Sigorta sözleşmesi, bildirge kullanıcı vekâletnamesinin aslının veya noter onaylı suretinin ya da ilgili idarelerce onaylı suretinin verilmesi gerekecektir.”

“Ticaret sicil müdürlükleri tarafından bu bilgiler SGK'ye online olarak aktarılacaktır. Bu aktarma sonucunda ticaret sicil müdürlüklerince tescil edilen şirket bakımından işyerinin otomatik tescil işlemi ve e-Sigorta aktivasyon işlemi yapılacaktır. İşveren SGK'ye müracaat etmeden e-Sigorta işlemlerini yapabilecektir. SGK, otomatik işyeri tesciline ilişkin işverenlere tebligat gönderecektir.”

“Otomatik işyeri tescili şirketlerin ilk kuruluşu için geçerli olacaktır. İşyeri bildirgesi verilmesini gerektiren işlemler (şube açılışı, devir, nev'i değişikliği, işyerinin nakli gibi) için işyeri bildirgesi verme yükümlülüğü devam edecektir. Otomatik tescil edilen şirketin ihale konusu iş alması, bina inşaatı, şirket kuruluş adresinden farklı bir adreste yeni bir işyeri açması gibi nedenlerle sigortalı çalıştırmaya başlanması halinde işyeri bildirgesi verilecek, verilmemesi durumunda idari para cezası uygulanabilecektir.”

“Otomatik tescil yapılan işyerinde tescil tarihinden itibaren 2 yıl içinde sigortalı çalıştırılmaması halinde oluşturulan işyeri dosyası sistem tarafından pasif hale getirilecektir. Ancak 2 yıllık süreden sonra sigortalı çalıştırılması halinde dosya yeniden aktif hale getirilebilecektir.”

“SGK’ye verilen yetki doğrultusunda, valilikler, belediyeler ve izin vermeye yetkisi olan diğer tüzel kişilerce verilen yapı ruhsatlarına istinaden otomatik işyeri tescili yapılabilecektir. Yapı ruhsatlarına istinaden otomatik işyeri tescili yapılabilmesi için yapı ruhsatı başvurularında; işyeri bildirgesi eki belgelerin, yapı ruhsatına ilişkin bildirim formunun, ıslak imzalı e-Sigorta sözleşmesinin, bildirge kullanıcı vekaletnamesinin aslının veya noter onaylı suretinin ya da ilgili idarelerce onaylı suretinin verilmesi gerekecektir.”

Yapı ruhsatına ilişkin olan bildirim formunun yetkili mercie ruhsat verilmesi için teslim edilmesi önemlidir. Aksi durumda otomatik işyeri tescili için zorunlu olan veriler SGK’ye aktarılmayacaktır. Bu durumda yapı ruhsatının verilme aşamasında otomatik işyeri tescili yapılamayacaktır.

3.5.Arsa Payı Temlik İşlemi

Temlik sözlük anlamıyla taşınır ya da taşınmaz herhangi bir malın bir bedel karşılığında birine verilmesidir. Arsa temlik ise bir arsanın belirli bir payının müteahhide devir etmesi karşılığında müteahhidin bu arsanın üstüne inşaat yapıp yapıyı oluşturmayı taahhüt etmesidir. Kat karşılığı temlik işlemi, Borçlar Kanunu içerisinde açık bir şekilde yer bulmamıştır. Uygulamada kat karşılığı temlik sözleşmeleri Borçlar Kanunu içerisinde yer alan satış ve istisna akitleri unsurlarını beraber içeren, karma bir akit olarak işlem görmektedir.

Arsanın maliki ile müteahhitin yaptığı kat karşılığı inşaat sözleşmesi her ikisine de borç yükümlülüğü getiren bir sözleşmedir. Arsa malikinin müteahhide karşı olan edimi, müteahhide arsa üzerinden hisse vermektir. Müteahhit arsanın malikine arsa hissesine bedel olarak sözleşmedeki anlaşmaya göre yeni bağımsız kısımlar vermektedir.

Temlik işlemi, arsa sahibinin müteahhide arsasının sözleşmedeki anlaşma oranına göre müteahhide devri işlemidir. Temlik işlemi satış işleminden farklı bir işlemdir. Kat karşılığı temlik işleminde arsa sahipleri tarafından satış tutarı alınmamakta tapuda satış bedeli sıfır yazmaktadır. Çünkü işlem özünde bir satış işlemi değil bir trampadır. Arsa sahibi müteahhide arsadan pay vermektedir. Müteahhitte bu hisse bedeli olarak

inşaat maliyetini karşılayarak oluşacak gayrimenkulden arsa malikine hisse vermektedir. Kat karşılığı temlik resmi şekle tabi olan bir işlem olmakla beraber resmi şekilde tapu sicil müdürlüğü tarafından resmi senet düzenlenmesidir.

3.6. Kat İrtifakının Kurulması

Kat irtifakı; arsa üzerine inşa edilecek yapının birin üzerinde kat ve bağımsız bölümden oluşması durumunda uygulanır. Kat mülkiyetine geçiş esaslarına dayanarak, arsanın maliki tarafından arsanın hissesine göre kurulan irtifak payına denir. Kat irtifakı yapılabilmesi için inşaat izninin temel üstü vizesinin yapılması şarttır.

Müteahhit bir yapıyı inşa etmek için o yapı için projesini çizdirtir. Belediyeye giderek inşaat izni alan müteahhit, arsayı dairelere ayırır. Daha sonra kat irtifak tapusu çıkartması gerekmektedir. Kat irtifak tapusunda ise daire numaraları ve bu dairelerin kime ait olduğu detaylarıyla yazılı bulunur.

Kat irtifakı tapusu genelde inşaat halinde satın alınan bağımsız bölüm için geçerlidir. İnşaat halinde, inşaatı yapan firmada arsa tapusu mevcuttur. Arsa tapusunda () no.lu bağımsız bölümün kat irtifakı şeklinde tapusu verilir. Kooperatiften ev alınması durumunda da kat irtifak tapusu verilmektedir. Kooperatif evi yapmaya başlar, kuralar çekilir ve çıkan daire () no.lu bağımsız bölüm olarak tapuda geçer.

Kat irtifakı kurulurken aşağıdaki şartlar aranır:

- Yapı tamamlanmamış olmalıdır.
- Arsa üzerine yapılacak olan yapıda bağımsız bölümlerin olması gerekmektedir.
- Yapının tamamında kat irtifakı olmalıdır.
- Maliklerin hepsi böyle bir şey talep etmelidir.
- Kanunda belirtilen belgelerin alınması şarttır.

Kat irtifakı için gerekli belgeler şunlardır:

- Bütün bağımsız bölümlerin ayrı ayrı değerleri, bu değerlere orantılı bir şekilde arsa paylarının yazılı olduğu bir dilekçe gereklidir.
- Yapının bir mühendis ya da mimar tarafından yapılması gerekmektedir.
- Söz konusu yapının belediye tarafından onaylanması şarttır.
- Arsa üzerinde inşa edilecek olan yapının konumu, arsada yer alacak olan yollar, caddeler, parklar, bahçeler belirtilerek belediyenin onayının alınması zorunludur.
- Ana gayrimenkulün yönetim planı tüm maliklerce imzalanmış olmalıdır.
- Bağımsız bölümlerin sırasıyla tüm detaylarının yazılı olduğu bir liste düzenlemelidir. Bu liste tüm malikler tarafından imzalanarak, noterde onaylanmış olmalıdır.
- Taşınmaz malın arsa payı, adedi, parsel ve paftası belirtilmelidir.
- Tarafların nüfus cüzdanı, pasaportu ve vergi numarası bildirilmelidir.

3.7. Yapı Kullanım Belgesinin Alınması

Yapı Kullanım Belgesi genelde İskan Belgesi olarak anılır. İskan belgeleri, inşa edilen yapıların resmi olarak bittiğini gösteren, gerekli prosedürlere ve başlangıç aşamasında sunulan projeye uygunluğunu gösteren, güvenli olduğu onaylanan belgelerdir. İçinde insan yaşayacak olan yapıların, hem can hem de mal güvenliğini sağladığının kontrol ve tespit edilmesi için yapı kullanım izni gereklidir.

İskan alınması için tüm gerekenler evraklardan oluşmaktadır. Gerekli birimlerden alınan gerekli evrakların temini ile iskan izni alınabilir. Burada kontrolör olarak görev alan kişiler, belediyenin teknik personelleridir. Evrakların tamamlanması ve başvuru sürecinin başlamasıyla, ilgili belediyelerin yapı- teknik uzmanları tamamlanan inşaatı kontrol ederler ve "güvenli" olduğunu, projeye uyduğunu ve gerekli prosedürlerin tamamına uyulduğunu ifade eden "onay" sunduklarında, iskan belgesi verilir.

Yapı kullanım izni belgeleri, ruhsatlı yapılara verilir. Ruhsatsız olarak başlamış veya ruhsatı olmayan eski binalar için iskan verilmez. Öncelikle ruhsatının sonrasında

iskanın alınması gereklidir. Yapı kullanım belgesi için, inşaat çalışmalarının tamamlanmış olması gereklidir. Ruhsat ile başlamış ve projeye uygunlukla tamamlanmış inşaatlar için iskan başvurusu yapılabilir.

İnşaat ruhsatı alındığı tarihten itibaren iki sene içerisinde inşaatın yapımına başlanmış olması gerekir. Ruhsat alınma tarihinden itibaren de beş sene içerisinde tamamlanmış olması gerekir. Şayet beş sene sonunda, tamamlanan inşaat projedeki gibi değilse, inşaatın yıkılmasına karar verilebilir.

Yapının bulunduğu bölgedeki belediyelere doğrudan başvuru yapılarak, yapı kullanım izni alınabilir.

Tablo 13. İskan Belgesi İçin Gerekli Belgeler

| |
|---|
| • Yapı Kullanım İzni istemiyle yazılan dilekçe |
| • Tapu kaydı bilgileri |
| • Vergi Dairesi'nden "borcu yoktur" yazısı |
| • Dış Kanal Belgesi |
| • Telekom Vizesi |
| • Proje Müellifleri Raporu |
| • Yapı Denetim Kuruluşu'ndan alınan belge |
| • Yapının Cephe fotoğrafları (13 x 18 cm ölçülerinde) |
| • Emlak ve Çevre Temizlikten alınan "vergi borcu yoktur" yazısı |
| • SGK'dan alınan "Borcu Yoktur" Belgesi. |

Gerekli belgeler temin edilerek yapı kullanım izni başvurusu yapılabilir. Tamamlanan inşaatта şayet asansör var ise ek olarak istenen belgeler aşağıdaki tabloda verilmiştir;

Tablo 14. Tamamlanan İnşaatта Asansör Mevcut İse Ek Verilecek Belgeler

| |
|--|
| <ul style="list-style-type: none">• Asansör firmasından; TSE Belgeleri |
| <ul style="list-style-type: none">• Garanti Belgesi |
| <ul style="list-style-type: none">• Mühendislerin SMM Belgeleri |
| <ul style="list-style-type: none">• 4 Adet Muayene Raporu |
| <ul style="list-style-type: none">• Muayene Fişi |
| <ul style="list-style-type: none">• Uygulama Projeleri |
| <ul style="list-style-type: none">• Sığınak Raporu |

4. KAT KARŞILIĞI İNŞAAT SÖZLEŞMELERİ

Kat karşılığı inşaat sözleşmeleri, çağdaş ülke mevzuatlarında ve kendi ülkemiz mevzuatında açıkça yer bulamayan bir sözleşmedir. Arsa sahibi ve inşaat firmaları arasında yapılan her iki tarafa da yükümlülük yükleyen karma sözleşmedir. Bu bölümde sözleşmenin tanımı ve unsurları, tarafları, hukuki niteliği ve çeşitleri üzerinde durulacaktır (Durak, 2015: 207).

4.1. Kat Karşılığı İnşaat Sözleşmesinin Tanımı ve Unsurları

Sözleşme tanımında ortak tanım olmamakla birlikte farklı şekillerde tanımlanabilmektedir. Bunlardan biri; inşaat firmasının arsa sahibine karşı arsa üzerine yapılan bağımsız bölümlerden meydana gelen bir yapı inşa etme, arsa sahibinin sorumluluğu ise yapıyı meydana getiren inşaat firmasına arsadaki mülkiyetinin belirli bir hissesini veya oluşturulacak binadaki bağımsız bölümlerden belirlenen kısımların mülkiyetini inşaat firmasına devir etme borcunu doğuran bir sözleşme türüdür (Erman, 2010: 1).

Kat karşılığı inşaat sözleşmesinin bir diğer tanımı ise inşaat firmasının, arsa sahibinin arsasının üstüne ve arsadaki belirli payların mülkiyetine karşılık olarak bağımsız bölümler meydana getirerek bir bina yapma borcu altına girmesi ve bunlar arasında bu hususları belirten bir anlaşma türüdür (Arıkan, Erdoğan, 2015: 148).

Kat karşılığı inşaat sözleşmesi ile ilgili diğer bir tanıma göre ise, arsa sahibi olan kişinin belirlediği arsası üzerindeki belirli paylarının mülkiyetini inşaat firmasının arsa üzerine yapacağı binanın belirlenmiş olan bağımsız bölümlerinin teslimi karşılığında, inşaat firmasına devretmeyi taahhüt etmesidir (Ayazlı, 1987: 43).

Bu tanımlamalardan yola çıkılarak, arsa sahibinin arsasına ait olan belirlenen bir hisseyi inşaat firmasına devretmeyi, inşaat firmasının da arsaya inşa edilecek binanın belirlenmiş olan bağımsız bölümlerini arsa sahibine teslim etmeyi yükümlendiği söylenebilir (Tandoğan, 2010: 69).

Yukarıda verilen tanımlamalardan hareketle kat karşılığı inşaat sözleşmesinin unsurları; a) Arsa sahibinin, belirlenen arsa paylarını müteahhide devir yükümlülüğü, b) Müteahhidin inşa ettiği binadaki bağımsız bölümlerin belirlenen kısmını arsa sahibine teslim yükümlülüğü ve c) Müteahhit ile arsa sahibi arasında anlaşmadan oluşmaktadır.

a) Arsa Sahibinin, Belirlenen Arsa Paylarını Müteahhide Devir Yükümlülüğü

Kat karşılığı inşaat sözleşmesinde arsa sahibi arsasının belirli paylarını inşaat firmasına devretme borcu altına girmektedir.

Arsa payının devri iki şekilde yapılabilir. Bunlardan birincisi; arsa sahibi devredilmesi kararı alınan arsa payının mülkiyetini inşaat firmasına devir etmekte, diğer payları ise kendi mülkiyetinde tutmaktadır. İkincisi ise arsa sahibi inşaat firmasına devredilmesi gerekli olan arsa payını tamamen devir etmekte, bağımsız bölümler tamamlanana kadar geçen süre zarfında arsanın mülkiyetinin kendi üstünde devam etmesini sağlamakta, inşaatın ilerleyişine göre bölüm bölüm devretmektedir.

b) Müteahhidin İnşa Ettiği Binadaki Bağımsız Bölümlerin Belirlenen Kısmını Arsa Sahibine Teslim Yükümlülüğü

Kat karşılığı inşaat sözleşmelerinde inşaat firması inşaatı bitirerek karar alınan bağımsız bölümleri arsa sahibine verme yükümlülüğü altındadır. İnşaat firması tarafına verilecek olan arsa payına karşılık olarak bu arsa üzerine bina inşaatını tamamlamak ve bağımsız bölümlerden arsa sahibine ait olanları teslim etme şeklindeki zorunlulukları yerine getirmesi gerekmektedir. İnşaat firması sadece arsa sahibine ait olacak daireleri tamamlamak ile zorunluluğunu yerine getirmiş olmaz. Firmanın binayı tamamen tamamlayarak kat mülkiyetine çevirmesi ve herkesin kendisine ait olacak olan dairelere ve ortak kullanım alanlarına sahip olması esastır (Kaya, 1993: 124).

c) Müteahhit İle Arsa Sahibi Arasında Anlaşma

Kat karşılığı sözleşmesinde iki taraf mevcuttur. Bunlar arsa sahibi ile inşaat firmasıdır. Arsa sahibi ile inşaat firmaları; tüzel kişi veya gerçek kişi ya da tüzel kişiliği olmayan iş ortaklıkları da olabilir. İnşaat firması sözleşme aracılığı ile arsa sahibine ileride arsanın üzerine iskan ruhsatı alınmış bağımsız bölümler oluşturmayı taahhüt etmektedir. Sözleşmenin oluşturulması için sözleşme konusu ve şartlarında her iki tarafında iradelerinin birleşmesi gerekir (Akdaş, 2010: 7)

Her iki tarafında sözleşmenin asıl noktalarında karar birliğine varması yeterlidir. İleride herhangi bir uyuşmazlık meydana gelirse bunlar hakim tarafından işin durumuna göre belirlenir. Bu konudaki anlaşmazlıkların çözümünde TBK'nın 19. maddesinde yer alan genel kural uyarınca taraf iradelerinin amaçladıkları sonuca göre yorum yapılır.

4.2. Kat Karşılığı İnşaat Sözleşmesinin Tarafları

Sözleşmenin tarafları, müteahhit ve arsa sahibinden oluşmaktadır. İnşaatı tamamlayarak belirlenmiş olan bağımsız bölümleri eksiksiz bir şekilde teslim etmeyi taahhütü altına giren inşaat firması bunun karşılığında ise arsa payı ödemeyi taahhüt eden kişi ise arsa sahibidir (Akkayan Yıldırım, 2004: 50).

a) İnşaat Firması (Müteahhit)

İnşaat firması, sözleşmeye konu olan binayı oluşturmak suretiyle inşa eden ve arsa sahibine eksiksiz teslim ile yükümlü olan kişidir. Kat karşılığı inşaat sözleşmelerinde inşaatı yapıp teslim etme borcunu yüklenen birden fazla yüklenici olabilir. Yükleniciler güç birliği oluşturmak için adi ortaklık kurabilirler. Bu birliktelikler genellikle ortak girişim ve konsorsiyumdan oluşur. Ortak girişimlerde yükleniciler müteselsilen sorumlu olmakla beraber, işin tamamını beraber yaparlar. Konsorsiyumlarda ise yükleniciler kendi hak ve sorumluluklarını ayırarak, herkes kendi uzmanlaştığı alana göre işi yapmak suretiyle bir araya gelirler.

b) Arsa Sahibi

Arsa sahibi kat karşılığı inşaat sözleşmelerinde geçen yapıt meydana geldiğinde bu yapıyı üzerine alan ve yararına kullanan gerçek veya tüzel kişidir. Arsa sahibinin arsa üzerinde mülkiyet hakkı olmasıyla beraber sözleşme yapma hakkına da sahip olması gereklidir. Arsa sahibi tek kişi olabileceği gibi birden çok kişide olabilir. Sahiplerinin birden çok kişi olduğu müşterek veya iştirak halinde mülkiyet şeklinde olan gayrimenkullerde, tarafların beraber hareket ederek sözleşmeleri yapmaları gerekir. Arsa sahibi inşaat işleri için mimar yada mühendisle anlaşarak, onların danışmanlığına başvurabilir. Burada mimar yada mühendisler sözleşmenin tarafı değildir (Yaşar, 2012: 294).

4.3. Kat Karşılığı İnşaat Sözleşmesinin Hukuki Niteliği

Kat karşılığı inşaat sözleşmesi hukuki niteliği itibariyle karma bir sözleşme olmakla beraber iki tarafa da tam borç yükleyen bir sözleşmedir. Bu sözleşmeler sürekli ve geçici karmaşığı bir borç ilişkisi doğurur. Resmi şekle bağlı bir sözleşmedir ve tapu kütüğüne şerh edilebilir. Bu sınırlar dahilinde sözleşmenin hukuki niteliğinin ayrıntılı olarak incelenmesi gerekmektedir (Çatıkkaş, Yener, 2017: 67).

a) Karma Bir Sözleşme Olması

Kat karşılığı inşaat sözleşmeleri, bir tarafıyla taşınmaz satım sözleşmesine, diğer tarafıyla istisna sözleşmesine ilişkin hükümleri bir arada taşıması nedeniyle karma nitelikte olan sözleşmelerdendir (Karahasan, 1997: 633). Kanunda düzenlenmiş olan sözleşme çeşitlerine ait hükümlerin, kanunlarda net olarak geçmeyen bir şekilde bir araya getirilmesinden meydana gelen sözleşmelere karma sözleşme denilmektedir (Gümüş, 2014: 113).

Sözleşmede, arsa sahibinin taşınmaz mülkiyetini geçirme yükümlülüğü ve inşaat firmasının yapıyı oluşturma ve bağımsız bölümleri teslim etme yükümlülükleri karşılıklı bir ilişki içerisinde. Kanunda düzenlenmiş olan iki sözleşmeye de ait olan edimler, Kanunda yer almayan bir şekilde birbirinin karşılığını göstermekte ve böylece

kat karşılığı inşaat sözleşmeleri, çift tipli sözleşme olarak nitelendirilmektedir (Remzi, Aydın, 2013).

Kat karşılığı inşaat sözleşmelerinde, sözleşmenin unsurlarını meydana getiren taşınmaz satımı ve istisna sözleşmesine ilişkin hükümleri mukayese yolu ile uygulanabilecek, bu hükümler uygulanırken anlaşmazlık oluşması durumunda ise, sözleşmenin amacına ve tarafların karşılıklı menfaatlerine bakılarak en uygun karar verilecektir. Eğer gerekli olursa Borçlar Kanunu'nun genel hükümlerinin uygulanmasına gidilecek, buradan bir hükme varılamazsa örf ve adet hukukuna bakılacak, bu yolla da bir sonuç alınmazsa hakim Medeni Kanun'un 1. maddesi dahilinde hukuk kuralı oluşturulacaktır (Yavuz, 2007: 570).

b) İki Tarafa Tam Borç Yükleyen Sözleşme Olması

İki tarafa da borç yükleyen sözleşmelerde, her iki taraf da eş zamanlı olarak, birbirlerine karşı olan yükümlülüklerini gerçekleştirmektedir. Kat karşılığı inşaat sözleşmelerinde arsa sahibi belirli arsa payını inşaat firmasına devir etmeyi taahhüt ettiği, inşaat firmasının da arsa üzerine inşaatı tamamlayarak daha önceden belirlenen bağımsız bölümlerin arsa sahibine teslimini üslendiği sözleşmelerdir. Bu sözleşme kapsamında arsa sahibi ve inşaat firması hem borçlu hem alacaklı konumundadır. Arsa sahibi ve inşaat firmasının herhangi birinin borcu diğer tarafın borcunun sebebi olarak meydana çıkmaktadır. Sözleşme de her iki tarafında hem borçlu hem alacaklı konumunda yer alması nedeniyle bu sözleşmeler iki tarafa tam borç yükleyen sözleşmeler olarak tanımlanır.

c) Sürekli ve Geçici Karmaşığı Bir Borç Yükleyen Sözleşme Olması

Kat karşılığı inşaat sözleşmesinin geçici ya da sürekli borç ilişkisi meydana getirdiği hususu hakkında net bir görüş yoktur. Geçici süreli borç ilişkilerinde edimin ifası ile borcun bitmesi eş zamanlı olarak gerçekleşmektedir. Sürekli borç ilişkilerinde ise bütünsel olarak sonucun ortaya çıkarılmasından evvel de edimler süreç içerisinde ve kısımlar şeklinde yerine getirilmektedir (Karaman, 2009: 6).

Sözleşmenin tıpkı eser sözleşmeleri gibi geçici süreli olduğunu kabul edenler olduğu gibi sürekli borç ilişkisi meydana getirdiğini savunan görüşler de vardır. Yargıtayın kararı ise kat karşılığı inşaat sözleşmelerinin geçici sürekli karmaşığı bir borç ilişkisi olduğunu savunmaktadır. Bu tartışmaya ilişkin önemli bir konu olan, inşaat firmasının yapıyı teslim zamanı gelmesine rağmen firmanın bağımsız bölümlerin birçok kısmını bitirmesine rağmen hepsini teslim edememesi nedeniyle temerrüde düşmesinde kendisini göstermektedir. Bunun sonucu olacak arsa sahibi sözleşmeyi noktaladığı takdirde, sözleşmenin geçmişe mi yoksa ileri mi etkili olarak ortadan kalkacağı konusu tartışmalıdır (Coşkun, 2010: 27).

Kat karşılığı inşaat sözleşmesinin geçici süreli olarak nitelendirildiği zaman, sözleşme geçmişe dönük olarak ortadan kalkar ve bunun doğrultusunda da inşaat firması o zamana kadar tamamlamış olduğu işin ve kullanmış olduğu tüm malzemelerin karşılığını arsa sahibinden sebepsiz zenginleşme hukuk kapsamı içerisinde isteyebilir. Buna rağmen sözleşme sürekli borç ilişkisi olarak değerlendirildiğinde arsa sahibinin sözleşmeyi sonlandırması ileriye etkili olarak sonuç vermekte ve yerine getirilmiş olan bölüm varlığını korumaktadır.

d) Resmi Şekle Bağlı Bir Sözleşme Olması

Kat karşılığı inşaat sözleşmesi, gayrimenkul mülkiyetinin devri veya devrin gerçekleştirilmesi vadinin verilmesi söz konusu olduğu için sözleşmenin şekli önem arz etmektedir. Bağımsız bölümlerin karşılığı olarak arsa payları inşaat firmasına tapu aracılığıyla devredilmişse, şekil ile ilgili pek bir sorun teşkil etmemektedir. Fakat arsanın üzerinde herhangi bir kat irtifakı kurulamamış veya kurulmuş olsa bile bağımsız bölümler inşaat firmasına devredilmemiş ve binanın yapımına karşılık devredileceği şartına bağlanmış ise şekil konusu önem arz etmektedir (Yavuz, 2009: 563).

Eğer taşınmaz satışı resmi bir şekilde yapılmazsa geçerli olmayacaktır. Bu yüzden kat karşılığı inşaat sözleşmesinin resmi şekilde yapılması gerekmektedir. Resmi şekilde yapılmayan kat karşılığı inşaat sözleşmesi kabul edilmez.

Kat karşılığı inşaat sözleşmeleri şekil yönünden resmi olabilmesi için noter tarafından noter huzurunda yapılması gerekmektedir. Aksi takdirde sözleşme şeklen geçersizdir. Eğer sözleşmede sonradan değişiklik yapılmaya karar alınır, yapılacak değişiklik yine resmi şekle uygun olarak yapılmalıdır (Altaş, 1998: 29).

e) Tapu Kütüğüne Şerh Edilebilmesi

Medeni Kanununun 1009. maddesine göre, “Kat karşılığı inşaat sözleşmelerini tapuya şerh edilebilir nitelikteki nispi haktır. Kat karşılığı inşaat sözleşmesinin tapu kütüğüne şerh edilmesi, arsa sahibi üzerine yapılacak olan binayı üçüncü bir kişiye devretmesi halinde inşaat firması sözleşmeden aldığı haklarını yeni malike karşı ileri sürebilmesi sonucunu doğurur ve yeni malik de önceki malikle inşaat firmasının yaptığı sözleşmenin tarafı olmuş olur (Öztan, 2006: 745). Eğer sözleşme tapu kütüğüne şerh edilmiş ise inşaat firması inşaatın yapımına devam edebilir ve kendisine ait olacak olan bağımsız bölümlere ait arsa paylarını yeni malik olan kişiden isteyebilir.” Böylece gayrimenkul üzerinde inşaat firmasından arsa payı iktisap etmiş olan malikler, Medeni Kanun md. 1027 gereği iyiniyet iddiasında bulunamazlar (Uyar, 2002: 12-16).

Arsanın üçüncü kişiye devredilmesi durumunda, kat karşılığı inşaat sözleşmesi tapuya şerhedilmiş ise, yeni malik inşaat firmasının inşaatı yapmasına mani olabilir. Böyle bir durum meydana geldiğinde ise inşaat firması, sözleşmenin ifası arsa sahibinin sözleşmeye aykırı davranması nedeniyle imkansız hale geldiği için hem inşaat için yapılan tüm harcamaların davanın açıldığı tarih itibarıyla hem de alacak kaybının tazminatını isteme hakkı mevcuttur.

4.4. Kat Karşılığı İnşaat Sözleşmesinin Çeşitleri

Kat karşılığı inşaat sözleşmeleri, çeşit ve kapsam bakımından farklı şekillerde yapılabilir. Sözleşmenin tek tip olarak yapılacağına dair herhangi bir sınırlama yoktur. Sözleşmelerde bulunması gereken belirleyici özellikleri eklemek suretiyle farklı çeşitlerde kat karşılığı inşaat sözleşmesinin yapılması olağandır. Sözleşmenin en çok rastlanan çeşitleri; belirlenmiş olan arsa paylarının müteahhide devredilmesi suretiyle yapılması, arsa paylarının tamamen müteahhide devredilmesi suretiyle yapılması, arsa

paylarının devrinin inşaatın yapımının geldiği noktalara göre yapılması, arsa sahibinin arsa paylarının satışını vaad etmesi ve müteahhidin ise arsa üzerine inşaatı yapıp yapıyı tamamlamayı taahhüt etmesi suretiyle yapılması. Aşağıda bu en çok raslanan çeşitlerle ilgili ayrıntılı bilgiler verilecektir.

a) Belirli Arsa Paylarının Müteahhide Devredilmesi Suretiyle Yapılması

Arsa sahibi bu sözleşme çeşidiyle, kat irtifakı kurulmuş olan arsadan gelecekte bağımsız bölümler verilecek belirlenmiş olan payların mülkiyetini devretmeyi taahhüt etmektedir. Sözleşmede arsa sahibi ve inşaat firması inşaatın ne zaman başlayıp biteceğine dair süreler, arsa sahibine teslim edilecek bağımsız bölümlerin özellikleri ve diğer hususlar hakkında düzenlemeler getirmektedir. Bu durumda haklarını garanti altına alması amacıyla, inşaat firması üzerine devredilen payların, arsa sahibi lehine ipotek ettirilmektedir. İnşaat firması yapılan ipoteğin bedelini ödedeğinde ipoteği kaldırtabileceği için arsa sahibinin sahip olduğu hakları tam olarak güvence altına alınamaz. Ayrıca arsa sahibi arsa paylarını inşaat firmasına satış yoluyla devretmekte, arsa sahibi bu payların bedelini aldığı söylemekte ve arsa sahibi için yapılacak olan bağımsız bölümlerin kat karşılığı inşaat sözleşmesine göre teslimi için arsa sahibine devir edilen paylar üstüne ipotek yapılmaktadır.

b) Arsa Paylarının Tamamen Müteahhide Devredilmesi

Bu sözleşme çeşidiyle, arsanın tamamı inşaat firmasına tapuda devredilmektedir. Ayrıca inşa edilecek bağımsız bölümlerin paylaşılması ve bu bağımsız bölümlerin özellikleri gibi sözleşme maddeleri kararlaştırılabilir. Bu durumda arsa üzerinde kat irtifakı kurulmasına gerek yoktur. Bu sözleşme çeşitinde de arsa sahibinin lehine, inşaat firmasına devredilen arsa ve arsa payları üzerine ipotek gerçekleştirilmektedir. Bu sözleşme çeşidine arsa üzerinde kat irtifakının kurulmadığı durumlarda ve arsa sahibinin yükümlerini hafifletmek doğrultusunda başvurulmaktadır. Bu durumda arsanın tescilinden farklı oluşturulan inşaat sözleşmesini, tescilin sebebi olarak kıymetlendirmek gerekir. Tapuda satış şeklinde bildirilen neden gerçekte bağımsız bölüm oluşturmaktır. Arsanın devri ve kat karşılığı inşaat sözleşmesi de bütün olarak kıymetlendirilmelidir. Bu sebeple ek bir sözleşme yaparak, arsa sahibinin hakları güvence altına alınmalıdır.

c) Arsa Paylarının Devrinin İnşaatın Ulaştığı Aşamalara Göre Yapılması

Arsa sahibi ve inşaat firması arasında yapılan, hangi pay ve bağımsız bölümlerin inşaat firmasına, hangilerinin arsa sahibine ait olacağına sözleşmede karar verilmektedir. Bu sözleşme yapılırken herhangi bir satış veya satış vaadi ile ilgili bir unsurdan bahsedilmemektedir. Bu sözleşme aracılığıyla arsa sahibi, inşaat firmasının alması kararlaştırılan payların inşaatın belirli aşamalara gelmesi durumunda, kararlaştırılan arsa paylarını inşaat firmasına tapuda devredeceğini ve üçüncü kişilere satış yapıldığında inşaat firmasına vekalet vereceğini vaat etmektedir. Bu sözleşme ile satış veya satış vaadi söz konusu olmasa bile, şekil şartı gerçekleştiği zaman tarafların sözleşmede geçen sözlerini dikkate almaksızın sözleşme yorumlanarak tarafların amaçlarına göre sözleşmenin satış vaadi olduğu kabul edilmektedir (Yener, 2012: 373).

d) Arsa Sahibinin Arsa Paylarının Satışını Vaat Etmesi Müteahhitin ise Arsa Üzerine İnşaat Yapmayı Taahhüt Etmesi Suretiyle Yapılması

Kat karşılığı inşaat sözleşmesi uygulamada en çok bu şekilde gerçekleşmektedir. Sözleşmede arsa sahibi arsa paylarının satışını vaad etmekte karşılığında inşaat firması ise inşaatı yapmayı taahhüt etmesi suretiyle gerçekleşmektedir. Bu şekilde yapılan sözleşmede amaç, inşaat firmasının inşaatı yapma borcu devam ederken, üçüncü kişilerden finanse sağlayarak üçüncü kişilere haklarını tapuda devreder. Üçüncü kişiler açısından adi sözleşmeye göre, tapu senedi çok daha güvenilirdir. En çok tercih edilen uygulama olmasının sebebi de bu güvenilirliğidir. Bu sözleşmede gayrimenkul satış vaadi ve inşaat yapımı söz konusu olup tarafların her ikisine de borç sorumluluğu veren sözleşme niteliğindedir.

5. KAT KARŞILIĞI İNŞAAT İŞLERİNİN VERGİSEL BOYUTU

Kat karşılığı inşaat faaliyetleri hem inşaat firması hem de arsa sahibi tarafından vergisel boyutu olarak kendine has birtakım spesifik durumlar barındırmaktadır. Aşağıda bu kat karşılığı inşaat faaliyetlerinin bu kendine has durumları açıklanmaya çalışılmıştır.

5.1. Arsa Sahibine Ait Vergisel Yükümlülükler

Arsa sahiplerinin iki durumda vergilendirilmesi durumu söz konusudur. Bunlardan ilki arsa sahibinin arsasını inşaat firmasına tesliminde diğeri ise inşaat firmasından teslim almış olduğu bağımsız bölümlerin satışı durumunda ortaya çıkmaktadır (Öner, 2012: 102).

5.1.1. Kendi Arsasına Bir Defaya Mahsus Kullanım Amaçlı İnşaat Yapanların Vergilendirilmesi

Kendi ihtiyaçları için bir kereye özel bina inşaatı yapan arsa sahiplerinin vergi kanunları karşısındaki durumu çok önemlidir. Çünkü arsa sahibi inşaat ruhsatı için belediyeye başvurduğunda, müteahhit yetki belgesi, belediye vergi levhası, faaliyet belgesi ve yapı müteahhitliği belgesi istemektedir. Bundan dolayı mükellef olmayan kişinin inşaat ruhsatı alması ve inşaat başlanması mümkün olmayacaktır. Yapılacak olan inşaat kazanç sağlamak amacıyla yapılıp yapılmadığı ve inşaat faaliyetinin devamlılık arz edip etmediği ticari faaliyetin iki önemli ögesidir. Kendi arsasına bir kereye özel inşaat yapanların herhangi bir ticari kazanç sağlama niyeti yoktur. Gelir idaresinin bu konuyla ilgili görüşü ise; kendi ihtiyaçları için arsasına inşaat yapanların vergi mükellefi olması zorunluluğu yoktur (Özcan, 2011: 112).

İstanbul Vergi dairesi başkanlığının 28.10.2010 tarihli özelgesine göre, “Kendi ihtiyaç kapsam ve sınırlarını aşmayan ve kazanç sağlama potansiyeline sahip olmayan özel mesken inşaat faaliyetleri ticari faaliyet kapsamına girmez.” GVK 37.Maddesine göre de, “Şahsi ihtiyaçlar için bir kereye özel bina inşaatı yapanların inşa işleriyle ilgili devamlılıktan bahsedilmesi söz konusu değildir.”

Çevre ve Şehircilik Bakanlığı da yukarıda sayılan şartlar sağlandığı takdirde yapı ruhsatı verebilecektir. Kendi ihtiyacını karşılamak amacıyla inşaat yapacak vatandaşın, ticari bir amacı olacağı düşünülemez. Ancak belediyelere inşaat ruhsatı için başvuruda bulunulduğunda vergi levhası ve ticaret odası kaydı zorunluluğu ile karşılaşmaktadır.

5.1.2. Arsa Sahibinin Kdv Açısından Vergisel Durumu

Arsaya vergi mükellefinin sahip olması durumunda tesliminde KDV hesaplanır. Kurumlar tam iki sene arsayı bilançonun aktif kısmında tuttuğu durumda KDV hesaplanmayacaktır. Ama gayrimenkul ticareti yapanlar bu istisnai durumdan yararlanamaz (Saraçoğlu, Ürel, 2011: 239)

Arsa sahibinin geçici bir durum olarak arsasını inşaat firmasına teslim etmesinde 60'nolu KDV sirkülerine göre KDV uygulanmayacaktır. Kat karşılığı inşaat işlerinde vergiyi meydana getiren durum inşaat firmasının arsa sahibine bağımsız bölümleri tesliminde, hem inşaat firması hem de arsa sahibi için vergiyi meydana getiren durum gerçekleşmektedir. Arsa sahibinin inşaat firmasına keseceği arsanın faturası ile inşaat firmasının arsanın sahibi olan kişiye bağımsız bölümler için keseceği faturalar eş zamanlı olarak düzenlenecektir (Çatıkkaş, Şuekinci, 2012: 173).

60'nolu KDV sirkülerinde;

Arsanın bir işletmenin aktifinde bulunması durumunda veya arsaya sahip olan kişinin arsa alış satışını sürekli bir faaliyet şeklinde yapması durumunda, vergiyi meydana getiren durumun gerçekleştiği zamanda, inşaat firmasına arsanın takdimi sebebiyle kesilecek olan faturada arsaya karşılık olarak teslim alınan bölümlerin emsal bedeli üstünden KDV hesaplanması gereklidir.

Eğer arsa sahibi mükellefiyet gerektirmeyecek, sürekli olmayacak şekilde arsasını inşaat firmasına teslim etmişse KDV hesaplanmayacaktır.

Vergiyi meydana getiren durumun gerçekleştiği tarihte, inşaat firmasından arsa sahibine teslim edilecek bağımsız bölümler için inşaat firması tarafından düzenlenecek

faturada bağımsız bölümlerin niteliğine göre emsal bedeli (arsa payı dahil) üzerinden %1 , %8 ve %18 oranında KDV hesaplanması gerekmektedir.

5.1.3. Arsa Sahibinin Müteahhitten Aldığı Bağımsız Bölümlerin Satış İşleminin Vergilendirilmesi

Arsa sahiplerinin inşaat firmasına teslim ettikleri arsanın karşılığı olarak aldıkları bağımsız bölümlerin edinim tarihi olarak hangi tarihin değer artış kazancı olarak esas alınacağı önemlidir. 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun mükerrer 80. Maddesi'ne ve 5615 sayılı kanunun 5. Maddesine göre, “01.01.2007 tarihinden önce edinimi olan bağımsız bölümler için 4 sene, 01.01.2007 tarihinden sonra edinimi olan bağımsız bölümler için 5 yıl elde tutulmaları şartıyla değer artış kazancı olarak bahsedilmeyecektir. Fakat değer artış kazancının gerçekleşip gerçekleşmediği konusunda edinim tarihinin tespiti şarttır.”

Konuya Gelir İdaresi Başkanlığının 25.03.2011 tarihli 76'nolu sirkülerinde açıklık getirilmiştir. Edinim tarihinde esas alınan nokta, bağımsız bölümlerin tapuya tescil tarihi kabul edilir. Ancak GVK 76'nolu sirküleri tarafından belirtilen, bazı özel durumlarda gayrimenkulün tapuya tescil tarihinden önce fiilen kullanıma bırakılan durumlarda edinim tarihi tescil tarihi yerine fiilen kullanım kabul edilir. Fakat bu fiilen kullanım yapılan durumlarda bunun; tahsis belgesi, teslim tutanakları, doğalgaz, su, elektrik, ve benzeri belgelerle kanıtlamaları gerekmektedir.

Dolayısıyla 5 yıllık süre baz alınırken arsanın devir tarihi değil, bağımsız bölümün teslim edildiği tarih esas alınarak hesap edilmesi gerekir. İnşaat firmasının bağımsız bölümlere ait kat irtifakı tapusu elde edebilmesi için arsa tapusunda temlik yaparak arsadan hisse alması gereklidir. Buradaki arsa devri olan tarihten anlaşılması gereken de bu tarihtir.

Arsa sahibinin bağımsız bölümlerin satışından elde edilen kazancın ticari kazanç mı yoksa değer artış kazancı mı olduğunun saptanması önemli bir konudur. Değer artış kazancında, edinim tarihinin saptanmasında hangi tarih ele alınmalıdır.

Yapılan faaliyetin sürekliliği, muamelenin çokluğu ilkesine göre ticari kazanç veya değer kazanç ayrımı yapılmalıdır.

Muamelenin çokluğu, bağımsız bölümlerin aynı sene içerisinde birden çok veya takipindeki yıllar içerisinde satılması durumudur (Turut, 2009: 218).

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun mükerrer 80. Maddesi'ne ve 5615 sayılı kanunun 5. Maddesi ile 01.01.2007 tarihinden önce edinimi olan bağımsız bölümler için 4 sene, 01.01.2007 tarihinden sonra edinimi olan bağımsız bölümler için 5 yıl elde tutulma şartıyla değer artık kazancından bahsedilmeyecektir.

Ticari bir amaçla yapılan bağımsız bölüm satışları tek bölüm satılsa bile ticari kazanç olarak nitelendirilmektedir. Ticari bir amaç gütmeyen yapılan satışların (bir sene içerisinde birin üzerinde yada her sene bir satış yapılması) kişisel ihtiyaç kapsamını ve sınırlarını aşacak biçimde kazanç sağlaması durumunda, bu faaliyetin ticari bir faaliyet olarak değerlendirilmesi ve vergilendirmenin de ticari kazanç hükümleri doğrultusunda yapılması şarttır.

Ticari bir amaçla gerçekleştirilmeyen satışların, toplu bir kerede satış işlemi şeklinde yapılması halinde, söz konusu kazancın ticari kazanç olarak değerlendirilmesi mümkün bulunmamaktadır.

5.1.4. Tapuda Arsa Sahibine Ait Olmakla Birlikte Gerçekte Müteahhide Ait Olan Dairelerin Satılması Durumunda Vergilendirme

Kat karşılığı inşaat sözleşmesinde arsa sahibi ve inşaat firması arasında yapılan bağımsız bölüm paylaşımına göre tapular her iki tarafa da belirlenen hisse oranında çıkartılması gerekmektedir. Uygulama esnasında inşaat firmalarının kendilerine ait olan bağımsız bölümlerin tapularını kat irtifakı yapılırken inşaat firması tarafına tescil edilmesi gereken tapuların hepsi arsaya sahip olan kişi tarafına tescil edilir. İnşaat firmasının arsanın sahibi olan kişiden üstüne aldığı vekalet ile diğer kişilere bağımsız bölüm satışı yapmaktadır. Bu durumda inşaat firmasının kendini vergisel açıdan koruduğu düşünülebilir. Fakat idarenin görüşü arsa sahibinin kat karşılığı inşaat sözleşmesi ile gerçekte sözleşme kararlarına göre bu bağımsız bölümlerin inşaat

firmasına ait olduğunu ispatlaması koşuluyla bu satış işlemlerinden doğacak vergisel sorumluluk arsa sahibine yüklenmeyecektir.

Fakat, söz konusu satışların arsa sahibi tarafından yapılması durumunda, bu satışlardan elde edilen kazançların ticari kazanç veya değer artış kazancı hükümlerine göre arsa sahibi tarafından beyan edilmesi gerekmektedir.

5.1.5. Veraset Yoluyla Edinilen Arsaların Vergilendirilmesi

Taşınmazların ivazsız bir şekilde edinilmesi durumunda değer artış kazancının kapsamına girmemektedir. Bu kapsamda ivazsız olarak edinilen taşınmazların üzerinde, sahibi tarafından oluşturulan veya kat karşılığında teslim alınan taşınmazların, sonrasında satılması durumunda kazanılan tutar, değer artış kazancına dahil edilmeyecektir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 80. Maddesinde, “Edinim şekli ne olursa olsun (ivazsız olarak edinilenler hariç) 70’inci maddenin birinci fıkrasının (1), (2), (4) ve (7) numaralı bentlerinde yazılı mal (gerçek vergiye tabi çiftçilerin zirai istihsalde kullandıkları gayrimenkuller dahil) ve hakların, edinim tarihinden başlayarak (1.1.2007 tarihinden önce iktisap edilenlerde dört yıl) içerisinde elden çıkarılmasından doğan kazançların (Kooperatiflerin ortaklarına bu sıfatları dolayısıyla tahsis ettikleri gayrimenkulleri tahsis tarihinde ortak tarafından satın alınmış sayılır.)”

Maddede yer alan "elden çıkarma" deyiminin, yukarıda geçen mal ve hakların satışı, bir ivaz sonucunda devir ve temlik, trampa yapılması, kamulaştırılması, devletleştirilmesi, ticari firmalara sermaye olarak kullanılmasını belirtir.

5.2. Müteahhitin Vergisel Yükümlülükleri

İnşaat firması tarafından arsa sahibine teslimle yükümlü olduğu bağımsız bölümlerin maliyet bedeli belirleme, vergiyi meydana getiren olayın gerçekleştiği zaman, arsa sahibi tarafına yapılan ödemelerin gider olarak kullanılıp kullanılmayacağı gibi bir takım özellikli durumlar mevcuttur.

5.2.1. Müteahhitin İaat Devam Ederken Yaptığı Satışların Vergisel Yönleri (Temelden Satış)

İaat faaliyeti süreci devam ederken temelden yapılan bağımsız bölüm satışlarını idare avans olarak değerlendirmektedir. 3194 sayılı İmar Kanununda, inşaatın bitiş tarihinin yapı kullanım izin belgesinin teslim edildiği tarih olduğu belirtilmektedir. Yapı kullanım izin belgesi teslim alınmadan önce tasarruf hakkının devri söz konusuysa eğer bu tarih vergi doğuran bir vakadır.

Uygulamada da sürekli karşı karşıya gelinen bu durum temelden satış adıyla da söylenilmektedir. İaat faaliyetinde vergiyi meydana getiren vaka inşaatın fiilen bitmesi, tapu devrinin yapılması ya da tasarruf hakkının devri ile oluşmaktadır. Sonuç olarak satışın yapılması ve işin bitmiş olması vergiyi doğuran vakayı oluşturuyor. Bunun öncesinde alınan demeler 340 ALINAN SİPARİŞ AVANSLARI hesabında takip edilmelidir.

5.2.2. Arsa Sahibine Konut Tesliminde Maliyet Tespiti

İaat firmalarının arsaya sahip olan kişiye bağımsız bölüm teslimlerindeki mühim bir konu, KDV matrahının tespiti hususudur. Kat karşılığı oluşturulan bağımsız bölümlerin verilmesinde de KDV matrahı, emsal bedeli olmalıdır. Danıştay'ın da bu yönde aldığı kararlar vardır (Koçakoğlu, 2018: 3)

VUK 267. Maddesinde geçen maliyet bedeli esasına göre, "Emsal bedeli belirlenecek olan malın, maliyet bedeli bilinir ya da çıkarılması mümkün ise, bu durumda inşaat firması maliyet bedeline, toptan satışlar için % 5, perakende satışlar için ise % 10 ilave ederek emsal bedelini kendisi belli eder."

Arsa sahibine teslimi yapılan bağımsız bölümlerin maliyeti, binanın bütününde oluşan maliyetinin bütünsel inşaat m²' sine bölümüyle ve elde edilen tutarın arsa sahibine verilen bağımsız bölümlerin toplam m²' sine çarpılması ile maliyet bulunacaktır.

İnşaatın toplam maliyeti, inşaat firmasının arsa sahibine teslim edilen bağımsız bölümlerin inşasına yapılan ödemeler ve firmanın kendisine kalan bağımsız bölümler için yaptığı harcamalardan oluşmaktadır. Oluşturulan binanın toplam maliyetinin arsaya sahip olan kişiye teslim edilen bağımsız bölümlere denk gelen kısmı ve arsa sahibine yapılan nakit tutarların toplamı ise bütün arsa maliyetini oluşturmaktadır.

Örnek: X inşaat firması 40 dairesel bir inşaat yapım işini kat karşılığı inşaat sözleşmesiyle % 50 paylaşım oranıyla anlaşmışlardır. İnşaata yapılan toplam üretim maliyeti 2.500.000 liradır. Buna göre bir dairenin maliyetinin tespiti için şu şekilde işlem yapılacaktır. Her bir bağımsız bölümün alanı 62.5 m², toplam inşaat alanı 2500 m² dir.

$$2.500.000/2.500 = 1000 \text{ lira/ m}^2$$

$$1000 \times 62,5 = 62.500 \text{ lira, bir bağımsız bölümün arsa payı hariç maliyetidir.}$$

İnşaat tamamlandığında oluşan giderler; 710 DİMM, 720 DİG, 730 GÜG giderleri toplanarak arsa payı hariç toplam üretim maliyeti bulunur. Ardından inşaat için harcanan genel yönetim gideri ilave edilir. Giderlerin maliyete yansıtılması kısmında ise 710, 720 ve 730 numaralı hesaplar 711 DİMM Yansıtma, 721 DİG yansıtma ve 731 GÜG yansıtma giderleri hesabına aktarılmaktadır. Daha sonra bu yansıtma hesapları da 151 Yarı Mamuller hesabına aktarılmaktadır.

Arsa maliyeti, arsa sahibine teslim edilen bağımsız bölümlerin m²'si ile arsa payı hariç birim m²'si çarpılıp hesaplandıktan sonra, KDV kanununun 27/4 maddesine göre GYG' den pay verilmesi şarttır. 1 m²' ye düşen GYG, dönem GYG'nin toplam üretim m²' sine bölünmesiyle bulunur. Bu tutar bulunduktan sonra arsa sahibinin sahip olduğu bağımsız bölüm m²'si ile arsa sahibinin GYG hissesi çarpılarak bulunur.

KDV matrahının hesabı ise; arsa bedeli ile arsa sahibine düşen GYG hissesinin toplamı ile bulunur. Buna ilave olarak VUK'un 267. Maddesi gereği % 5 tutar ilave edilmektedir. Bu da KDV matrahını oluşturmaktadır. KDV matrahına bağımsız bölümlerin m²'sine ve sınıfına bağlı olarak % 1, % 8, %18 KDV ilave edilerek fatura toplamı oluşturulur.

Arsa sahipleri kat karşılığı inşaat sözleşmesine dayanarak, kendilerine kesilen faturadaki KDV tutarını ödemek istememektedir. Bu durum ise arsa sahibine daire maliyetlerine ilave olarak KDV tutarları kadar ilave ödeme yapmayı yükleneyeceği anlamına geleceğinden yapılan ödemelerin arsa maliyetine eklenmesi gereklidir.

5.2.3. Konutlar Kdv Oranı

Katma Değer Vergisi toplumun hepsini yakından ilgilendiren bir kanun olması sebebiyle mal ve hizmetlere uygulanan vergi oranları sık değişen kanunlardan biridir. Bu değişimler piyasa talebi ve kimi zaman ekonomik nedenlerden dolayı gerçekleşmektedir.

KDVK 10. Maddesine göre, “Vergiyi doğuran vaka mal teslimi veya hizmetin ifası ile meydana gelmektedir. Kat karşılığı inşaat işlerinde iki türlü teslim bulunmaktadır. Bunlardan ilki arsa sahibi tarafından inşaat firmasına arsa teslimi, diğeri ise inşaat firması tarafından arsa sahibine bağımsız bölüm (konut ve işyeri) teslimidir.” Burada hem arsa sahibi hem de inşaat firması açısından KDV konusu gündeme gelmektedir.

Arsanın iktisadi işletmenin aktiflerinde yer alması durumunda inşaat firmasına arsa teslimi veya vergi mükellefi olmayan gerçek kişi arsa sahibinin kat karşılığı arsa teslim faaliyetini sürekli bir şekilde yapması durumunda KDV’ye tabidir. Arsa sahibi, arsa teslim faaliyetini süreklilik arz etmeyecek şekilde yaparsa KDV’ye tabi değildir (Tolu, 2007: 203).

2007/13033 sayılı KDV Oranlarına İlişkin Genel Kararnameye göre, “Gayrimenkul alım satımlarına uygulanacak olan KDV, 2016/9153 sayılı kararname 08.09.2016 tarihinde yürürlüğe girmek üzere ve 2017/9153 sayılı kararname 08.09.2016 tarihinde yürürlüğe girmek üzere ve 2017/9759 sayılı Kararnamenin 2 nci maddesiyle 03.02.2017 tarihinden itibaren yürürlüğe girmek üzere aşağıdaki şekilde uygulanacaktır. Aşağıda görüleceği üzere burada üçlü bir ayırım olmuştur. Bu ayırım yapı ruhsatının 1.1.2013’ten önce, 1.1.2013 ile 31.12.2016 tarih aralığında alınması ve 1.1.2017 tarihinden itibaren alınmış olmasına göre değişecektir.”

“Yapı ruhsatı 01.01.2013’ten önce alınmış inşaatlarda net alanı 150 m²’ye kadar (150 m² dahil) olan konutların tesliminde KDV oranı %1, net alanı 150 m²’den fazla olanlarda ise %18 uygulanacaktır.”

“Yapı ruhsatı 01.01.2013 ile 31.12.2016 tarihleri arasında alınan konut inşaatı projeleri ile kamu kurum ve kuruluşları ile bunların iştirakleri tarafından ihalesi, 01.01.2013 tarihinden itibaren yapılacak konut inşaatı projelerinde yapı ruhsatının alındığı tarihte, üzerine yapıldığı arsanın 29.07.1970 tarihli ve 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanununun 29. Maddesine göre tespit edilen arsa birim m² vergi değeri; Beşyüz Türk Lirası ve bin Türk Lirası (bin Türk Lirası hariç) arasında olan konutların tesliminde %8, bin Türk Lirası ve üzerinde olan konutların tesliminde %18 uygulanır. Bu belirlemelerin dışında kalan; Büyükşehir Belediyesi sınırları içinde yer almayan, Büyükşehir Belediyesi sınırları içinde bulunsa bile 6306 sayılı Afet Riski Altındaki Alanların Dönüştürülmesi Hakkında Kanun dahilinde rezerv yapı alanı ve riskli alan olarak belirtilen yerler (kentsel dönüşüm alanları) ile riskli yapıların bulunduğu yerlerden olan, Büyükşehir Belediyesi sınırları içinde bulunsa bile, arsa birim m² vergi değeri beşyüz Türk Lirasının altında kalan, konutlar için %1 KDV uygulanmaya devam edecektir.”

“Yapı ruhsatı 01.01.2017 tarihinden (01.01.2017 dahil) sonra alınan konut inşaatı projeleri ile kamu kurum ve kuruluşları ile bunların iştirakleri tarafından ihalesi 01.01.2017 tarihinden itibaren yapılacak konut inşaatı projelerinde yapı ruhsatının alındığı tarihte, üzerine yapıldığı arsanın 29.07.1970 ve 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanununun 29. Maddesine göre tespit edilen arsa birim m² vergi değeri; Bin Türk Lirası ve ikibin Türk Lirası (dahil) arasında olan konutların tesliminde %8, ikibin Türk Lirasının üzerinde olan konutların tesliminde %18, Bu belirlemelerin dışında kalan; Büyükşehir Belediyesi sınırları içinde yer almayan, Büyükşehir Belediyesi sınırları içinde bulunsa bile 6306 sayılı Afet Riski Altındaki Alanların Dönüştürülmesi Hakkında Kanun dahilinde rezerv yapı alanı ve riskli alan olarak belirtilen yerler (kentsel dönüşüm alanları) ile riskli yapıların bulunduğu yerlerden olan, Büyükşehir Belediyesi sınırları içinde bulunsa bile, arsa birim m² vergi değeri bin Türk Lirasının altında kalan, konutlar için %1 olarak uygulanacaktır.”

Son olarak 31.12.2018 tarih ve 30462 sayılı 4. Mükerrer Resmi Gazete’de yayımlanan 30.12.2018 tarihli 535 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile 31.03.2019 tarihine kadar geçerli olmak üzere konut teslimlerindeki KDV oranına ait değişiklikler yapılmıştır.

Bu değişikliklerde biraz önce yaptığımız açıklamalar dikkate alınmaksızın %18 KDV oranına tabi konutların, 31.03.2019 tarihine kadar (31.03.2019 dahil) teslimlerinde %8 vergi oranı uygulanacaktır. Ayrıca 18.05.2018 tarihli Resmi Gazete yayımlanan 2018/11750 sayılı Bakanlar Kurulu kararı ile %8’lik vergi oranı işyerleri için de yayınlanan tarih itibariyle geçerli olmuştur.

5.2.3.1. Tapu Satışlarında Kdv Matrahı

Konut satışlarında KDV matrahının tespiti hakkında uygulamada bir takım tereddütler yaşanmaktadır. Tapu satışlarında bildirilen satış bedelinin gerçek satış bedeli olması gereklidir. Fakat tapuda bildirilen satış bedelinin KDV hariç tutar veya KDV dahil bedel olarak bildirilmesi; hem KDV hem de gelirim vergilendirilmesi açısından hataya sebebiyet vermektedir.

Tapu satış bedellerinin eksik bildirilmesi konusunda cezalı tarhiyat söz konusudur. 492 sayılı harç kanunu 63. maddesi gereğince “Gayrimenkul devir ve iktisaplarında tapu ve kadastro harcı, emlak vergisi değerinden az olmamak üzere, beyan edilen devir ve iktisap bedeli üzerinden hesaplanır. Tapuda yapılan işlemten sonra, emlak vergisi değerinden daha düşük bir bedel üzerinden harç ödendiğinin veya beyan edilen devir ve iktisap bedelinin gerçek durumu yansıtmadığı tespit edildiğinde, aradaki farka isabet eden harç ikmalen veya re’sen tarh edilir. Bu suretle tarh edilecek tapu ve kadastro harcı için 213 sayılı VUK’da yer alan vergi ziyat cezası %25 nispetinde uygulanır. Ek olarak 07.10.1997. tarihli ve 1997/5 sayılı Harçlar Kanunu İç Genelgesine göre tapu harçlarına KDV dahil edilmemesi gerekmektedir.”

Tapuda satış tutarı olarak; KDV dahil tutarın bildirilmesi durumunda fazla tapu harcı ödenmesi durumu söz konusudur. Fatura da tapuda bildirilen tutardan KDV düşülerek bildirilmesi durumunda eksik KDV ve eksik vergi ödemesi durumu oluşmaktadır.

Örneğin; 300.000 TL bildirilen bir satış işleminde faturanın %18 KDV dahil olarak düzenlenmesi durumunda 254.237,28 TL, KDV ise 45.762,71 TL olacaktır.

Yapılması doğru olan KDV matrahı 300.000 TL, KDV 54.000 TL olması gerekir. 8.237,29 KDV farkı eksik bildirilmiş olur. Ayrıca eksik bildirilen KDV matrahından dolayı daha az vergi ödenmesine neden olacaktır.

KDV dahil 300.000 TL olmuş olsaydı; Tapuda fazla bildirilen 300.000 TL dolayısıyla; $300.000 \text{ TL} - 254.237,28 \text{ TL} = 45.762,72 \text{ TL}$ farktan dolayı 1.080 TL fazla tapu harcı ödenmiş olacaktır.

5.2.4. İş Ortaklığı Şeklinde Yapılan İnşaat İşleri

Kurumlar Vergisi Kanununun 2. Maddesinin 7. Fıkrasında iş ortaklıkları, aynı maddenin diğer fıkralarında geçen tüzel kişilerin kendi aralarında veya şahıs ortaklıkları ya da gerçek kişilerle, belirli bir işin beraber yapılmasını ortak olarak yüklenmek ve elde edilen geliri paylaşmak amacıyla kurdukları ortaklıklardan bu şekilde mükellef olmak isteyenler şeklinde tanımlanmıştır.

İş ortaklıkları gelirin paylaşımı amacıyla kurulurlar ve belirli bir işin beraber yapılmasını yüklenirler.

Şahıs ortaklıkları veya gerçek kişilerin Kanunun 2. Maddesinde geçenlerle ve Kanunun 2. Maddesinde geçenlerle kendi arasında kurdukları adi ortaklıklar hakkında, mükellef olmayı istemeleri durumunda iş ortaklığı olarak kurumlar vergisi mükellefi olabileceklerdir. Böylece, mükellefler talep ederse tüzel kişiliğin bulunup bulunmasına dikkat edilmeksizin iş ortaklıklarını, kurumlar vergisi mükellefi olarak gerçekleştirebileceklerdir.

Kurumlar eğer isterlerse Borçlar Kanunu hükmünde adi ortaklık veya Kurumlar Vergisi Kanununa göre iş ortaklığı olarak kurularak faaliyet yapabilmektedirler.

Adi ortaklıklar, kurumlar vergisi mükellefiyetine bağlı olmamalarına rağmen katma değer vergisi mükellefiyeti bulunması nedeniyle defter tutmaktadırlar. Ortaklar ise donem sonlarında elde edilen karı veya zararı, ortaklıktaki hisseleri kadar paylaşarak kendi bakiyelerine dahil etmektedirler.

İş ortaklıkları ise Kurumlar Vergisi Kanununda ayrı bir kurum olarak gorulmekte ve kurumlar vergisi mukellefi olarak sayılmaktadırlar. İş ortaklıklarının faaliyetlerinden meydana gelen kazanç, kurumlar vergisine gore işlem yapılmakta ve tahakkuk eden vergiden sonra kalan kazanç ortakların paylarına gore ortaklara verilmektedir.

6. KAT KARŞILIĞI İNŞAAT İŞLERİNDE SGK MEVZUATI AÇISINDAN ÖNEM ARZ EDEN KONULAR

Yapı kullanım belgesi alınmadan önce SGK ilişiksizlik belgesi alınması ve asgari işçilik tutarı ödemesi varsa bu ödemenin yapılması zorunludur.

2011/13 sayılı genelge ile SGK ilişiksizlik belgesi ve asgari işçiliğin tespiti hakkında değişiklikler yapılmıştır. Kat karşılığı inşaat işlerinde inşaat maliyetine kurumca yayınlanmış olan tebliğ ile belirlenmiş asgari işçilik oranının %25 eksik tutarı uygulanarak ön değerlendirme yapılır. Genelge'nin 6.2. ve 6.3 kısımlarında da görüldüğü üzere Çevre ve Şehircilik Bakanlığı tarafından belirlenen asgari işçilik bedeli ile inşaatın m²' sinin çarpılması ile elde edilen tutar üzerinden asgari işçiliğin bedeli hesaplanır.

SGK Merkez Müdürlüğü'nce asgari işçilik uygulamasına tabi ön değerlendirme işlemi gerçekleştirebilmesi için; inşaatın işyeri dosyasının inşaat bitmeden tescil edilmesi ve tescilli dosyanın kanuni süre sınırları içinde bildirimini yapılması gerekmektedir.

Asgari işçilik tutarını belirlemek için inşaatın bitiş tarihinden sonra SGK'nın görevlendirdiği ünite tarafından araştırma yapılmaktadır. Yapılan bu araştırmada yapı birim maliyeti, yapı metre karesi ve tamamlanma oranına bakılır. Bu tespitler yapıldıktan sonra inşaatın başlama ve bitiş tarihi arasında SGK'ya bildirilen prime esas kazanç tutarları dikkate alınarak hesaplamalar yapılır.

Tüzel veya gerçek kişilerin yaptığı özel bina inşaatı işyerleri hakkında üniteye yapılacak araştırma neticesinde binanın maliyetine Kurum tarafından yayınlanan tebliğ ile belirlenmiş olan asgari işçilik oranının %25 eksikliği uygulanarak asgari işçilik hesaplaması yapılır.

Yapılan araştırmayla beraber Kuruma bilgi verilmediği tespit edilen asgari işçilik tutarı üstünden bulunan; tüzel veya gerçek kişiler tarafından inşa edilen inşaatın işyerlerinde belirlenen prim, yapılan inşaat faaliyetinin son aylığına tahakkuk ettirilerek gecikme zammı ile beraber ödenmek suretiyle işverene bildirilir.

İşveren borcun bildirimini aldığı tarihten sonra 30 gün içerisinde ödeyeceğinin ve sonrasında müfettişlerce incelemenin talep edilmeyeceğini dilekçe ile başvurulmasıyla borç kesin hüküm kazanır.

Asgari işçiliğe dahil olan bazı iş bölümlerinin fatura karşılığında farklı işverenlere yaptırılması durumunda ise, bu durumda alınan fatura üzerindeki malzemeli ve salt işçilik tutarları dikkate alınmaktadır. Fakat bu gibi durumlarda asgari işçilik oranı üzerinden %25 eksiltme yapılmamaktadır.

Aşağıda asgari işçilik oranının formülü ve bir örneğe yer verilmiştir.

$$\text{Asgari İşçilik} = (\text{yapı birim maliyeti} \times \text{yapı metre karesi} \times \text{tamamlanma oranı}) \times (\text{asgari işçilik oranı}) - (\text{bildirilen prime esas kazanç tutarı})$$

Örnek: III/A yapı sınıfı ve grubu içerisinde yer alan ve 2019 yılı içerisinde başlayıp 2019 yılı içerisinde biten binanın birim maliyeti 980,00 TL olarak tespit edilmiştir. 1200 m² yüzölçümündeki bir bina için uygulanacak asgari işçilik oranının %9 olduğu yapının ise %100 oranında tamamlandığı anlaşılmıştır. İnşaat ilgili olarak inşaat başlangıç ve bitiş tarihleri arasında 56.275 TL prime esas kazanç bildiriminde bulunulmuştur.

$$\text{Asgari İşçilik} = (980,00 \times 1.200 \text{ m}^2 \times \%100) \times (\%9 - (9/4)) = \%6,75$$

$$\text{Asgari İşçilik} = (1.176.000) \times (\%6,75) = 79.380 \text{ TL}$$

$$\text{Asgari İşçilik} = 79.380 \text{ TL} - 56.275 \text{ TL} = 23.105 \text{ TL}$$

6.1. Kat Karşılığı İnşaat İşlerinde İşin Başlama ve Bitiş Tarihinin Tespiti

İnşaatın başladığı tarih; aksi bir tespit olmadıkça, yapı ruhsat tarihi kabul edilir. İnşaatın bitiş tarihi ise Kuruma yapılan başvuruda dilekçe tarihi beyan edilen tarihten itibaren bir ay içerisinde ise beyan edilen tarih, değilse dilekçenin Kuruma ulaştığı ve kayda alındığı tarih olarak belirlenir. Bu tarihlere işverenin itiraz etmesi durumlarında ise inşaatın başlama ve bitiş tarihleriyle ilgili Kurumun bu konuyla ilgili memurlarınca yapılan araştırma sonucu yapılan tespite göre işlem yapılacaktır.

6.2. İlişiksizlik Belgesi Verilme Süreleri

İlişiksizlik belgesi, SGK'dan alınan para cezası ve herhangi bir borcun bulunmadığına dair düzenlenen soğuk damgalı belgedir.

SGK, 2011-13 genelgesine göre, “İlişiksizlik belgesi, başvuru Kuruma intikal ettikten sonra eğer herhangi bir denetim gerektirmeyen durumlarda, en geç 10 gün içerisinde teslim edilmektedir. Eğer denetim yapılması gereken bir durum söz konusu olursa, işletmeden defter ve belgelerin istenmesi halinde defter ve belgelerin kontrol memuruna bildirilme süresinin bitmesinden itibaren en geç bir ay içerisinde, Kurum Rehberlik ve Teftiş Başkanlığı tarafından inceleme yapılmasını gerektirdiği durumlarda ise defter ve belgelerin ibraz süresinin bitiminden sonra en geç üç ay içerisinde sonuçlandırılacaktır.” (Sosyal Güvenlik Kurumu Başkanlığı, 2011-13 Genelde; B.13.2.SGK.0.10.03.00/73-031-72, 04.02.2011)

6.3. Şantiye Şeflerinin Sigortalılığı

Müteahhit firma inşaatın ruhsat alma sırasında noter aracılığı ile şantiye şefi sözleşmesi yapmaktadır. Şantiye şefleri için de meslek odası tarafından belirlenmiş olan aylık ücret üzerinden iş sözleşmesi yapılmaktadır. Bu sözleşmede inşaat firması şantiye şefine her ay belirlenen ücreti ödeyeceğini bildirmektedir. Şantiye şefi sözleşmesi ruhsat alma sırasında zorunlu evraklardan biridir.

Şantiye şeflerinde yaşanan genel sıkıntı ise şantiye şeflerinin kanunen inşaat alanında bulunmak zorunda olmalarına rağmen birçok şantiye şefi bunu yapmamaktadır. Genelde inşaat firmaları da bu taahhüt ettikleri ödemeyi yapmamaktadır. Bunun hem hukuki açıdan hem de SGK açısından cezaya tabii tutulması muhtemeldir.

2 Mart 2019 Cumartesi günü Resmi Gazete’de Şantiye Şefleri Hakkında Yönetmelik yayınlanmıştır. Son çıkan maddeye göre artık teknisyen ve teknikerler de şantiye şefliği yapabilecek. Bu maddeye göre şantiye şefini şöyle tanımlayabiliriz; “Şantiye şefi konusuna ve niteliğine göre yapım işlerini yapı müteahhidi adına

yöneterek uygulayan, mühendis, mimar, teknik öğretmen veya tekniker diplomasına sahip teknik personeldir.”

Mimar veya mühendis ünvanlı şantiye şeflerinin aynı anda şantiye şefliğini yapacağı farklı inşaat faaliyetlerinin tamamının yapı inşaat alanı 30.000 m²'yi geçemez. Fakat yapım işi tek ruhsata bağlı veya toplu yapı niteliğinde ise inşaat alanına metra kare sınırı uygulanmaz. Şantiye şefi eş zamanlı olarak en fazla beş ayrı yerde şantiye şefliği yapabilir. Teknik Öğretmen (inşaat,makine,elektrik) 2.000 m², Tekniker (inşaat, makine, elektrik, yapı denetimi) 1.500 m²'yi aşan yapı inşaat alanlarında şantiye şefliği yapamazlar.

Bu duruma göre şantiye şefleri; birden fazla inşaat faaliyetinde görev yapabilecekleri göz önünde bulundurrularak kısmi istihdam sözleşmesi ile kısmi sürekli SGK bildiriminde bulunulabilir.

7. KAT KARŞILIĞI İNŞAAT İŞLERİNİN MUHASEBELEŞTİRİLMESİ

Kat karşılığı inşaat işlerinin muhasebeleştirilmesinde, arsa inşaatın üzerine inşa edildiği bir arazinin parçasıdır ve inşaat maliyetinin en önemli gider kalemlerinden bir tanesidir. İnşaata başlamak için yasalara ve yönetmeliklere uygun olarak proje ve plan yapılarak bunların yetkili makamlara onaylatılması gerekmektedir. Bunun için birçok gider kalemi oluşmaktadır. İnşaat malzemelerinin alımı ve maliyetlere yüklenilmesi kısmında, bazı hesaplar kullanılmaktadır ve aktarımlar yapılmaktadır. İnşaat için yapılan direkt işçilikler ve işçilerle ilgili maaş ödemeleri, ödenecek vergiler ve sosyal güvenlik kesintileri ayrı ayrı hesaplarda incelenir. İnşaat yapılırken inşaatın belirli kısım ve bölümleri taşeronlara yaptırılabilir. Taşeron firmanın yapacağı malzeme ve işçilik giderleri türüne göre hesaplarda incelenmektedir. İnşaat için yapılan bazı giderler dağıtımına tabi olmadan inşaat maliyetine yüklenebilir veya dağıtımına tabi olup yükleme oranlarına göre inşaat maliyetine yüklenir. Bunlar da farklı hesaplarda incelenir. SGK tarafından yapılan incelemeler sonucunda fark işçilik tutarı varsa bu tutarlar inşaatın maliyetine yüklenir. Devletin zorunlu tuttuğu yapı denetim işlemleri yapılmak zorundadır. Bu işlemler için yapılan gider kalemleri hesaplarda incelenir. Dönem içerisinde inşaat için oluşan maliyetler yansıtma hesapları yardımıyla yarı mamuller hesaplarına aktarılır. Tamamlanan bağımsız bölümlerin, çeşit ve alanlarına göre farklı KDV oranlarıyla satışı yapılır ve ilgili hesaplarda muhasebeleştirilir.

7.1. İnşaatta Kullanılmak Üzere Arsanın Kat Karşılığı Alınması

Arsa inşaat maliyetinin mühim gider kaleminden birisidir. Arsanın kat karşılığı alınarak yapılması en çok rastlanan uygulamadır. Burada arsa maliyeti sözleşmede arsanın sahibine teslim edilen bağımsız birimlerin toplamıdır. Arsanın sahibine verilen bağımsız birimlerin toplam maliyeti inşaat bittiğinde belli olacağı için arsa maliyeti inşaat bitim tarihinde belirlenmektedir. Muhasebe kaydı da ancak iş bittiğinde yapılır. (Şenlik, 2007: 668)

Arsa temin edildiğinde 150 İLK MADDE VE MALZEME hesabının borcuna, daha sonra 710 DİREKT İLK MADDE VE MALZEME hesabının borcuna ve 150 İLK MADDE VE MALZEME hesabının alacağına kaydedilir.

Arsa maliyetinin 150 İLK MADDE VE MALZEME hesabına kaydedilmesi:

| |
|--------------------------|
| 150 İLK MADDE VE MALZEME |
| 320 SATICILAR |

Arsa maliyetinin 710 DİREKT İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ hesabına aktarılması:

| |
|---|
| 710 DİREKT İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ |
| 150 İLK MADDE VE MALZEME |

7.2. Proje Giderlerinin Muhasebeleştirilmesi

İnşaata başlayabilmek için günümüzde geçerli olan yasalar ve yönetmeliklere uygun bir şekilde yapılacak planların ve projelerin yaptırılıp yetkili makamlara onaylatılması gerekmektedir.

Bu planlar ve projeler onaylandıktan ve gerekli harç ve diğer ödemeler tamamlandıktan sonra inşaatın ruhsatı alınıp inşaat başlanılır. Yaptırılması gereken projeler ise: mimari proje, statik proje, sıhhi tesisat projesi, elektrik projesi, ısı yalıtım projesi, peyzaj projesi yapılması gerekmektedir.

İnşaat projelerinin yaptırıldığı mühendis ve mimarlar serbest meslek çalışanı ise ödenilen tutarlar üstünden GVK'nın 94. maddesine göre, "Gelir vergisi kesintisi yapılmaktadır. Projeyi yapan şirket ortağı veya şirket çalışanı ise gelir vergisi kesintisi yapılmaz."

İnşaat proje giderleri GENEL ÜRETİM hesabının borcuna yazılır.

| |
|---|
| 730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ 191 İNDİRİLECEK KDV |
| 100 KASA |

7.3. İnşaat Malzemesinin Alımı ve Maliyetlere Yüklenmesi

İnşaat için alınan ilk madde ve malzemeler 150 İLK MADDE VE MALZEME hesabının borcuna kaydedilir. Malzemeler kullanıldığında 710 İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ hesabının borç kısmına, 150 İLK MADDE VE MALZEME hesabının alacak kısmına kaydedilir. Dönem sonuna gelindiğinde ise 710 İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ hesabında biriken maliyetler 711 DİREKT İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ YANSITMA hesabı kullanılarak 151 YARI MAMULLER ÜRETİM hesabına aktarılır (Kızılot, 2009: 1145).

İlk madde ve malzemenin alım kaydı:

| |
|---|
| 150 İLK MADDE VE MALZEME 191 İNDİRİLECEK KDV |
| 100 KASA |

İlk madde ve malzemenin üretimde kullanılması:

| |
|---|
| 710 DİREKT İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ |
| 150 İLK MADDE VE MALZEME |

Daha önce satın alınmış olan ilk madde ve malzemeler çeşitli sebeplerle depoya veya satıcılara iadesi söz konusu olabilir.

Satırıca iade edilmesi:

| |
|--------------------------|
| 320 SATICILAR |
| 150 İLK MADDE VE MALZEME |

Depoya iade edilmesi:

| |
|---|
| 150 İLK MADDE VE MALZEME |
| 710 DİREKT İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ |

7.4. Direkt İşçilik Giderleri

Kat karşılığı inşaat işlerinde işçilik giderleri 720 DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ hesabında takip edilir. Kayıt yapıldığında 720 DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ hesabı ve asgari geçim indirimini yansıtmak için 136 DİĞER ÇEŞİTLİ ALACAKLAR hesabı borçlandırılır. Karşılığında ise 335 PERSONELE BORÇLAR hesabı, 360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR hesabı ve 361 ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK KESİNTİLERİ hesabı alacak kısmında takip edilir.

Ücret Bordrosunun Muhasebeleştirilmesi:

| |
|--|
| 720 DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ |
| 136 DİĞER ÇEŞİTLİ ALACAKLAR |
| 335 PERSONELE BORÇLAR |
| 360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR |
| 361 ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK KESİNTİLERİ |

İşçi Ücretinin Ödenmesi:

| |
|-----------------------|
| 335 PERSONELE BORÇLAR |
| 102 BANKALAR |

Vergi Kesintilerinin Ödenmesi(Asgari Geçim İndirimi Mahsup Edilerek):

| |
|------------------------------|
| 360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR |
| 136 DİĞER ÇEŞİTLİ ALACAKLAR |
| 102 BANKALAR |

Sosyal Güvenlik Kesintilerinin Ödenmesi:

| |
|--|
| 361 ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK KESİNTİLERİ |
| 102 BANKALAR |

7.5. Taşeron Giderleri

Kat karşılığı inşaat işlerinde, firma inşaatın belirli kısımlarını taşeron firmalara yaptırabilir. Taşeronların yaptıkları işlerde hem direkt işçilik gideri hemde malzeme giderleri kullanılabilir. Taşeron firmanın düzenlediği faturada işçilik giderleri tutarı direkt işçilik giderleri, yapılan malzeme giderleri ise türüne göre direkt veya genel üretim gideri olarak belirlenir.

Taşeron firmaya iş tamamlanmadan önce yapılan ödemeler avans niteliğindedir. 159 VERİLEN SİPARİŞ AVANSLARI borçlu kısımda incelenir. Taşeron giderleri inşaatın maliyetine yüklenir.

Taşeron Giderlerinin Kaydı ve Verilen Avansın Mahsup Kaydı:

| |
|---------------------------------------|
| 710 DİREKT MADDE VE MALZEME GİDERLERİ |
| 720 DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ |
| 191 İNDİRİLECEK KDV |
| 159 VERİLEN SİPARİŞ AVANSLARI |
| 102 BANKALAR |

7.6. Genel Üretim Giderlerinin İnşaat Maliyetine Yüklenmesi

Kat karşılığı inşaat işlerinde, yapılan bazı giderler dağıtımına dahil olmadan direkt belirli olan bir inşaatın maliyeti içerisine dahil edilebilir. Bu giderler 730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ hesabının altında Dağıtımına Tabi Olmayan Gider alt hesabında incelenebilir.

| |
|--|
| 730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ |
| 730.01. Dağıtımına Tabi Olmayan Giderler |
| 100 KASA |

Kat karşılığı inşaat işlerinde, birden fazla inşaat yapımı faaliyetinde bulunuyorsa yapılan bazı giderler dağıtım yapılarak seçilen inşaatların maliyetine yükleme yapılabilir. Bunun için işletmelerde dağıtım yapılacak giderler ve dağıtım ölçüleri belirlenir. Bu dağıtım ölçüleri DİMM gideri, işçilik gideri ve amortismanlar gibi

katlanılan giderlerin tutarları belirlenir ve dağıtım ölçüsü olarak DİMM tutarı, direkt işçilik tutarı ve çalışılan gün sayısı gibi ölçütler belirlenir. Daha sonrasında yükleme oranlarına göre gerekli hesaplamalar yapılarak muhasebe kayıtları oluşturulur.

Endirekt Giderlerin İnşaatlara Dağıtımı:

| | |
|---|--|
| 730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ | |
| 730.01. X İnşaat | |
| 730.01.01. İlk Madde ve Malzeme Giderleri | |
| 730.01.02. İşçi Ücret ve Giderleri | |
| 730.01.03. Amortisman Giderleri | |
| | |
| 730.02. Y İnşaat | |
| 730.02.01. İlk Madde ve Malzeme Giderleri | |
| 730.02.02. İşçi Ücret ve Giderleri | |
| 730.02.03. Amortisman Giderleri | |
| | |
| 730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ | |
| 730.03. Dağıtıma Tabi Olan Giderler | |
| 730.03.01. İlk Madde ve Malzeme Giderleri | |
| 730.03.02. İşçi Ücret ve Giderleri | |
| 730.03.03. Amortisman Giderleri | |

7.7. Asgari İşçilik Uygulaması ve Fark İşçiliklerin Muhasebeleştirilmesi

Kat karşılığı inşaat faaliyetleri bittiğinde, iskan raporu almak için belediyeye başvurulduğunda, SGK'dan ilişiksizlik belgesi istenmektedir. Kurum bu belgeyi vermek için inşaat firmasından inşaatda oluşan maliyetin belirli bir oranı tutarında asgari işçilik yapılmasını istemektedir. Yapılan hesaplamalar sonucu en az asgari işçilik tutarı kadar tutar bildirilmişse ilişiksizlik belgesi verilir. Eğer hesaplanan tutar asgari işçilik tutarının altında kalıyorsa, fark işçilik firmaya bildirilir ve bu fark işçilik tutarları ödendikten sonra ilişiksizlik belgesi verilir. Bu hesaplamalar yapılırken Çevre ve Şehircilik Bakanlığı tarafından belirlenmiş olan inşaat birim fiyatları baz alınarak

bulunan maliyetin SGK tarafından belirlenmiş olan işçilik oranlarının çarpımıyla belirlenir.

Başlandığı sene içerisinde tamamlanan inşaatlarda o sene için belirlenmiş olan birim maliyet tutarı ile binanın yüzölçümü çarpılması sonucu binanın toplam maliyeti belirlenir. Eğer inşaat iki sene ya da daha fazla sürede tamamlanmışsa, inşaatın bitmeden bir önceki sene birim maliyet bedeli üzerinden hesaplanarak tespit edilir.

Belirlenen tutar sonucu ortaya çıkan fark prim miktarının SGK işveren payı olarak incelenmesi ve inşaatla direkt bir ilişki kurduğu için inşaatın maliyetine yüklenmesi gerekir (Şenlik, 2007: 517).

Fark İşçiliğın Kaydı:

| |
|--|
| 720 DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ |
| 720.01. X İnşaat |
| 720.01.01. İşçi Ücret ve Giderleri |
| 720.01.01.01. SGK İşveren Payı |
| 361 ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK KESİNTİLERİ |
| 361.01. SGK İşveren Payı |

Fark İşçiliğın Ödenmesi:

| |
|--|
| 361 ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK KESİNTİLERİ |
| 361.01. SGK İşveren Payı |
| 102 BANKALAR |

7.8. Yapı Denetim Giderlerinin Hesaplanması ve Muhasebeleştirilmesi

Yapı Denetim Kanunu'nun gayesi; can ve mal güvenliğini gerçekleştirmek, imar planına, fen, sanat ve sağlık kurallarına, standartlara uyumlu bir şekilde yapı oluşturulması için proje ve yapı denetimini gerçekleştirmek ve yapı denetimine bağlı usul ve esasları yerine getirmektir.

Yapı Denetim Kanunu içerisine giren tüm yapılar, Bakanlıktan aldığı izin belgesiyle yapı denetimi işi yapan tüzel kişiler tarafından denetime tabidir. Bu denetim, yapı denetim firması ile yapının sahibi veya vekaleti olan kişiyle aralarında yapılan sözleşmeye göre uygulanır. Fakat yapı sahibi, yapıyı yapacak olan inşaat firmasını vekil olarak belirleyemez.

Yapı denetim firmaları, yaptıkları olumlu yapı denetim sonrasında, yapı denetim kurallarına aykırı bir durumun tespit edilememesi nedeniyle ortaya çıkan yapı hasarı için ilgili kuruma yaptıkları hata oranı doğrultusunda sorumludurlar. Bu süre; yapı kullanım izninin alındığı tarihten başlayarak, yapının taşıyıcı sisteminden ötürü 15 sene, taşıyıcı olmayan bölümleri için ise 2 senedir.

Yapı denetim hizmeti karşılığında ödenecek tutarlar, asgari hizmet bedelinin altında olmamak şartıyla hizmet sözleşmesine belirtilir. Bu asgari hizmet bedeli, yapının yaklaşık maliyetinin %3'üdür. Yapım süresi iki yılı geçenlerde, bu asgari oran her altı ay için %10 artış gösterir, iki yılı aşmayan yapılar için ise her altı ay için %5 azaltılır.

Yapı denetim firmalarının işleyişi hakkında 2019'da uygulanmaya başlanmak üzere kanun değişikliğinde bulunulmuştur. Bu kanun 29/12/2018 tarih ve 30640 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir.

Bu kanunla yapılan en büyük değişiklik yapı denetim kuruluşu ile yapı sahibi veya inşaat firmalarının arasında kanuna aykırı bir şekilde kurulan ticari bağ sebebiyle meydana gelen denetim zafiyetini yok etmek amacıyla hangi yapıya hangi yapı denetim firmasının denetleyeceğinin Bakanlık tarafından elektronik ortam üzerinden belirlenecek olmasıdır. Yapılan bu düzenleme ile yapı denetim sisteminin etkin bir

şekilde işlenmesi amaçlanmış olup, vatandaşların daha güvenli ve sağlıklı yapılarda ikamet etmesi sağlanması hedeflenmiştir.

Yapı denetim bedellerinin kanuni olarak arsa sahibi tarafından ödenmesi durumu söz konusudur. Fakat uygulamada, arsa sahibi ve inşaat firması kat karşılığı inşaat sözleşmesi yaparlarken, yapı denetim ücretinin inşaat firması tarafından ödeneceği maddesini sözleşmeye koymaktadırlar. Bu gibi bir durumda inşaat firması yapı denetim ücretini inşaatın maliyetine yükleyebilir.

Yapı Denetim Hizmet Bedeli Ödenmesi:

| |
|--|
| 730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ 730.01. Dağıtıma Tabi Olmayan Giderler 102 BANKALAR |
|--|

7.9. Maliyetlerin Bilanço Hesaplarına Aktarılması

Kat karşılığı inşaat işlerinde de bir çeşit mamul üretimi yapılmaktadır. Bu yüzden muhasebede yapılan kayıtlar başka faaliyetlerde bulunan üretim işletmeleriyle farklılık göstermemektedir.

Dönem içerisinde inşaat için yapılan maliyet tutarları 710 DİREKT İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ, 720 DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ ve 730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ hesaplarında incelenir, dönemin sonunda ise yansıtma hesapları yardımıyla 151 YARI MAMULLER-ÜRETİM hesabına aktarımı yapılır.

Yapılan giderlerin, üretime yüklenmesi:

/

151. YARI MAMULLER-ÜRETİM

151.01. X İnş.

151.01.01. Direkt İlk Madde ve Malzeme Gideri

151.01.02. Direkt İşçilik Gideri

151.01.03. Genel Üretim Gideri

711. DİREKT İLK MADDE VE MALZEME YANSITMA HESABI

721. DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ YANSITMA HESABI

731. GENEL ÜRETİM GİDERLERİ YANSITMA HESABI

/

Gider ve Yansıtma Hesaplarının Kapatılması:

/

711. DİREKT İLK MADDE VE MALZEME YANSITMA HESABI

721. DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ YANSITMA HESABI

731. GENEL ÜRETİM GİDERLERİ YANSITMA HESABI

710. DİREKT İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ

720. DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ

730. GENEL ÜRETİM GİDERLERİ

/

İnşaat Tamamlanmış İse:

152. MAMULLER

151. YARI MAMULLER-ÜRETİM

151.01. X İnş.

151.01.01. Direkt İlk Madde ve Malzeme Gideri

151.01.02. Direkt İşçilik Gideri

151.01.03. Genel Üretim Gideri

7.10. Tamamlanan Bağımsız Bölümlerin Satışı ve Muhasebeleştirilmesi

Tamamlanmış olan inşaatlar 152 MAMULLER hesabında incelenir. Tamamlanan bağımsız bölümlerin satışı yapıldığında ise 600 YURT İÇİ SATIŞLAR alacak kısmında işlem görür. Maliyet kaydında ise 620 SATILAN MAMULLER MALİYETİ borçlu kısımda, 152 MAMULLER alacaklı kısımda işlem görür.

Burada dikkat edilecek diğer bir husus ise KDV oranlarıdır. Yapının m²'sine ve büyükşehir belediye sınırları içinde olup olmamasına göre, yapının konut ya da işyeri olup olmamasına göre değişen KDV oranlarına tabidir.

Bağımsız Bölüm Satışı:

102. BANKALAR

600. YURTİÇİ SATIŞLAR

391. HESAPLANAN KDV

Satılan Bağımsız Bölümün Maliyet Kaydı:

| |
|--------------------------------|
| 620. SATILAN MAMULLER MALİYETİ |
| 152. MAMULLER |

8. UYGULAMA

Çolakoğulları İnşaat Ltd. Şti. Balıkesir İli Altıeylül İlçesi Bahçelievler Mahallesi mülkiyeti Havva Balaban'a ait olan 4943 ada 11 parsel arsanın üzerine inşaat yapmak için yer sahibi Havva Balaban ile noter tasdikli kat karşılığı inşaat sözleşmesi yapmıştır. Yapılan sözleşmenin önem arz eden hususları aşağıda verilmiştir.

- İnşaat 4 kattan oluşacaktır.
- Arsa toplam 16 bağımsız bölümden oluşacaktır. Bu 16 bağımsız bölümün 12 adeti daire, 4 adeti dükkan olacaktır.
- İnşaat firması ile arsa sahibi oluşacak bağımsız bölümleri %50 oranında paylaşacaktır.
- Yapı denetim firmasına ödenecek tutarı inşaat firması ödeyecektir.
- İnşaat aynı takvim yılı içerisinde 8 ayda bitirilecektir.
- Arsanın tamamı 3200 m²'dir. İnşaat alanı 1.280 m²'dir. Daire ve dükkanların inşaat alanı ise 320 m²'dir.

İnşaat ile ilgili oluşan faaliyetler şöyledir:

1. Sözleşme için notere 4.000 TL + 720 TL KDV ödenmiştir.
2. Hmç Ltd. Şti.'ye çizdirilen projeler için bedel olarak 24.000 TL + 4.320 TL KDV ödenmiştir.
3. Yapı denetim tutarı 57.406 TL KDV dahil olarak Belediyenin yapı denetim hesabına havale edilmiştir.
4. Ruhsat bedeli olarak 50.000 TL ödenip inşaat ruhsatı alınmıştır.
5. İnşaata şantiye elektiriği bağlatmak için 3.000 TL depozito ve bu işlem için 1.000 TL çeşitli gider yapılmıştır.

6. İnşaatın şantiye suyu bağlatmak için 2.500 TL depozito ve bu işlem için 1.500 TL çeşitli gider yapılmıştır.
7. İnşaatın harfiyat işlerini tamamlayan Alver Ltd. Şti'ye 10.000 + 2.000 TL KDV ödenmiştir.
8. İnşaatın temel kısmında kullanmak için Özkonuk Ltd Şti'den 10 ton demir satın alınmış olup 20.000 TL + 3.600 TL KDV ödenmiştir. Alınan 5 ton demir standartlara uymadığı için Özkonuk Ltd. Şti'ye iade edilmiştir.
9. İnşaatın kullanılması için 20 ton Özkonuk Ltd Şti.'den demir alınmış olup 40.000 TL + 7.200 TL KDV ödenmiştir.
10. İnşaatın kullanılması için Gürler Beton Ltd. Şti.'den C25 beton alınmış olup KDV dahil 16.520 TL ödenmiştir.
11. Çolakoğulları Ltd. Şti. 2 no'lu daireyi 400.000 TL'ye Engin Alkaya'ya satmış ve 100.000 TL avans almıştır. Kalan ödemeyi ise daire tamamlanıp tapusu teslim edildiğinde alacaktır.
12. İnşaatın kullanılması için 50 m³ kereste alınmış olup Pala Kereste Ltd. Şti'ye 40.000 TL + 7.200 TL KDV ödenmiştir.
13. İnşaatın kullanılması için çivi ve tel Kavuş Yapı Ltd. Şti.'den alınmış olup 10.000 TL + 1.800 KDV ödenmiştir.
14. İnşaatın temel betonunun atılması için daha önceden stoklanan 20.000 TL tutarındaki 10 ton demir kullanılmıştır.
15. İnşaatın çalışan işçilerin maaşları ve yasal kesintiler toplamı 30.061,20 TL'dir.
16. Kavuş Yapı Ltd. Şti.'den 75 ton demir alınmış ve 150.000 TL + 27.000 TL KDV ödenmiştir.

17. İnşaatda kullanılması için Kumru Ltd. Şti.'den C25 beton alınmış olup 12.000 TL + 2.160 TL KDV ödenmiştir.
18. Zemin kat betonu için 40.000 TL tutarındaki 20 ton demir stoktan kullanılmıştır.
19. İnşaat için çalışan işçilerin maaşları ve yasal kesintiler toplamı 36.073,44 TL'dir.
20. Alver Ltd. Şti.'den C25 beton satın alınmış olup 12.000 TL + 2.160 TL KDV ödenmiştir.
21. Birinci kat betonu için 20.000 TL tutarındaki 10 ton demir stoktan kullanılmıştır.
22. İnşaatda kullanılması için Somel Ltd. Şti.'den C25 beton satın alınarak KDV dahil 14.160 TL ödenmiştir.
23. İkinci kat betonu için 20.000 TL tutarındaki 10 ton demir stoktan kullanılmıştır.
24. Alver Ltd. Şti.'den C25 beton satın alınmış olup 12.000 TL + 2.160 TL KDV ödenmiştir.
25. Üçüncü kat betonu için 20.000 TL tutarındaki 10 ton demir stoktan kullanılmıştır.
26. Akgün Ticaret'ten tuğla, çimento, kum ve kireç alınmış olup karşılığında 40.000 TL + 7.200 TL KDV ödenmiştir.
27. Karataş Ltd. Şti'ye yapım işi verilen sıva, şap, tesviye işleri bitmiş olup KDV dahil fatura bedeli 118.000 TL firmaya ödenmiştir

28. İnşaatın kalan işleri için Beyaz İnş. Ltd. Şti. ile anlaşılarak malzemeli olarak firmaya verilmiştir. Bunun için firmaya 500.000 TL avans verilmiştir.
29. Müteahhit firma Çolakoğulları Ltd. Şti. 4 numaralı daireyi Haluk Mandacı'ya 400.000 TL'ye satmış ve avans olarak 150.000 TL almıştır.
30. Beyaz İnş. Ltd. Şti. inşaatın tamamını bitirerek malzemeli işçilik faturası düzenleyerek Çolakoğulları şirketine vermiştir. Fatura bedeli KDV dahil 1.416.000 TL'dir. Daha önce firmaya verilen 500.000 TL avans düşülerek kalan tutar 916.000 için çek verilmiştir.
31. İnşaat tamamlandığı için şantiye elektrik ve su abonelikleri kapatılmıştır ve ödenen depozitolar geri alınmıştır. Elektrik ve su gideri olarak 4.000 TL + 720 TL KDV ödenmiştir.

Bu bilgilere göre arsa maliyetinin hesaplanması ve değeri aşağıdaki gibidir.

Tablo 15. Arsa Maliyet Hesabı Tablosu

| | | ARSA MALİYETİ (PAYLAŞIM ORANI %50 OLDUĞUNDAN) |
|--|---------------------|--|
| 710 DİREKT İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ | 472.000 | |
| 720 DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ | 166.134,64 | |
| 730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ | 1.343.149,15 | |
| TOPLAM | 1.981.283,79 | 990.641,89 |

İnşaat tamamlanmış ve iskan raporu alınmıştır. Bu nedenle ilgili hesaplar mamuller hesabına aktarılmıştır.

Tablo 16. Mamul Hesabına Aktarım Tablosu

| | |
|--|---------------------|
| 710 DİREKT İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ | 1.462.641,89 |
| 720 DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ | 166.134,64 |
| 730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ | 1.343.149,15 |
| TOPLAM | 2.971.925,68 |

Kalan daire ve dükkanlar satılmıştır. Satışla ilgili bilgiler aşağıda verilmiştir. Daire ve dükkanların KDV oranı %1'dir.

Tablo 17. Daire Ve Dükkanların Satış, KDV, Toplam Tutarları

| Daire Numarası | Satış Tutarı (TL) | KDV %1 (TL) | Toplam Tutar (TL) |
|----------------|-------------------|-------------|-------------------|
| 2 | 400.000 | 4.000 | 404.000 |
| 4 | 400.000 | 4.000 | 404.000 |
| 6 | 400.000 | 4.000 | 404.000 |
| 8 | 400.000 | 4.000 | 404.000 |
| 10 | 400.000 | 4.000 | 404.000 |
| 12 | 400.000 | 4.000 | 404.000 |
| Dükkan | | | |
| 14 | 650.000 | 6.500 | 656.500 |
| 16 | 650.000 | 6.500 | 656.500 |
| TOPLAM | 3.700.000 | 37.000 | 3.737.000 |

Arsa sahibi olan Havva Balaban'a arsa ve dükkanları teslim etmiştir. Havva Balaban adına fatura düzenlenmesi gereklidir.

Havva Balaban'a ait daire ve dükkanların maliyeti

Daire maliyeti

$$990.641,89/8 = 123.830,24 \times 6 = 742.981,42 \text{ TL}$$

Dükkan maliyeti

$$990.641,89/8 = 123.830,24 \times 2 = 247.660,47 \text{ TL}$$

Tablo 18. Dairelerin Maliyeti

| Daireler | |
|-----------------------------------|---------------|
| Daire Maliyeti | 742.981,42 TL |
| Vergi Usul Kanununa Göre %5 İlave | 37.149,07 TL |
| KDV Matrahı | 780.130,49 TL |
| %1 KDV | 7.801,30 TL |
| Fatura Toplamı | 787.931,79 TL |

Tablo 19. Dükkanların Maliyeti

| Dükkanlar | |
|-----------------------------------|---------------|
| Dükkan Maliyeti | 247.660,47 TL |
| Vergi Usul Kanununa Göre %5 İlave | 12.383,02 TL |
| KDV Matrahı | 260.043,49 TL |
| % 1 KDV | 2.600,43 TL |
| Fatura Toplamı | 262.643,92 TL |

| | | | |
|-----------------------------|-----------|--------|--|
| _____ / _____ | | | |
| 730. GENEL ÜRETİM GİDERLERİ | 4.000 | | |
| 191. İNDİRİLECEK KDV | 720 | | |
| 100. KASA | | 4.720 | |
| <i>Noter ücreti</i> | | | |
| _____ / _____ | | | |
| 730. GENEL ÜRETİM GİDERLERİ | 24.000 | | |
| 191. İNDİRİLECEK KDV | 4.320 | | |
| 100. KASA | | 28.320 | |
| <i>Proje Bedeli</i> | | | |
| _____ / _____ | | | |
| 730. GENEL ÜRETİM GİDERLERİ | 48.649,15 | | |
| 191. İNDİRİLECEK KDV | 8.756,85 | | |
| 102. BANKALAR | | 57.406 | |
| <i>Yapı denetim</i> | | | |
| _____ / _____ | | | |
| 730. GENEL ÜRETİM GİDERLERİ | 50.000 | | |
| 102. BANKALAR | | 50.000 | |
| <i>Ruhsat bedeli</i> | | | |
| _____ / _____ | | | |

| | | |
|--|--------|--------|
| 128. VERİLEN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR | 3.000 | |
| 730. GENEL ÜRETİM GİDERLERİ | 1.000 | |
| 100.KASA | | 4.000 |
| <i>Elektrik depozito ve çeşitli giderler</i> | | |
| 128. VERİLEN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR | 2.500 | |
| 730. GENEL ÜRETİM GİDERLERİ | 1.500 | |
| 100.KASA | | 4.000 |
| <i>Su depozito ve çeşitli giderler</i> | | |
| 730. GENEL ÜRETİM GİDERLERİ | 10.000 | |
| 191. İNDİRİLECEK KDV | 2.000 | |
| 100.KASA | | 12.000 |
| <i>Harfiyat</i> | | |
| 710. DİREKT İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ | 20.000 | |
| 191. İNDİRİLECEK KDV | 3.600 | |
| 100.KASA | | 23.600 |
| <i>Demir alımı</i> | | |
| 100 KASA | 11.800 | |
| 710. DİREKT İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ | | 10.000 |
| 391. HESAPLANAN KDV | | 1.800 |
| <i>Demir iadesi</i> | | |

| | | |
|--|---------|---------|
| / | | |
| 710. DİREKT İLK MADDE VE MALZEME | | |
| GİDERLERİ | 40.000 | |
| 191. İNDİRİLECEK KDV | 7.200 | |
| | | 47.200 |
| 100.KASA | | |
| <i>Demir alımı</i> | | |
| / | | |
| 710. DİREKT İLK MADDE VE MALZEME | | |
| GİDERLERİ | 14.000 | |
| 191. İNDİRİLECEK KDV | 2.520 | |
| | | 16.520 |
| 100.KASA | | |
| <i>Beton alımı</i> | | |
| / | | |
| 100. KASA | 100.000 | |
| | | 100.000 |
| 340. ALINAN SİPARİŞ AVANSLARI | | |
| <i>Engin Alkaya'dan 2 nolu daire için alınan avans</i> | | |
| / | | |
| 710. DİREKT İLK MADDE VE MALZEME | | |
| GİDERLERİ | 40.000 | |
| 191. İNDİRİLECEK KDV | 7.200 | |
| | | 47.200 |
| 100.KASA | | |
| <i>Kereste alımı</i> | | |
| / | | |

| | | |
|---|-----------|-----------|
| 710. DİREKT İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ | 10.000 | |
| 191. İNDİRİLECEK KDV | 1.800 | |
| 100.KASA | | 11.800 |
| <i>Çivi ve tel alımı</i> | | |
| 710. DİREKT İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ | 20.000 | |
| 150. İLK MADDE VE MALZEME | | 20.000 |
| <i>Demirin üretime geçirilmesi</i> | | |
| 720. DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ | 30.061,20 | |
| 136. DİĞER ÇEŞİTLİ ALACAKLAR | 1.918,80 | |
| 335. PERSONELE BORÇLAR | | 20.209,00 |
| 361. ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK KESİNTİLERİ | | 8.314,80 |
| 360. ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR | | 3.456,20 |
| <i>Ücret bordrosu</i> | | |
| 710. DİREKT İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ | 150.000 | |
| 191. İNDİRİLECEK KDV | 27.000 | |
| 100.KASA | | 177.000 |
| <i>Demir alımı</i> | | |

| | | |
|---|-----------|-----------|
| 710. DİREKT İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ | 12.000 | |
| 191. İNDİRİLECEK KDV | 2.160 | |
| 100.KASA | | 14.160 |
| <i>Beton alımı</i> | | |
| 710. DİREKT İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ | 40.000 | |
| 150. İLK MADDE VE MALZEME | | 40.000 |
| <i>Demirin üretime geçirilmesi</i> | | |
| 720. DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ | 36.073,44 | |
| 136. DİĞER ÇEŞİTLİ ALACAKLAR | 2.302,56 | |
| 335. PERSONELE BORÇLAR | | 24.250,80 |
| 361. ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK KESİNTİLERİ | | 9.977,76 |
| 360. ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR | | 4.147,44 |
| <i>Ücret bordrosu</i> | | |
| 710. DİREKT İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ | 12.000 | |
| 191. İNDİRİLECEK KDV | 2.160 | |
| 100.KASA | | 14.160 |
| <i>Beton alımı</i> | | |

| | | |
|---|--------|--------|
| 710. DİREKT İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ | 20.000 | |
| 150. İLK MADDE VE MALZEME | | 20.000 |
| <i>Demirin üretime geçirilmesi</i> | | |
| 710. DİREKT İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ | 12.000 | |
| 191. İNDİRİLECEK KDV | 2.160 | |
| 100.KASA | | 14.160 |
| <i>Beton alımı</i> | | |
| 710. DİREKT İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ | 20.000 | |
| 150. İLK MADDE VE MALZEME | | 20.000 |
| <i>Demirin üretime geçirilmesi</i> | | |
| 710. DİREKT İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ | 12.000 | |
| 191. İNDİRİLECEK KDV | 2.160 | |
| 100.KASA | | 14.160 |
| <i>Beton alımı</i> | | |

| | | |
|--|---------|---------|
| 710. DİREKT İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ | 20.000 | |
| 150. İLK MADDE VE MALZEME | | 20.000 |
| 710. DİREKT İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ | 40.000 | |
| 191. İNDİRİLECEK KDV | 7.200 | |
| 100.KASA | | 47.200 |
| <i>İnşaat malzemesi alımı</i> | | |
| 720. DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ | 100.000 | |
| 191. İNDİRİLECEK KDV | 18.000 | |
| 100.KASA | | 118.000 |
| <i>Taşeron işçilik giderleri</i> | | |
| 159. VERİLEN SİPARİŞ AVANSLARI | 500.000 | |
| 100.KASA | | 500.000 |
| <i>Beyaz İnş. Ltd. Şti. 'ye verilen avans</i> | | |
| 100. KASA | 150.000 | |
| 340. ALINAN SİPARİŞ AVANSLARI | | 150.000 |
| <i>Haluk Mandacı 'dan 4 nolu daire için alınan avans</i> | | |

| | | |
|---|------------|------------|
| 730. GENEL ÜRETİM GİDERLERİ | 1.200.000 | |
| 191. İNDİRİLECEK KDV | 216.000 | |
| 159. VERİLEN SİPARİŞ AVANSLARI | | 500.000 |
| 103. VERİLEN ÇEKLER VE ÖDEME EMİRLERİ | | 916.000 |
| <i>Taşeron işçilik ve malzeme giderleri</i> | | |
| 100. KASA | 5.500 | |
| 128. VERİLEN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR | | 5.500 |
| <i>Ödenen depozitoların geri alınması</i> | | |
| 730. GENEL ÜRETİM GİDERLERİ | 4.000 | |
| 191. İNDİRİLECEK KDV | 720 | |
| 100. KASA | | 4.720 |
| <i>Su ve elektrik giderleri</i> | | |
| 710. DİREKT İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ | 990.641,89 | |
| 320. SATICILAR | | 990.641,89 |
| <i>Arsanın üretim maliyetine yüklenmesi</i> | | |

| | | |
|--|--------------|--------------|
| 152. MAMULLER | 2.971.925,68 | |
| 711. DİREKT İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ YANSITMA HESABI | | 1.462.641,89 |
| 721. DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ YANSITMA HESABI | | 166.134,64 |
| 731. GENEL ÜRETİM GİDERLERİ YANSITMA HESABI | | 1.343.149,15 |
| <i>Tamamlanan inşaat sebebiyle</i> | | |
| 711. DİREKT İLK MADDE VE MALZEME YANSITMA GİDERLERİ HESABI | 1.462.641,89 | |
| 721. DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ YANSITMA HESABI | 166.134,64 | |
| 731. GENEL ÜRETİM GİDERLERİ YANSITMA HESABI | 1.343.149,15 | |
| 710.DİREKT İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ | | 1.462.641,89 |
| 720. DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ | | 166.134,64 |
| 730. GENEL ÜRETİM GİDERLERİ | | 1.343.149,15 |
| <i>Gider ve yansıtma hesaplarının kapatılması</i> | | |
| 100. KASA | 3.487.000 | |
| 340. ALINAN SİPARİŞ AVANSLARI | 250.000 | |
| 600. YURTIÇİ SATIŞLAR | | 3.700.000 |
| 391. HESAPLANAN KDV | | 37.000 |
| <i>Daire ve dükkanların satışı</i> | | |

| | | |
|---|--------------|--------------|
| 100. KASA | 10.401,73 | |
| 320. SATICILAR | 990.641,89 | |
| 120. ALICILAR | 49.532,09 | |
| 600. YURTIÇİ SATIŞLAR | | 1.040.173,98 |
| 391. HESAPLANAN KDV | | 10.401,73 |
| <i>Daire ve dükkanların arsa sahibine teslimi</i> | | |
| 620. SATILAN MAMULLER MALİYETİ | 2.971.925,68 | |
| 152. MAMULLER | | 2.971.925,68 |
| <i>Satılan daire ve dükkanların maliyet hesabına aktarımı</i> | | |

9. SONUÇ

İnsanların en temel gereksinimlerinden biri barınmadır. Bu barınma ihtiyacı konutlarla giderilebilir. Ülkemiz için en önemli sorunlardan birisidir. Kat karşılığı inşaat yaparak konut meydana getiren firmalar ülkemizin bu sorununda en önemli çözüm ortaklarından birisidir.

İnşaat sektörünün doğrudan ve dolaylı olarak 170'in üzerinde sektöre etkisi söz konusudur. Dolayısıyla ülke ekonomisinde önemli bir yere sahiptir. İnşaat sektörü en nitelikli çalışandan en niteliksiz çalışana kadar çeşitli istihdamlar yaratmaktadır.

Kat karşılığı inşaat uygulamasında sürecin ilk adımı arsa sahibi ve Müteahhit Yetki Belgesi olan bir firma arasında Kat Karşılığı İnşaat Yapım Sözleşmesi yapılmasıdır. Bu yapılan sözleşmeler ülkemiz ve diğer ülkemiz kanunlarında açık bir şekilde yer almayan sözleşmelerdir. Sözleşmenin her iki tarafına da yükümlülük veren karma bir sözleşmedir. Sözleşmenin çeşitleri; belirlenen arsa paylarının inşaat firmasına devredilmesi, arsa paylarının tümünün inşaat firmasına devredilmesi, arsa paylarının devrinin inşaat yapımında ulaşılan aşamalara göre yapılması, arsaya sahip olan kişinin payların satışını vaat etmesi karşılığında inşaat firmasının ise inşaatı yapmayı taahhüt etmesi şeklindedir. Sözleşmenin yükümlülükleri; arsa sahibinin binayı oluşturan inşaat firmasına arsadan belirli bir hisse veya yapılacak olan yapıdaki bağımsız bölümlerden belirlenmiş olanların mülkiyetini firmaya devretme, inşaat firması ise arsaya bağımsız bölümlerden oluşan bir bina inşa etme yükümlülüğü altına girmektedir. Sözleşmenin hukuki niteliği ise; karma bir yapıda olmasıdır, taraflardan her ikisine de tam borç yükleyen bir sözleşme olmasıdır, geçici ve sürekli karmaşığı bir borç yükleyen sözleşme olmasıdır, resmi bir sözleşme olmasıdır ve tapu kütüğüne şerh edilebilir bir sözleşme olmasıdır. Sözleşme noter huzurunda yapıldıktan sonra ikinci adımda ise Yapı Ruhsatı alınıp SGK dosyası açılması gerekmektedir. Üçüncü adımda ise Arsa Payı Temlik İşlemi yapılmaktadır. Ardından kat irtifakının kurulması gerekmektedir. Ardından inşaatın yapım sürecine başlanır. Son olarak inşaat tamamlandığında Yapı Kullanım Belgesi alınması gerekmektedir. Bu belge binanın içinde barınacak kimselerin can ve mal güvenliği için gerekli tüm mecburiyetlerin sağlandığını gösteren belgedir.

Kat karşılığı inşaat işlerinin vergisel boyutunda ise her iki taraf içinde özellikli durumlar mevcuttur. Arsa sahibi iki farklı durumda vergisel yükümlülüğe sahiptir. Bunlardan biri arsa sahibinin arsayı inşaat firmasına teslim ettiği aşamada diğer bir durum ise inşaat firmasından teslim aldığı bağımsız bölümlerin satışında meydana gelmektedir. Arsa sahibi eğer arsasına kendi ihtiyaçlarını karşılamak için bir kereye özel olarak devamlılık arz etmeyecek şekilde inşaat yaparsa vergi mükellefiyeti şartı aranmaz. Arsa sahibi eğer vergi mükellefiyse, inşaat yapılacak olan arsanın KDV hesaplanmaması için en az 2 sene aktiflerinde bulundurması gereklidir. Aksi bir durumda arsa için KDV hesaplanacaktır. Gayrimenkul alım satımı yapan kişiler bu durumdan yararlanamaz. Arsa sahibinin, inşaat firmasına keseceği arsa faturası ile firmanın arsa sahibine bağımsız bölümler için keseceği fatura eş zamanlı olarak yapılacaktır. İnşaat firması, arsa sahibine bağımsız bölümler için düzenlediği faturada %1, %8 ve %18 oranında KDV hesaplanması gereklidir. Arsa sahibi teslim aldığı bağımsız bölümleri, aldığı tarihten itibaren 5 sene geçmeden satarsa değer artış kazancı vergisi ödemek durumunda kalacaktır. Ticari bir amaçla yapılan satışlarda ise ticari kazanç olarak kabul görmektedir ve bir mükellef gibi faturasını keserek KDV ve diğer Gelir Vergisi ve Kurumlar Vergisi'ne tabi olmaktadır. İnşaat firmasının vergisel boyutunda ise; inşaat firması bağımsız bölümlerin maliyetlerini saptama, vergiyi doğuran olay gerçekleştirildiğinde arsa sahibi tarafına ödenen bedellerin gider olarak değerlendirilip değerlendirilmeyeceği gibi spesifik durumlar söz konusudur. Temelden yapılan satışlar avans olarak değerlendirilmektedir ve satış yapıldığında vergiyi doğuran olay meydana gelmektedir. Maliyetin tespiti KDV matrahı için mühim bir konudur. İnşaat yapım aşamasındayken yapılan tüm direkt madde ve malzeme giderleri, işçilik giderleri, genel üretim giderleri ve genel yönetim giderleri toplanılıp m²'ye göre birim m² maliyeti bulunur. Oradan da bağımsız bölümlerin m²'sine göre maliyetler saptanır. Belirlenen maliyetlerin ardından toptan satışlarda %5, parekende satışlarda ise %10 ilave edilerek emsal bedel belirlenir. KDV oranları ise; bağımsız bölümlerin büyükşehir belediyesi sınırları içerisinde olup olmaması, m²'sine göre %1, %8 ve %18 olarak belirlenmektedir.

Kat karşılığı inşaat işlerinde SGK mevzuatında önemli hususlar mevcuttur. Yapı kullanım belgesi alınmadan binalarda herhangi bir oturma sağlanamaz. Yapı kullanım belgesi teslim alınmadan önce SGK ilişiksizlik yazısı alınması ve asgari işçilik bedeli ödemesi varsa ödenmesi gereklidir. Asgari işçilik tutarı hesaplanabilmesi için; inşaatın

işyeri dosyasının inşaat henüz bitmeden kanuni süreler içerisinde tescil edilmesi ve bildirilmesi gereklidir. Asgari işçilik tutarı SGK'nın görev verdiği ünite tarafından belirlenmektedir. Özel inşaatlarda asgari işçilik oranının %25 eksikliği uygulanmaktadır. Ünite tarafından belirlenen yapı birim maliyeti, yapı m²'si ve tamamlanma oranları tespit edilir ve gerekli hesaplamalar yapılarak asgari işçilik tutarı belirlenir. İnşaatın başlama tarihi yapı ruhsatının alındığı tarih, bitiş tarihi ise SGK'ya yapılan dilekçenin kayda alındığı tarihtir. "İlişiksizlik belgesi, başvuru SGK'ya teslim edildikten sonra denetim gerektirmiyorsa 10 gün içerisinde, denetim gerekli ise kontrol için istenen belgelerin tesliminden sonra 1 ay içerisinde, teftiş gerekli görülürse defter ve belgelerin ibrazından sonra en geç üç ay içerisinde sonuçlandırılacaktır." Şantiye şefliği sigortasında ise son yapılan kanuni değişiklikle beraber teknisyen ve teknikerler de mühendisler gibi şantiye şefliği yapabilecektir. Mimar veya mühendisler, şantiye şefliğini toplam 30.000 m² inşaat alanından fazla yapamazlar. Bu durum teknik öğretmenlerde 2.000 m² tekniker 5.000 m²'yi aşan yapılarda şantiye şefliği yapamazlar. Bu şefliği yaparken hepsi 5 inşaatın fazla inşaatın çalışamazlar. Bu süreç içerisinde kısmi olarak SGK bildiriminde bulunulabilir.

Kat karşılığı inşaat işlerinin muhasebeleştirilmesinde ise, arsa temin edildiğinde 150 İLK MADDE VE MALZEME hesabına kaydedilerek sonrasında 710 DİREKT İLK MADDE VE MALZEME hesabına aktarılır. Proje giderleri 730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ hesabında incelenir. İnşaat malzemesi alındığında 150 İLK MADDE VE MALZEME, inşaatla kullanıldığında 710 DİREKT İLK MADDE VE MALZEME hesabına aktarılır. İşçilere ödenen maaşlar 720 DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ hesabında incelenir ve diğer vergisel yükümlülükler diğer hesaplarda incelenir. Taşeronla yaptırılan işlerde 710 DİREKT İLK MADDE VE MALZEME VE 720 DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ hesabında incelenir. Genel üretim giderleri ise 730. GENEL ÜRETİM GİDERLERİ hesabında incelenir. Sonrasında asgari işçilik tutarı ödenecekse o da 720. DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ hesabında incelenir. Dönem içerisinde işlem yapılan maliyet hesapları dönem sonunda 151 YARI MAMULLER-ÜRETİM hesabına aktarılır ve sonrasında inşaat tamamlanmış ise 152 MAMULLER hesabına aktarım yapılır. Tamamlanan bölümlerin satışında ise 600 YURTIÇİ SATIŞLAR ve KDV hesapları kullanılır. Bunların maliyet kayıtları yapılır.

Kat karşılığı inşaat uygulamasının en önemli sorunu bu uygulamayı yapan taraflar için kanunlar tarafından özel bir düzenlemenin yapılmamış olmasıdır. Herhangi bir özel düzenleme olmadığı için genel hükümlere bakılarak problemler çözülmeye çalışılmaktadır. Benzer veya aynı konular hakkında Danıştay ve Maliye Bakanlığı farklı görüşler ve kararlar vermektedirler. Bu durumlar uygulamada çözülmesi zor problemler meydana getirmektedir.

Bu farklı görüş ve kararların olmasının en büyük sebebi; Maliye Bakanlığı'nın uygulamayı bir takas olarak değerlendirmesi, Danıştay'ın ise servetin şekil değiştirmesi olarak değerlendirmesidir.

Bu durumlara göre Maliye Bakanlığının arsanın kat karşılığı inşaat firmasına verilmesini takas olarak değerlendirmesine katılıyoruz.

Görüşümüze göre bu sorunların çözülmesi için; Kat karşılığı inşaat uygulamasının Maliye Bakanlığının, Danıştayın görüşleri ışığında vergi kanunlarında özel düzenlemelerin gerçekleştirilmesi gerekmektedir.

KAYNAKÇA

- Akdaş, Hüseyin. (2010). *Kat Karşılığı İnşaat Sözleşmeleri ve Sözleşme Taraflarının Vergi Yükümlülükleri*. Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Ankara.
- Akkayan Yıldırım, Ayça. (2014). *Kat Karşılığı İnşaat Sözleşmelerinde Mütahitin Temerrüde Düşmesi Üzerine Arsa Sahibinin Sözleşmeyi Sona Erdirmesi Ve Sona Ermenin Etkileri*. Der Yayınevi, İstanbul.
- Altaş, Hüseyin. (1998). *Şekle Aykırılığın Olumsuz Sonuçlarının Düzeltilmesi*, Ankara: Yetkin Yayınları.
- Arıkan, Mustafa. Erdoğan, Kemal. (2015) Müteahhidin Arsa Payı Karşılığı İnşaat Sözleşmesinden Doğan Alacak Hakkının Üçüncü Kişiyeye Devri, *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, sayı 34, ss. 148.
- Ayazlı, Pervin. (1987). Arsa Payı Karşılığı Kat Yapım Sözleşmesi, *Marmara Üniversitesi Hukuk Araştırmaları Dergisi*, Cilt 2, Seri 1, ss. 43.
- Çatıkkaş, Özgür. Ersoy, Mehmet ve Şuekinci, Cafer. (2016). *Kat Karşılığı İnşaat Muhasebesi ve Vergi Uygulamaları*, İstanbul: Maliye Hesap Uzmanları Derneği, Eylül.
- Çatıkkaş, Özgür. Yener, Mehmet Deniz. (2017). Kat Karşılığı İnşaat Sözleşmesinin Hukuki Boyutu ve Muhasebeleştirilmesi, *Marmara Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, Cilt 39, Sayı 1, ss. 67.
- Çatıkkaş, Özgür. Şuekinci, Cafer. (2011). Özel İnşaat (yap-sat) İşletmelerinin Vergisel Yönleriyle İncelenmesi ve Muhasebe Uygulamaları, *Vergi Dünyası Dergisi*, Nisan, ss. 173.

- Coşkun, Gürkan. (2010). *Arsa Payı Karşılığı İnşaat Sözleşmesinden Hak Kazanan Üçüncü Kişini Hukuki Durumu*, 1. Baskı, Ankara: Yetkin Yayınları.
- Durak, Yasemin. (2015). *Arsa Payı Karşılığı Kat Yapımı Sözleşmesi, İnönü Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, Özel Sayı Cilt:1*, ss. 207.
- Dalkılıç, Bahadır ve Aşkın, Mustafa. (2018). *Gayrimenkul ve Konut Sektörüne Bakış*, İstanbul: Emlak Konut G.Y.O., ss. 35.
- Ekerkil, Vedat. (2013). *İnşaat ve Gayrimenkul Muhasebesi*, Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Web-Ofset.
- Erman, Hasan. (2010). *Arsa Payı Karşılığı İnşaat Sözleşmesi*, 3. Baskı, İstanbul: Der Yayınları.
- Eşkinat, Rana. Tepecik, Filiz. (2012). *İnşaat Sektörüne Küresel Bakış, Afyon Kocatepe Üniversitesi İİBF Dergisi, Cilt 14, Sayı 1*, ss. 33.
- Gümüş, Alper (2015). *Borçlar Hukuku Özel Hükümler, Cilt 2*, İstanbul: Vedat Kitapçılık.
- İSMMM Çalışma Grubu. (2018). *İnşaat İşletmelerinde Muhasebe ve Vergi Uygulamaları*, İstanbul: İSMMM, ss. 4 – 5.
- Karahasan, M. R. (1997). *İnşaat – İmar – İhale Hukuku, Doktrin – Yargıtay – Danıştay – Sayıştay Kararları, İlgili Mevzuatı, Cilt 1*, İstanbul, ss. 633.
- Karaman, Şeyma. (2009). *Arsa Payı Karşılığı İnşaat Sözleşmesi*, Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Çankaya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara.
- Kaya, Özgür Katip. (1993). *Arsa Payı Kat Yapım Sözleşmesi*, İstanbul.

- Kızılot, Sükrü. (2009) *İnşaat Muhasebesi Vergilendirilmesi Mevzuatı ve Asgari İşçilik*, 13. Baskı, Ankara: Yaklaşım Yayıncılık.
- Koç, Erdem. Kaya, Kadir. Şenel, Mahmut Can. (2017). Türkiye’de İnşaat Sanayi Sektörünün Gelişimi-Temel İnşaat Sanayi Göstergeleri, *Nevşehir Bilim ve Teknoloji Dergisi*, Cilt 6, ss. 644.
- Koçakoğlu, Hamza. (2018). *Kat Karşılığı Olarak Yapılan Arsa Tesliminde Yeni Düzenleme*, www.muhasabetr.com.
- Kurumlar Vergisi Kanunu. (26205 sayılı). T.C. Resmi Gazete, 26205, 21 Haziran 2006.
- Öner, Erdoğan. (2012). *Vergi Hukuku ve Türk Vergi Sistemi*, Ankara: Seçkin Yayınları.
- Özcan, Zekai. (2011). Kat Karşılığı İnşaat İşinde Arsa Sahibine Kalan Dairelerin Satışından Elde Edilen Kazancın Vergilendirilmesi, *Lebib Yalkın Mevzuat Dergisi*, Sayı 96, Aralık, ss. 112.
- Öztan, Bilge. (2006). *Medeni Hukukun Temel Kavramları*, 21. Baskı, Ankara: Turhan Kitapevi.
- Öztürk, Nurettin ve Fitöz, Esra. (2009). Türkiye’de Konut Piyasasının Belirleyicileri: Ampirik Bir Uygulama. *Zonguldak Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, Yıl:18 Sayı:10 Cilt 5 Sayı 10. ss. 23.
- Remzi, Mehmet. Aydın, Sezer. (2013). *Borçlar Hukuku Özel Hükümler*, İstanbul: İkinci Sayfa Yayınları
- Saraçoğlu, Ümit. Ürel, Gürol. (2011). Kat Karşılığı İnşaat İşlerinde Vergileme Sorunları, *Lebib Yalkın Mevzuat Dergisi*, Sayı 96, Aralık, ss. 239.

- Şenlik, Mehmet. (2007). *İnşaat Muhasebesi*, 2. Baskı, Ankara: Maliye ve Hukuk Yayınları.
- Sosyal Güvenlik Kurumu Başkanlığı, 2011-13 Genelge; B.13.2.SGK.0.10.03.00/73-031-72, 04.02.2011.
- Şenlik, Mehmet. (2007). *İnşaat Muhasebesi*, 2. Baskı, Ankara: Maliye ve Hukuk Yayınları.
- Şişmanoğlu, Ahmet. (2017). Kat Karşılığı İnşaat İşlerinde Vergiyi Doğuran Olay ve Bu İşlemlerin Vergilendirilmesi, *Vergi Sorunları Dergisi*, Temmuz, Sayı:346, ss. 92.
- Tandoğan, Haluk. (2010). *Borçlar Hukuku Özel Borç İlişkileri*, Cilt 2. İstanbul: Vedat Kitapçılık.
- Tolu, Abdullah. (2007). Arsa Karşılığı İnşaat İşlerinde Arsa Sahibine Yapılan Konut ve İşyeri Teslimlerinde KDV, *Yaklaşım Dergisi*, Sayı 172, ss. 203.
- Turanlı, Dursun Ali. (2008). Kat Karşılığı İnşaat İşlerinde Arsa Sahibine Verilen Bağımsız Bölümler Katma Değer Vergisine Tabi Midir?, *Mali Çözüm Dergisi*, Sayı 85, ss. 142.
- Turut, Şenol. (2009). Vergisel ve Hukuki Boyutlarıyla Kat Karşılığı İnşaat İşleri, Ankara: Yaklaşım Yayıncılık, ss. 218.
- Türkiye Müteahhitler Birliği. (2018). *İnşaat Sektörü Analizi, Yeni Ekonomik Program ve Ekonomik Gerçekler*. Türkiye Müteahhitler Birliği. Ankara. www.tmb.org.tr
- T.C. Milli Eğitim Bakanlığı. (2008). *İnşaat İşletmeleri*: Ankara. ss.1.

Uyar, Talih. (2002). Türk Medeni Kanunu, Gerekçeli – İçtihatlı, C. 12-16, Ankara.

Yabancı, Mehmet. (2014). *İnşaat Muhasebesi ve Örnek Bir İnşaat Firmasında Uygulama*, T.C. Okan Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, İstanbul.

Yaşar, Halis. (2012). Kat Karşılığı İnşaat Sözleşmesinde 3. Kişinin (Alıcı) Hak ve Sorumlulukları, *Türkiye Barolar Birliği Dergisi*, Sayı 102, ss. 294.

Yavuz, Cevdet. (2009). *Türk Borçlar Hukuku Özel Hükümler*, İstanbul: Beta Yayınevi.

Yavuz, Cevdet. (2017). *Türk Borçlar Hukuku Özel Hükümler*, İstanbul: Beta Yayınevi.

Yener, Mehmet Deniz. (2007). Müteahhidin Kat Karşılığı İnşaat Sözleşmesinden Doğan Haklarını Üçüncü Şahıslara Devri ve Sonuçlar, İstanbul Üniversitesi Hukuk Fakültesi Mecmuası, Cilt 65, Sayı 2, ss. 373.