

İNŞAAT SEKTÖRÜNDE MALİYET HESAPLARI

İnşaat maliyetleri, imalat miktarı ile o imalat için belirlenen fiyatın çarpımıyla oluşan kalemlerin toplamıdır. İnşaat işlerinde maliyetler, kullanılan hammaddelerin miktarına, tutarına ve işçilik ücretine bağlı olmakla beraber özel başka durumlardan da etkilenirler.

İnşaat yeri, yerin zeminin yapısı ve inşaat işlerinde kullanılacak teknoloji aynı özelliğe sahip inşaatlarda bile farklı maliyetlerin ortaya çıkmasına sebep olabilmektedir. Ancak özel inşaat işletmeleri ile inşaat taahhüt işletmelerinin üretme amaçları farklıdır. Yapım süresinin uzun veya kısa olması bir inşaatda yapılacak olan imalatların miktarlarını de-ğiştirmeyeceğine göre, o imalatların fiyatları ileriye dönük hesaplanacağı için, inşaatın maliyeti de ileriye dönük hesaplanması mümkündür

İNŞAAT TAAHHÜT İŞLERİNDE MALİYET UNSURLARI

İnşaat taahhüt işletmelerinin maliyet unsurlarını dört ana grupta toplanabilir: İlk madde ve malzeme giderleri, işçilik giderleri, taşeron giderleri, diğer giderler.

26. 12. 1992 tarih ve mükerrer 21447 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak 01. 01. 1994 tarihinden itibaren zorunlu olarak uygulamak üzere yürürlüğe giren "1 sıra numaralı Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğ ile bu tebliğ ekinde yer alan Mu-hasebe Usul ve Esasları" maliyet hesaplarının yürütülmesinin "7/A" ve "7/B" olmak üzere iki ayrı seçeneğe göre yapılabileceğini öngörmektedir. Bu seçeneklerden hangisinin hangi işletmeler tarafından ne şekilde belirleneceğine ilişkin en son hükümler 18. 09. 1994 tarih ve 22055 sayılı Resmi Gazete'de "Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğ Sıra No:3" başlığı altında yayımlanmıştır.

Bu tebliğe göre:

– “Bir önceki yıl aktif toplamı 25 milyar lirayı veya net satışlar toplamı 50 milyar lirayı aşan üretim ve hizmet işletmeleri” zorunlu olarak 7/A seçeneğini uygulayacaklardır.

– “Ticaret işletmeleri ile bir önceki yıl aktif toplamı 25 milyar liranın ve net satışlar toplamı 50 milyar liranın altında kalan üretim ve hizmet işletmelerinden işletmelerinden isteyenler giderlerin izlemesinde” 7/B seçeneğini uygulayabileceklerdir. Aşağıdaki bölümde yukarıda bahsedilen giderlerin muhasebeleştirilmesi, Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğlerine göre 7/A ve 7/B seçeneklerine göre örnekler ile yapılacaktır.

İlk Madde ve Malzeme Giderleri Tanımı

İlk madde ve malzeme üretilen mamulün bünyesine girerek, mamulün maliyetini doğrudan ve dolaylı olarak etkilerler. Özellikle inşaat ve tahhüt işlemlerinde ilk madde ve malzemelerin kullanımı oldukça yüksektir. Bu tür giderler mamul maliyetine yüklenilme durumlarına veya kullanmış amaçlarına göre direkt ilk madde ve malzeme giderleri ve endirekt madde ve malzeme giderleri olarak iki kısımda incelenir

Direkt İlk Madde ve Malzeme Giderleri Tanımı. Bu tür giderler üretilen mamullerin bünyesine doğrudan girmiş olan, maliyeti mutlaka mamullere yüklenebilen ve satın alınmış giderlerdir. Örnek olarak: kum, çimento, kereste, demir gibi malzemeler verilebilir.

Endirekt İlk Madde ve Malzeme Giderleri Tanımı. Bu tür giderler, üretilen mamulün bünyesine bazen girmiş olan bazen de bünyesinde görülmeyen, genel olarak ilk madde ve malzeme bünyesinde olmayan giderlerdir. Örnek olarak: makinaların bakım ve onarımda kullanılan yağlar, yer cilaları gibi malzemelerdir.

Endirekt malzeme giderleri “Genel Üretim Giderleri” kapsamına girmektedir. Endirekt malzeme yardımcı malzeme ve işletme

malzemesi olarak ikiye ayrılır

İlk Madde ve Malzeme Giderlerinin Muhasebeleştirilmesi
İlk Madde ve Malzeme Giderlerinin inşaat maliyetlerine yüklenmesi ile ilgili kayıtları aşağıdaki gibi yapılabilir.

Doğrudan İnşaat Maliyetine Yükleme.

Örnek: a) "MB" inşaat taahhüt işletmesi 20.000 TL. tutarındaki demir "N" inşaatında kullanılmak üzere veresiye alıyor.

7/A Seçeneğine Göre:

740 HİZMET ÜRETİM MALİYETİ 20.000

740.00 "N" İnşaatı *

740.00.001 Demir Giderleri

191 İNDİRİLECEK KDV 3.600

320 SATICILAR 23.600

Veresiyeli demir alımı.

b) İlgili dönem içinde bu demirin 15.000 TL.'lik kısmının tüketildiği tespit edilerek 31.12.xx Dönem sonunda şu kayıtlar yapılıyor.

150 İLK MADDE VE MALZEME 5.000

150.00 "N" İnşaatı Malzeme Ambarı

150.00.001 Demir

740 HİZMET ÜRETİM MALİYETİ 5.000

740.00 "N" İnşaatı

740.00.001 Demir Giderleri

Dönem içinde "N" inşaatında kullanılmayan demir stok hesabına devir.

170 YILLARA YAYGIN "N İNŞAATI" İNŞAAT 15.000

VE ONARIM MALİYETLERİ

170.00 İlk Madde ve Malzeme Giderleri

741 HİZMET ÜRETİM MALİYETİ 15.000

YANSITMA HESABI

741.00 "N" İnşaatı

741.00.001 Demir Gid. Yan.

Demir giderlerinin "N" inşaat maliyetine yansıtılması.

741 HİZMET ÜRETİM MALİYETİ 15.000

YANSITMA HESABI

741.00 "N" İnşaatı

741.00.001 Demir Gid. Yan.

740 HİZMET ÜRETİM MALİYETİ 15.000

740.00 "N" İnşaatı

740.00.001 Demir Giderleri

Yansıtma hesabının ilgili maliyet hesabıyla kapatılması.

Yukarıdaki örnek (1) ele alınarak 7/B seçeneğine göre yevmiye kayıtları şu şekilde olacaktır:

790 İLK MADDE VE MAL. GİD. 20.000

790.001 Demir Giderleri

790.001.00 "N" İnşaatı

191 İNDİRİLECEK KDV 3.600

320 SATICILAR 23.600

Veresiye demir alımı.

150 İLK MADDE VE MALZEME 5.000

150.00 "N" İnşaatı Malzeme Ambarı

150.00.001 Demir

790 İLK MADDE VE MAL. GİD. 5.000

790.001 Demir Giderleri

790.001.00 "N" İnşaatı

Dönem içinde "N" inşaatında kullanılmayan demir stok hesabına devir.

170 YILLARA YAYGIN "N İNŞAATI" İNŞAAT 15.000

VE ONARIM MALİYETLERİ

170.00 İlk Madde ve Mal. Gid.

798 GİDER ÇEŞİTLERİ 15.000

YANSITMA HESABI

798.000 İlk Madde ve Mal. Gid. Yan.

Demir giderlerinin "N" inşaat maliyetine yansıtılması.

798 GİDER ÇEŞİTLERİ 15.000

YANSITMA HESABI

798.000 İlk Madde ve Mal. Gid. Yan.

790 İLK MADDE VE MAL. GİD. 15.000

790.001 Demir Giderleri

790.001.00 "N" İnşaatı

İlk madde ve malzeme giderlerinin, gider çeşitleri yansıtma hesabı ile kapatılması.

Şantiye Ambarından Geçirmek Suretiyle İnşaat Maliyetine Yükleme.

Örnek (1) 7/A Seçeneğine Göre:

150 İLK MADDE VE MALZEME 20.000

150.00 "N" İnşaatı Malzeme Ambarı

150.00.001 Demir

191 İNDİRİLECEK KDV 3.600

320 SATICILAR 23.000

Veresiye demir alımı.

740 HİZMET ÜRETİM MALİYETİ 15.000

740.00 "N" İnşaatı

740.00.001 Demir Giderleri

150 İLK MADDE VE MALZEME 15.000

150.00 "N" İnşaatı Malzeme Ambarı

150.00.001 Demir

Tüketilen demirin maliyetlere atılması.

170 YILLARA YAYGIN "N İNŞAATI" İNŞAAT 15.000

VE ONARIM MALİYETLERİ

170.00 İlk Madde ve Mal. Gid.

741 HİZMET ÜRETİM MALİYETİ 15.000

YANSITMA HESABI

741.00 "N" İnşaatı

741.00.001 Demir Gid. Yan.

Demir giderlerinin "N" inşaat maliyetine yansıtılması.

Merkez Malzeme Ambarından Geçirmek Suretiyle İnşaat Maliyetine Yükleme.

Aynı örnek ele alınarak 7/A ve 7/B seçeneklerine göre kayıtlar şu şekilde yapılabilir.

7/A Seçeneğine Göre:

150 İLK MADDE VE MALZEME 20.000

150.90 Merkez Malzeme Ambarı

150.90.001 Demir

191 İNDİRİLECEK KDV 3.600

320 SATICILAR 23.600

Merkez malzeme ambarına veresiye demir alımı.

150 İLK MADDE VE MALZEME 15.000

150.00 "N" İnşaatı Malzeme Ambarı

150.00.001 Demir

150 İLK MADDE VE MALZEME 15.000

150.90 Merkez Malzeme Ambarı

150.90.001 Demir

Merkez malzeme ambarından "N" inşaatına kullanılmak üzere demir gönderilmesi.

740 HİZMET ÜRETİM MALİYETİ 15.000

740.00 "N" İnşaatı

740.00.001 Demir Giderleri

150 İLK MADDE VE MALZEME 15.000

150.00 "N" İnşaatı Malzeme Ambarı

150.00.001 Demir

Tüketilen demirin "N" inşaat maliyetine aktarılması.

170 YILLARA YAYGIN "N İNŞAATI" İNŞAAT 15.000

VE ONARIM MALİYETLERİ

170.00 İlk Madde ve Mal. Gid.

741 HİZMET ÜRETİM MALİYETİ 15.000

YANSITMA HESABI

741.00 "N" İnşaatı

741.00.001 Demir Gid. Yan.

Demir giderlerinin "N" inşaat maliyetine yansıtılması.

741 HİZ. ÜRET. MAL. YAN. HES. 15.000

741.00 "N" İnşaatı

741.00.001 Demir Gid. Yan.

740 HİZMET ÜRETİM MALİYETİ 15.000

740.00 "N" İnşaatı

740.00.001 Demir Giderleri

Yansıtma hesabının ilgili maliyet hesabıyla kapatılması.

7/B Seçeneğine Göre:

150 İLK MADDE VE MALZEME 20.000

150.90 Merkez Malzeme Ambarı

150.90.001 Demir

191 İNDİRİLECEK KDV 3.600

320 SATICILAR 23.600

Merkez malzeme ambarına veresiye demir alımı.

150 İLK MADDE VE MALZEME 15.000

150.00 "N" İnşaatı Malzeme Ambarı

150.00.001 Demir

150 İLK MADDE VE MALZEME 15.000

150.90 Merkez Malzeme Ambarı

150.90.001 Demir

Merkez malzeme ambarından "N" inşaatına kullanılmak üzere demir gönderilmesi.

790 İLK MADDE VE MAL. GİD. 15.000

790.001 Demir Giderleri

790.001.00 "N" İnşaatı

150 İLK MADDE VE MALZEME 15.000

150.00 "N" İnşaatı Malzeme Ambarı

150.00.001 Demir

Tüketilen demirin maliyetlere atılması.

170 YILLARA YAYGIN "N İNŞAATI" İNŞAAT 15.000

VE ONARIM MALİYETLERİ

170.00 İlk Madde ve Mal. Gid.

798 GİDER ÇEŞİTLERİ 15.000

YANSITMA HESABI

798.000 İlk Madde ve Mal. Gid. Yan.

Demir giderlerinin "N" inşaat maliyetine yansıtılması.

798 GİDER ÇEŞİTLERİ 15.000

YANSITMA HESABI

798.000 İlk Madde ve Mal. Gid. Yan.

790 İLK MADDE VE MAL. GİD. 15.000

790.001 Demir Giderleri

790.001.00 "N" İnşaatı

Yansıtma hesabının ilgili maliyet hesabıyla kapatılması.

İşçilik Giderleri Tanımı

İşçilik giderleri, inşaat taahhüt işletmelerinde en çok maliyet unsuru yaratan malzeme-den hemen sonraki sırada olan giderlerdir. Bu tür giderler direkt işçilik ve endirekt işçilik giderleri olarak ikiye ayrılır.

Direkt İşçilik Giderleri. Direkt işçilik giderleri, maliyetin içine doğrudan yük-lenebilen ve maliyet safhalarında kolayca tespit edilebilen giderlerdir. Direkt işçilik giderleri yapım

işlerinde etkin olan faaliyetlerin direkt olarak para ile ifade edilmiş değerleridir.

Örnek olarak: sıvacılar, duvarcılar, boyacılar ve amelerin almış oldukları ücretler

Endirekt İşçilik Giderleri. Bu tür giderler yapılan işin devam etmesi yönünden esas olmakla beraber üretim maliyetine doğrudan girmeyen yada üretilen mamullerle doğrudan ilişkisi kurulamayan giderleridir.

Endirekt işçilik giderleri direkt işçilik giderlerinin dışında kalan ütün işçilikleri ifade etmektedir.

Örnek olarak: birden fazla inşaatın yapımında görev alan kamyon şoförlerinin almış oldukları ücretler gösterilebilir

Ancak, inşaat işlerinde endirekt işçilik giderlerinin direkt işçilik giderleri olarak kabul edilme durumu olabilir. Eğer işletme bir tek taahhüt işi yapıyorsa ve maliyet bi-rimi olarak da sadece o taahhüt işini dikkate alıyorsa endirekt giderler direkt giderler olarak kabul edilebilir. Ancak işletmenin birden fazla şantiyesi olursa bu işçiliklerden birden fazla şantiye işini görüyorsa, bu tür işçilikler kesinlikle endirekt işçilik olarak kabul edilecektir

İşçilik Giderlerinin Muhasebeleştirilmesi

İşçilik giderlerinin muhasebeleştirilmesi aşağıdaki örneklerle 7/A ve 7/B seçeneklerine göre ayrı ayrı yapılmıştır.

Örnek: "MB" inşaat taahhüt işletmesinin "N" inşaatında duvar, sıva, kalıp ve demir işleri yapan 5 işçinin her birine 300 TL. ödenmektedir. Çalışmakta olan bu işçilerin ücretleri ile ilgili dönemsonu işlemlerini de içeren kayıtlar aşağıdaki gibidir.

İşçi Ücretlerinin Hesaplanması:

Tablo 1. İşçi Ücreti Hesaplama Örneği

Brüt Ücret

$(300 \text{ TL.} \times 5 \text{ işçi}) \times 30 \text{ gün} = 45.000 \text{ TL/ay}$

S.S.K. İşçi Payı

$(9.000 \times \% 14) \times 5 \text{ işçi} = 6.300 \text{ TL}$

Gelir Vergisi Matrahı

$45.000 - (6.300 + 4.500) = 34.200$

Gelir Vergisi

$34.200 \times \% 25 = 8.550 \text{ TL}$

Damga Vergisi

$45.000 \times \% 7,59 = 3.415 \text{ TL}$

Kesintiler Toplamı

$6.300 + 8.550 + 3.415 = 18.265 \text{ TL}$

Ödenecek Net Ücreti

$45.000 - 18.265 = 26.734 \text{ TL}$

S.S.K. İşveren Payı

$(9.000 \times \% 20,5) \times 5 \text{ işçi} = 9.225$

7/A Seçeneğine Göre:

740 HİZMET ÜRETİM MALİYETİ 54.225

740.00 "N" İnşaatı

740.00.100 Esas İşçilik 45.000

740.00.120 S.S.K. İşv. P. 9.225

335 PERSONEL BORÇLAR 26.734

360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR 11.965

360.00 Gelir Vergisi 8.550

360.01 Damga Vergisi 3.415

361 ÖDENECEK SOSYAL

GÜVENLİK KESİNTİLERİ 15.525

361.00 S.S.K. İşçi Payı 6.300

361.01 S.S.K. İşv. Payı 9.225

İşçilik ücretlerinin "N" inşaat maliyetlerine aktarılması.

170 YILLARA YAYGIN "N İNŞAATI" İNŞAAT

VE ONARIM MALİYETLERİ 54.225

170.001 İşçi Ücret ve Giderleri

741 HİZMET ÜRETİM MALİYETİ

YANSITMA HESABI 54.225

741.00 "N" İnşaatı

741.00.100 Esas İşçilik 45.000

741.00.120 S.S.K. İşv. P. 9.225

İşçilik giderlerinin "N" inşaat maliyetine yansıtılması.

741 HİZMET ÜRETİM MALİYETİ

YANSITMA HESABI 54.225

741.00 "N" İnşaatı

741.00.100 Esas İşçilik 45.000

741.00.120 S.S.K. İşv. P. 9.225

740 HİZMET ÜRETİM MALİYETİ 54.225

740.00 "N" İnşaatı

740.00.100 Esas İşçilik 45.000

740.00.120 S.S.K. İşv. P. 9.225

Yansıtma hesabının ilgili maliyet hesabıyla kapatılması.

7/B Seçeneğine Göre:

791 İŞÇİ ÜCRET VE GİDERLERİ 54.225

791.100 Esas İşçilik 45.000

791.100.00 "N" İnşaatı

791.120 S.S.K. İşv. P. 9.225

791.120.00 "N" İnşaatı

335 PERSONEL BORÇLAR 26.734

360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR 11.965

360.00 Gelir Vergisi 8.550

360.01 Damga Vergisi 3.415

361 ÖDENECEK SOSYAL

GÜVENLİK KESİNTİLERİ 15.525

361.00 S.S.K. İşçi Payı 6.300

361.01 S.S.K. İşv. Payı 9.225

İşçi ücretlerinin tahakkuku.

170 YILLARA YAYGIN "N İNŞAATI" İNŞAAT

VE ONARIM MALİYETLERİ 54.225

170.001 İşçi Ücret ve Giderleri

798 GİDER ÇEŞİTLERİ YAN. HES. 54.225

798.001 İşçi Üc. Ve Gid. Yan.

İşçi ücret giderlerinin "N" inşaat maliyetine yansıtılması.

798 GİDER ÇEŞİTLERİ YAN. HES. 54.225

798.001 İşçi Üc. Ve Gid. Yan.

791 İŞÇİ ÜCRET VE GİDERLERİ 54.225

791.100 Esas İşçilik 45.000

791.100.00 "N" İnşaatı

791.120 S.S.K. İşv. P. 9.225

791.120.00 "N" İnşaatı

Yansıtma hesabının işçi ücret ve giderleri hesabıyla kapatılması.