



Yayına Geliş Tarihi:05/10/2017  
Yayına Kabul Tarihi:09/10/2017  
Online Yayın Tarihi:10/12/2017

Meriç Uluslararası Sosyal ve Stratejik  
Araştırmalar Dergisi  
Cilt: 1, Sayı: 2, Yıl: 2017, Sayfa: 44-57  
ISSN: 2587-2206

## **Yıllara Yaygın İnşaat Ve Onarım İşlerinde Ortak Amortisman Giderlerin Dağıtımı**

**Havva ARABACI<sup>1</sup>**

### **Özet**

*Ülkemizde inşaat işleri, yap-sat inşaat işleri ve yıllara yaygın inşaat ve onarım işleri şeklinde sürdürülmektedir. Yıllara yaygın inşaat ve onarım işleriyle ilgili faaliyetini sürdüren işletmeler kendi nam ve hesaplarına değil başkalarının nam ve hesaplarına yapı inşa ederler. Yıllara yaygın inşaat ve onarım işleri, hizmet işletmeleri sayılır.*

*Yıllara yaygın inşaat ve onarım işi yapan işletmelerde, ortaya çıkan ortak amortisman giderlerinin devam eden inşaatlara paylaşılması Gelir Vergisi Kanunu'nun (GVK) m.43 belirlediği şekilde yapılması gerekmektedir.*

*GVK'nın 43. maddesinde yıllara yaygın inşaat ve onarım işlerine ilişkin, birden fazla inşaat ve onarma işlerinde veya bu işlerle birlikte yapılan diğer işlerde müştereken kullanılan tesisat, makina ve ulaştırma vasıtalarının amortismanları, bunların her işte kullanıldıkları gün sayısına göre, dağıtılacağı belirtilmiştir.*

*Bu çalışma ile Yıllara yaygın inşaat ve onarım işi yapan işletmelerde, ortak amortisman giderlerinin inşaat ve onarım işlerine dağıtımı ve muhasebe kayıtları açıklanmaya çalışılmıştır.*

**Anahtar Kelimeler;** *Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım İşleri, Ortak Amortisman Giderleri, Maliyet.*

*M41*

---

Doktora Öğrencisi, Trakya Üniversitesi, [havvaarabaci@trakya.edu.tr](mailto:havvaarabaci@trakya.edu.tr);  
Öğretim Görevlisi, Trakya Üniversitesi, Edirne Sosyal Bilimler Meslek  
Yüksekokulu.

## ***Distribution of Common Depreciation Expenses in Construction and Repair Works Spread Over Years***

### ***Abstrack***

*In our country, construction works are carried out as build-sell construction works and construction and repair works spread over years. The enterprises that continue their activities related to construction and repair works spread over years construct buildings on behalf of others and not on their own names and accounts. Construction and repair works spread over years are considered to be service enterprises.*

*In enterprises which carries on construction and repair work spread over years, resulting common depreciation expenses allocation to ongoing constructions should be done as specified in according to the Income Tax Law (ITL) article 43.*

*In Article 43 of the ITL, it is stated that related to construction and repair works spread over years, in more than one construction and repair work or in other works depreciation of plumbing, machinery and transport equipment used in common will be distributed according to the number of days they are used in each job.*

*With this study, it has been tried to explain the distribution of the common depreciation expenses to construction and repair works and the accounting records in the enterprises which have been doing extensive construction and repair Works.*

***Keywords;*** *Construction and Repair Works Spread Over Years, Common Depreciation Expenses, Cost.*

## GİRİŞ

İnşaat, malzeme ve işçilik kullanmak suretiyle, meydana getirilen bir gayrimenkulün yapı kısmına ilişkin faaliyetlerin tümünü içerir. İnşaat ve onarım işleri, malzeme ve işçilik kullanılarak yeni bir yapının oluşturulması veya mevcut yapının tamir edilip yenileme yapılmasını ifade etmektedir.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 4. maddesinde yapım kavramı altında inşaat işlerinin tanımı yapılmıştır.

Kamu İhale Kanunu'nun 4. Maddesinde inşaat işleri; "Bina, karayolu, demiryolu, otoyol, havalimanı, rıhtım, liman, tersane, köprü, tünel, metro, viyadük, spor tesisi, alt yapı, boru iletim hattı, haberleşme ve enerji nakil hattı, baraj, elektrik santrali, rafineri tesisi, sulama tesisi, toprak ıslahı, taşkın koruma ve dekapaj gibi her türlü inşaat işleri ve bu işlerle ilgili tesisat, imalat, ihrazat, nakliye, tamamlama, büyük onarım, restorasyon, çevre düzenlemesi, sondaj, yıkama, güçlendirme ve montaj işleri ile benzeri yapım işleri." (Kızılot, 2014) şeklinde tanımlanmıştır.

"İnşaat ve taahhüt işleri kavramından; taahhüt işleri yapan kişilerin gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri olmalarının yanında, yapılan işin kamu kurum ve kuruluşları, vakıflar, dernekler, kooperatifler ve benzeri kurumlara yapılan inşaat ve onarma işleri şeklinde yorumlanması gerekir."( Kumdakçı).

1 No'lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği uyarınca, bilanço esasına göre defter tutmakla yükümlü olan İnşaat işi ile ilgili,

1 Dönen Varlıklar

2 Duran Varlıklar

3 Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar

4 Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar

5 Özkaynaklar

6 Gelir Tablosu Hesapları

7 Maliyet Hesapları

gruplarında yer alan hesapları kullanmak zorundadır.

Ülkemizde inşaat işleri, yap-sat inşaat işleri ve yıllara yaygın inşaat ve onarım işleri şeklinde sürdürülmektedir. Yıllara yaygın inşaat ve onarım inşaat işleri ile yap-sat şeklindeki özel inşaat işlerinin hukuki düzenleri, işleyişleri, muhasebe usul ve esasları ile vergilendirme yöntemleri birbirlerinden farklıdır.

Yıllara yaygın inşaat ve onarım işleri, hizmet işletmeleri sayılır. Özel inşaat (Yap-Sat) işleri; Kendi nam ve hesaplarına inşaat yapan işletmelerdir. Bu tür işletmeler ya kendi ihtiyaçları olan inşaatları yaparlar, ya da satmak amacıyla yapı inşaat yaparlar.

Yıllara yaygın inşaat ve onarım işleri ( İnşaat/taahhüt ve onarım işleri); gerçek ya da tüzel kişilere ait bir inşaat işinin, yüklenici tarafından düzenlen sözleşme koşullarına uygun olarak; belli bir ücret karşılığında yapılması ve teslimi anlaşılmalıdır (Çankaya, 2003, s.19). İnşaat taahhüt işletmeleri hizmet sunduklarından istisna sözleşmesi hükümlerine tabidirler. Yıllara yaygın inşaat ve onarım işleriyle ilgili faaliyetini sürdüren işletmeler kendi nam ve hesaplarına değil başkalarının nam ve hesaplarına yapı inşa ederler.

Özerçen (2011)'e göre İnşaat ve onarım işleri, malzeme ve işçilik kullanılarak yeni bir yapının oluşturulması veya mevcut yapının tamir edilip yenileme faaliyetlerinin yapılmasını ifade etmektedir. Bir inşaat ve onarım işinin yıllara yaygın olarak değerlendirilebilmesi için;

1. Faaliyet konusunun inşaat ve onarım işi olması
2. İnşaat ve onarım işinin birden fazla yıla sirayet etmesi
3. Resmi veya özel taahhütlere bağlı olarak yapılması gerekir.

Çankaya (2003) yıllara yaygın bir inşaat taahhüt ve onarım işinde bulunması gereken unsurları şöyle sıralamıştır:

1. İşin yapılmasını isteyen bir tarafın bulunması,
2. İşin yapılmasını üstlenen ikinci tarafın bulunması,
3. Sözleşmeye konu inşaat/taahhüt ve onarım işinin bulunması,
4. İnşaat/taahhüt ve onarım işinin bir ücret karşılığında yapılıyor olması (s.19).

İnşaatlarla ilgili maliyetler, “Türkiye Muhasebe Standartları (TMS) 11 İnşaat Sözleşmeleri”, standardın da açıklanmıştır. TMS 11 İnşaat Sözleşmeleri, Bu Standardın amacı inşaat sözleşmelerine ilişkin gelir ve maliyetlerle ilgili muhasebe uygulamasının açıklanmasıdır. İnşaat sözleşmelerine konu olan işlerin özelliği gereği, sözleşme kapsamındaki işin başlamasıyla tamamlanması farklı hesap dönemlerine girmektedir. Bu nedenle inşaat sözleşmelerine ilişkin muhasebe uygulamasındaki esas konu, sözleşme kapsamında elde edilen gelir ve maliyetlerin inşaat işinin gerçekleştirildiği

hesap dönemlerine dağıtılmasıdır. Bu Standart, sözleşme gelir ve maliyetlerinin kapsamlı gelir tablosunda ne zaman gelir ve gider olarak gösterilecekleri konusunda Kavramsal Çerçeve’de belirtilen muhasebeleştirme ilkelerini esas alır. Ayrıca Standart, anılan ilkelerin uygulanmasına yönelik bir rehber niteliğindedir. Bu Standart yüklenici işletmelerin finansal tablolarındaki inşaat sözleşmelerinin muhasebeleştirilmesinde uygulanır (TMS 11, s. 2).

Sözleşme maliyetleri, bir sözleşmeye taraf olunmasından sözleşmenin nihai olarak tamamlanmasına kadar geçen sürede o sözleşmeye yüklenebilecek olan maliyetleri içerir. Ancak bir sözleşmeyle doğrudan ilişkilendirilebilen ve sözleşmenin yapılabilmesi için katlanılmış maliyetler de sözleşmenin yapılmasının muhtemel olması ve bu maliyetlerin ayrı ayrı belirlenip, güvenilir şekilde ölçülebilmesi durumunda sözleşme maliyetlerinin bir parçası olarak kabul edilir. Eğer sözleşmenin yapılabilmesi için katlanılmış maliyetler yapıldıkları dönemde gider olarak kaydedilmişse, sözleşmenin izleyen bir dönemde yapılması halinde sözleşme maliyetlerine dahil edilmezler (TMS 11, s. 5).

İnşaat sözleşme maliyetleri (TMS 11, s. 4);

- a) Belli bir sözleşmeyle doğrudan ilişkili maliyetler,
- b) Genel olarak sözleşmeye konu işle ilişkisi kurulabilen ve sözleşmeye yüklenebilecek olan maliyetler ve
- c) Sözleşme hükümlerine göre özellikle müşteriye yüklenebilecek olan diğer maliyetlerden oluşur.

Belli bir sözleşmeyle doğrudan ilişkili maliyetler, sözleşme gelirine dahil edilmemiş, örneğin artık malzeme satışı ve sözleşmeye konu işin bitiminde tesis ve teçhizatın elden çıkarılmasıyla sağlanan gelirler gibi arazi gelirlerle azaltılabilir. Genel olarak sözleşme kapsamındaki işle ilişkisi kurulabilen ve belli bir sözleşmeye yüklenebilecek maliyetler, benzer özelliklere sahip tüm maliyetlere tutarlı bir şekilde uygulanmak üzere, makul ve sistematik yöntemler kullanılarak dağıtılır. Dağıtım inşaat işinin normal düzeyi esas alınarak yapılır. İnşaat genel giderleri inşaatta çalışan personelin ücret bordrosunun hazırlanması ve işleme tabi tutulması gibi maliyetleri içerir. Genel olarak sözleşme kapsamındaki işle ilişkisi kurulabilen ve belli sözleşmelere yüklenebilecek olan maliyetler borçlanma maliyetlerini de içerir. Sözleşme hükümlerine göre özellikle müşteriye yüklenebilecek olan maliyetler, bazı genel yönetim giderleriyle geliştirme maliyetlerini içerebilir (TMS 11, s. 4-5).

## **YILLARA YAYGIN İNŞAAT VE ONARIM İŞLERİNDE ORTAK AMORTİSMAN GİDERLERİ**

Yıllara yaygın inşaat/taahhüt ve onarım işlerine ilişkin giderler, (i) Direkt Giderler ve (ii) Endirekt Giderler, olarak ayrılır. Yıllara yaygın inşaat/taahhüt ve onarım işlerine ilişkin direkt giderler ait oldukları inşaat/taahhüt faaliyetinin maliyetine doğrudan yüklenirler. Yıllara yaygın inşaat/taahhüt ve onarım işlerine ilişkin “endirekt giderler, tüm inşaatları ilgilendiren ortak giderlerdir. Endirekt giderler (Üretimle dolaylı ilgisi olan giderler), daha gider kaydı yapılırken uygun ilişki saptanarak inşaatlar arasında dağıtılarak “Gider Yerleri” ve “Gider Çeşitleri” dikkate alınarak kayıt yapılması Tekdüzen Muhasebe Sistemi ile getirilmiş zorunlu bir uygulamadır” (Çankaya, 2003, s. 28).

Yıllara yaygın inşaat ve onarma işlerinde dağıtılacak bir ortak giderden bahsedilebilmesi için aşağıdaki şartların oluşması gerekmektedir (Yalçın, 21.07.2011).

*1. Herşeyden önce ortak bir genel giderden bahsedilebilmesi için birden fazla yıllara sari inşaat ve onarma işinin olması ve/veya bu inşaat işi ile birlikte diğer işlerin yapıyor olması gerekmektedir.*

*2. Ortak bir genel giderden bahsedilebilmesi için yapılan giderin işlerden herhangi birisi ile direkt ilgili olmaması gerekir Şayet yapılan gider o iş ile ilgili ise bu durumda anılan gider ortak bir genel gider niteliğinde olmayacaktır.*

Tekdüzen Muhasebe Sistemi, Maliyet Hesaplarının kayıtlanmasında “Eş Zamanlı Kayıt Yönteminin” uygulanmasını zorunlu tutmuştur. Bu yönetime göre; inşaatlarla ilgili ortak üretim giderlerinin, yapıldıkları tarihte, gider yerlerine dağıtılması, muhasebe kaydının da buna göre yapılması gerekmektedir. Tekdüzen Muhasebe Sisteminde aşağıda belirtilen giderlerin yılsonlarında yıllara yaygın inşaat/taahhüt ve onarım işlerine pay vermek yoluyla dağıtılacağı öngörülmüştür. Bu giderler;

- 750 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ
- 760 PAZARLAMA, SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ
- 770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ
- 780 FİNANSMAN GİDERLERİ’dir.

Yıllara yaygın inşaat/taahhüt ve onarım işlerine ilişkin ortak genel yönetim giderleri oluştuğunda 770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ Hesabının borç tarafına kaydedilerek izlenir.

Faaliyet dönemi sonunda işletmenin aktifinde kayıtlı bulunan inşaat ve diğer işlerde kullandığı taşıt ile ilgili 10.000 Lira amortisman ayrıldığında, Muhasebe Usul ve Esaslarına göre aşağıdaki gibi kayıt yapılacaktır.

770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ		10.000	
770 02 Ortak Giderler	10.000		
770 02 6 Amortisman Giderleri	10.000		
770 02 6 01 Taşıt Amortisman Giderleri	10.000		
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR			
257 4 Taşıt Birikmiş Amortismanı	10.000		10.000

### **YILLARA YAYGIN İNŞAAT VE ONARIM İŞLERİNDE ORTAK AMORTİSMAN GİDERLERİN DAĞITIMI**

“Yıllara yaygın inşaat ve onarım işi yapan işletmelerde ortaya çıkan müşterek genel giderlerin devam eden projelere paylaşılması Gelir Vergisi Kanunu’nun (GVK) m.43 belirlediği şekilde yapılması gerekmektedir” (Akdoğan, 2009, s.111).

GVK’nın 43. maddesinde yıllara yaygın inşaat ve onarım işlerine ilişkin ortak genel giderler ve amortismanların neler olduğu belirtilmemiş, bu giderlerin dağıtımına ilişkin ölçüler vurgulanmıştır.

GVK’nın 43. maddesinde yıllara yaygın inşaat ve onarım işlerine ilişkin,“Birden fazla inşaat ve onarma işlerinde veya bu işlerle sair işlerde müştereken kullanılan tesisat, makina ve ulaştırma vasıtalarının amortismanları, bunların her işte kullanıldıkları gün sayısına göre” dağıtılacağı belirtilmiştir. Hangi maddi duran varlığın, hangi işte ne kadar süre ile kullanıldığının, kullanım tabloları, puantaj cetveli, tutanak ve benzeri belgelerle ispat ve tevsik edilmesi gerekmektedir.

X İnşaat Ticaret A.Ş.. Şti. 201 yılında Edirne Spor Salonu ve Çorlu Spor Salonu inşaatları yapımını sürdürmekte olduğu ve aynı zamanda turizm işiyle de ilgilendiği ve tüm işlerinde kullandığı araçla ilgili 31.12.2016 Tarihinde 770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ Ortak Giderler Hesabında ayrılan amortisman giderleri 10.000,00 Lira ve aracın inşaat ve turizm işlerinde kullanma sürelerinin aşağıdaki gibi olduğu varsayıldığında;

Edirne Ana Okulu İnşaatı kullanımı	100 Gün
Keşan Kültür Merkezi İnşaatı kullanımı	90 Gün
Turizm işi kullanımı	60 Gün
	-----
Toplam	250 Gün

Aracın inşaatlarda ve turizm işinde kullanıldığı süreler dikkate alındığında, Dağıtım oranı aşağıdaki gibi hesaplanır.

Yıllara Yaygın İnşaat Taahhüt Ve Turizm İşleri	Dağıtım Oranı
Edirne Ana Okulu İnşaatı	$(100/250) \times 100 = \%40$
Keşan Kültür Merkezi İnşaatı	$(90/250) \times 100 = \%36$
Turizm İşİ	$(60/250) \times 100 = \%24$

Genel Yönetim Giderleri hesabında yer alan ortak amortisman giderleri, aracın inşaatlarda ve turizm işinde kullanıldığı süreler dikkate alındığında, inşaatlar ile turizm işine aşağıdaki gibi dağıtılabilir.

Yıllara Yaygın İnşaat Taahhüt ve Turizm İşleri	Genel Yönetim Giderleri	Dağıtım Oranı	Genel Yönetim Gider Payı
Edirne Ana Okulu İnşaatı	10.000	%40	4.000
Keşan Kültür Merkezi İnşaatı	10.000	%36	3.600
Turizm İşİ	10.000	%24	2.400



“Maliyet hesapları, mal ve hizmetlerin planlanan biçim ve niteliğe getirilmesi için yapılan giderlerin toplandığı ve maliyet unsurlarına dönüştürülerek izlendiği hesaplardır” (Çankaya, 2003, s.17).

Yıllara yaygın inşaat ve onarım işleri nedeniyle, yapılan giderler yıl içinde, 7/A seçeneği maliyet hesaplarında 74 HİZMET ÜRETİM MALİYETİ grubunda izlenir.

“Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğ” ine göre,  
74 HİZMET ÜRETİM MALİYETİ grubunda yer alan hesaplar.  
740 HİZMET ÜRETİM MALİYETİ  
741 HİZMET ÜRETİM MALİYETİ YANSITMA HESABI  
742 HİZMET ÜRETİM MALİYETİ FARK HESAPLARI

“Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğ” inde 74 HİZMET ÜRETİM MALİYETİ grubunda yer alan hesaplar aşağıdaki gibi açıklanmıştır.

740 HİZMET ÜRETİM MALİYETİ: Hizmet işletmelerinde üretilen hizmetler için yapılan giderlerin fiili tutarları bu hesabın borcuna kaydedilir. Dönem sonlarında bu hesap, “741 Hizmet Üretim Maliyeti Yansıtma Hesabı” ile karşılaştırılarak kapatılır.

741 HİZMET ÜRETİM MALİYETİ YANSITMA HESABI: Fiili maliyet yönteminin uygulandığı durumlarda 740 Hizmet Üretim Maliyeti Hesabı'nın borcuna kaydedilen tutarlar, önceden saptanmış maliyet yöntemlerinin uygulandığı durumlarda, önceden saptanmış hizmet maliyeti oluşturan giderler, “622 Satılan Hizmet Maliyeti Hesabı”nın borcuna aktarılır. Aktarılan tutar “622 Satılan Hizmet Maliyeti Hesabı”na borç bu hesaba alacak kaydedilir. Dönem sonlarında bu hesap, “740 Hizmet Maliyeti Hesabı” ile karşılaştırılarak kapatılır.

742 HİZMET ÜRETİM MALİYETİ FARK HESAPLARI: Hizmet üretim maliyetinin fiili tutarları ile önceden saptanmış hizmet üretim maliyeti arasındaki olumlu veya olumsuz farkların izlendiği hesaptır. Olumsuz farklar bu hesabın borcuna olumlu farklar ise alacağına kaydedilir. Dönem sonlarında bu hesap 622 Satılan Hizmet Maliyeti Hesabı'na aktarılarak kapatılır. İnşaat ve onarım işlerinde giderler proje bazında bölümlenebilir.

Yıllara yaygın inşaat ve onarım işleri nedeniyle, yapılan giderler yıl içinde, 74 HİZMET ÜRETİM MALİYETİ grubunda 740 HİZMET ÜRETİM MALİYETİ hesabında izlenir.

İnşaat ve onarım işlerinde giderler proje bazında bölümlenebilir (Arabacı, 2016, s. 23-24).

740 HİZMET ÜRETİM MALİYETİ  
740 10 OKUL İNŞAAT VE ONARIM MALİYETLERİ  
740 10 10 EDİRNE ANA OKULU İNŞAAT VE ONARIM MALİYETLERİ  
740 10 10 0 İlk Madde ve Malzeme Giderleri  
740 10 10 1 İşçi Ücret ve Giderleri  
740 10 10 2 Memur Ücret ve Giderleri  
740 10 10 3 Dışarıdan Sağlanan Fayda Ve Hizmetler  
740 10 10 4 Çeşitli Giderler  
740 10 10 5 Vergi, Resim ve Harçlar  
740 10 10 6 Amortisman ve Tükenme Payları  
740 10 10 7 Finansman Giderleri  
740 10 20 CAN ANA OKULU İNŞAAT VE ONARIM MALİYETLERİ  
740 10 20 0 İlk Madde ve Malzeme Giderleri  
740 10 20 1 İşçi Ücret ve Giderleri  
740 10 20 2 Memur Ücret ve Giderleri  
740 10 20 3 Dışarıdan Sağlanan Fayda Ve Hizmetler  
740 10 20 4 Çeşitli Giderler  
740 10 20 5 Vergi, Resim ve Harçlar  
740 10 20 6 Amortisman ve Tükenme Payları  
740 10 20 7 Finansman Giderleri  
740 20 KÜLTÜR MERKEZİ İNŞAAT VE ONARIM MALİYETLERİ  
740 20 10 EDİRNE KÜLTÜR MERKEZİ İNŞAAT VE ONARIM MALİYETLERİ  
740 20 10 0 İlk Madde ve Malzeme Giderleri  
740 20 10 1 İşçi Ücret ve Giderleri  
740 20 10 2 Memur Ücret ve Giderleri  
740 20 10 3 Dışarıdan Sağlanan Fayda Ve Hizmetler  
740 20 10 4 Çeşitli Giderler  
740 20 10 5 Vergi, Resim ve Harçlar  
740 20 10 6 Amortisman ve Tükenme Payları  
740 20 10 7 Finansman Giderleri  
740 20 10 KEŞAN KÜLTÜR MERKEZİ İNŞAAT VE ONARIM MALİYETLERİ

- 740 20 20 0 İlk Madde ve Malzeme Giderleri
- 740 20 20 1 İşçi Ücret ve Giderleri
- 740 20 20 2 Memur Ücret ve Giderleri
- 740 20 20 3 Dışarıdan Sağlanan Fayda Ve Hizmetler
- 740 20 20 4 Çeşitli Giderler
- 740 20 20 5 Vergi, Resim ve Harçlar
- 740 20 20 6 Amortisman ve Tükenme Payları
- 740 20 20 7 Finansman Giderleri

Yıllara yaygın inşaat taahhüt ve onarım işlerinden tamamlanmayanlara ilişkin 740 Hizmet Üretim Maliyetleri Hesabında yer alan inşaat maliyetleri, dönem sonlarında 741 HİZMET ÜRETİM MALİYETİ YANSITMA hesabı ile 17 YILLARA YAYGIN İNŞAAT VE ONARIM MALİYETLERİ grubunda yer alan 170-178 YILLARA YAYGIN İNŞAAT VE ONARIM MALİYETLERİ hesabına yansıtılarak aktifleştirilir.

1 No lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği uyarınca yıllara yaygın inşaat taahhüt ve onarım işlerinden tamamlanmayanlara ilişkin maliyetler dönem sonlarında 17 YILLARA YAYGIN İNŞAAT VE ONARIM MALİYETLERİ grubunda izlenmektedir. Bu grup, yıllara yaygın inşaat ve onarım işleri yapan işletmelerin, bu işleri dolayısıyla yaptıkları harcamaların izlendiği hesapları kapsar. 170-178 YILLARA YAYGIN İNŞAAT VE ONARIM MALİYETLERİ İşletmenin üstlendiği yıllara yaygın inşaat ve onarım işlerinin maliyetlerinin oluşturulduğu hesaplardır. Bu hesaplar projeler bazında izlenir.

İnşaat ve onarım işinin proje bazındaki sayısı, her bir inşaatın 170-178 hesap aralığında açılacak hesaplar üzerinde defteri kebir düzeyinde izlenmesine imkan vermeyecek kadar fazla ise; diğer proje yardımcı defter düzeyinde izlenebilir. Bu durumda, her bir proje için tutulacak yardımcı defterler, defteri kebir hükmündedir. Yıllara yaygın inşaat ve onarım maliyetleri proje bazında aşağıdaki gibi bölümlenebilir (Arabacı, 2016, s. 26).

- 170 YILLARA YAYGIN OKUL İNŞAAT VE ONARIM MALİYETLERİ
- 170 10 EDİRNE ANA OKULU İNŞAAT VE ONARIM MALİYETLERİ
- 170 20 CAN ANA OKULU İNŞAAT VE ONARIM MALİYETLERİ
- 171 YILLARA YAYGIN KÜLTÜR MERKEZİ İNŞAAT VE ONARIM MALİYETLERİ
- 171 10 EDİRNE KÜLTÜR MERKEZİ İNŞAAT VE ONARIM MALİYETLERİ

## 171 20 KEŞAN KÜLTÜR MERKEZİ İNŞAAT VE ONARIM MALİYETLERİ

Muhasebe Usul ve Esaslarına göre aşağıdaki gibi kayıt yapılacaktır.

740 HİZMET ÜRETİM MALİYETLERİ			
740 10 OKUL İNŞAAT VE ONARIM MALİYETLERİ		10.000	
740 10 10 EDİRNE ANAOKULU İNŞAAT VE ONARIM MALİYETLERİ	4.000		
740 10 10 6 Amortisman Giderleri	4.000		
740 20 KÜLTÜR MERKEZİ İNŞAAT VE ONARIM MALİYETLERİ	4.000		
740 20 10 KEŞAN KÜLTÜR MERKEZİ İNŞAAT	3.600		
VE ONARIM MALİYETİ	3.600		
740 20 10 6 Amortisman Giderleri	3.600		
740 90 TURİZM MALİYETLERİ	2.400		
771 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ YANSITMA			10.000
771 02 Ortak Giderler Yansıtma	10.000		

Dönem sonlarında 771 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ YANSITMA Hesabı 770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ Hesabı ile karşılaştırılarak kapatılır.

771 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ YANSITMA	10.000	10.000	
771 02 Ortak Giderler Yansıtma			10.000
770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	10.000		
770 02 Ortak Giderler	10.000		
770 02 6 Amortisman Giderleri	10.000		
770 02 6 01 Taşıt Amortisman Giderleri	10.000		

İnşaatın tamamlanmasıyla 170-178 YILLARA YAYGIN İNŞAAT VE ONARIM MALİYETLERİ hesabında aktifleştirilen maliyetler 622 SATILAN HİZMET MALİYETİ hesabına aktarılır.

## SONUÇ

Bir inşaat ve onarım işinin inşaat ve onarma işi olması, inşaat ve onarım işinin başkalarının hesabına ve taahhüde bağlı olarak yapılması ve inşaat ve onarım işinin birden fazla takvim yılına sirayet etmesi gerekmektedir.

İnşaatlarla ilgili maliyetler, “TMS 11 İnşaat Sözleşmeleri”, standardın da açıklanmış olup inşaat sözleşme maliyetleri; Belli bir sözleşmeyle doğrudan ilişkili maliyetler, genel olarak sözleşmeye konu işle ilişkisi kurulabilen ve sözleşmeye yüklenebilecek olan maliyetler ve Sözleşme hükümlerine göre özellikle müşteriye yüklenebilecek olan diğer maliyetleri kapsamaktadır.

Yıllara yaygın inşaat/taahhüt ve onarım işlerine ilişkin, tüm inşaatları ilgilendiren inşaat ile dolaylı ilgisi olan giderler ortak giderlerdir. Muhasebe Usul ve Esaslarına göre ortak giderler; 750 Araştırma ve Geliştirme Giderleri, 760 Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri, 770 Genel Yönetim Giderleri Hesabına kaydedilerek izlenmektedir. Ortak giderler, dönem sonlarında, yıllara yaygın inşaat/taahhüt ve onarım işlerine pay vermek yoluyla dağıtılacağı öngörülmüştür.

Yıllara yaygın inşaat ve onarım işi yapan işletmelerde, yıllara yaygın inşaat ve onarım işlerinde ortak giderlerin dağıtımı GVK'nın (m.43) belirlediği şekilde yapılmaktadır. G.V.K.'nın 43. maddesinde yıllara yaygın inşaat ve onarım işlerine ilişkin ortak genel giderler ve amortismanların neler olduğu belirtilmemiş, bu giderlerin dağıtımına ilişkin ölçüler vurgulanmıştır. GVK'na göre birden fazla inşaat ve onarma işlerinde veya bu işlerle birlikte diğer işlerde müştereken kullanılan tesisat, makine ve ulaştırma vasıtalarının amortismanları, bunların her işte kullandıkları gün sayısına göre dağıtılacağı, belirtilmiştir. İnşaatlara dağıtılan giderler, Muhasebe Usul ve Esaslarına göre 740 Hizmet Üretim Maliyetleri Hesabına kaydedilerek izlenir. 1 No lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği uyarınca yıllara yaygın inşaat taahhüt ve onarım işlerinden tamamlanmayanlara ilişkin maliyetler dönem sonlarında 170-178 Yıllara Yaygın İnşaat Ve Onarım Maliyetleri Hesabında aktifleştirilerek izlenir. İnşaat ve onarım işinin proje bazındaki sayısı, her bir inşaatın 170-178 hesap aralığında açılacak hesaplar üzerinde defteri kebir düzeyinde izlenmesine imkan vermeyecek kadar fazla ise; diğer proje yardımcı defter düzeyinde izlenebilir. Bu durumda, her bir proje için tutulacak yardımcı defterler, defteri kebir hükmündedir.

**KAYNAKÇA**

- Akdoğan, N. (2009). *Tekdüzen Muhasebe Sisteminde Maliyet Muhasebesi Uygulamaları*. (8. Baskı). Ankara: Gazi Kitapevi.
- Arabacı, H. (2016). *İnşaat Muhasebesi Yıllara Yaygın İnşaat Ve Onarım İşleri*, Edirne: Yeni Hudut Gazetecilik ve Matbaacılık.
- Çankaya, İ. (2003). *İnşaat Muhasebesi Yıllara Yaygın-Özel (Yap-Sat) İnşaatlar*. (Genişletilmiş 2. Baskı). Ankara: Meslek Yayıncıları.
- Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği, Sıra No. 1, 2, Vergici ve Muhasebeci İle Diyalog Dergisi, Süryay Sürekli Yayınlar, Sayı:1994/1,2 İstanbul.

**İnternet Kaynakları**

- Kızılot, Ş. (18.03.2014). *İnşaat kavramı ve çeşitleri*. 15.12.2014.  
<http://www.hurses.com.tr/goster.php?id=461&tur=3>
- Özerçen, E. (16.12.2011). *İnşaat Taahhüt İşlerinde Vergi ve Muhasebe Uygulamaları Açısından Özellikli Durumlar*. (10.11.2014).  
<http://www.muhasibetr.com/yazarlarimiz/emreozercen/002/>
- Kumdakcı, C.S. *Yıllara Sari İnşaat Onarım İşlerinde Vergi Uygulamaları*,  
<http://www.asmmmo.org.tr/userfiles/others/files/sunum%20Y%C4%B1llar%20Sari%20C4%B0n%C5%9Faat%20C4%B0%C5%9Flerinde%20vergi%20uygulamalar%C4%B1%20-%202016-%20201.pdf> (01.09.2017).
- Yalçın, H. (21.07.2011). *Yıllara Sari İnşaat Ve Onarma İşlerinde Ortak Gider Ve Amortismanların Dağıtımı*. <http://www.muhasibevergi.com/yazdir.aspx?mid=120> (10.09.2017).
- Gelir Vergisi Kanunu*. Kanun Numarası : 193. Kabul Tarihi : 31/12/1960. Yayımlandığı R.Gazete : Tarih : 6/1/1961 Sayı : 10700 Yayımlandığı Düstur : Tertip : 4. Cilt : 1. Sayfa : 850.  
<http://www.mevzuat.gov.tr/MevzuatMetin/1.4.193.pdf> (20.01.2015).
- Kamu İhale Kanunu*. Kanun Numarası: 4734 Kabul Tarihi: 4/1/2002 Yayımlandığı Resmî Gazete : Tarih: 22/1/2002. Sayı: 24648. Yayımlandığı Düstur: Tertip: 5. Cilt: 42. (30.01.2016).  
<http://www.mevzuat.gov.tr/MevzuatMetin/1.5.4734.pdf>
- TMS 11 İnşaat Sözleşmeleri, (erişim 10.10.2017).  
<http://www.kgk.gov.tr/Portalv2Uploads/files/DynamicContentFiles/T%C3%BCrkiye%20Muhasebe%20Standartlar%C4%B1/TMSTFRS2016Seti/TMS11.pdf>