

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

**KONUT YAPI KOOPERATİFLERİNDE
MALİYETLERİN HESAPLANMASI VE
MUHASEBELEŞTİRİLMESİ**

YÜKSEK LİSANS TEZİ

Ümmehan ERDİL ŞAHİN

**Enstitü Anabilim Dalı : İşletme
Enstitü Bilim Dalı : Muhasebe ve Finansman**

Tez Danışmanı: Prof. Dr. Hilmi KIRLIOĞLU

EYLÜL-2006

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

**KONUT YAPI KOOPERATİFLERİNDE
MALİYETLERİN HESAPLANMASI VE
MUHASEBELEŞTİRİLMESİ**

YÜKSEK LİSANS TEZİ

Ümmehan ERDİL ŞAHİN

**Enstitü Anabilim Dalı : İşletme
Enstitü Bilim Dalı : Muhasebe ve Finansman**

Bu tez 15.9.2006 tarihinde aşağıdaki jüri tarafından Oybirliği ile kabul edilmiştir.

**Jüri Başkanı Jüri Üyesi Jüri Üyesi
Prof.Dr. Hilmi Kırhoğlu Yrd.Doç.Dr. Selahattin Karabınar Yrd.Doç.Dr. Nurullah Altun**

BEYAN

Bu tezin yazılmasında bilimsel ahlak kurallarına uyulduğunu, başkalarının eserlerinden yararlanılması durumunda bilimsel normlara uygun olarak atıfta bulunulduğunu, kullanılan verilerde herhangi bir tahrifat yapılmadığını, tezin herhangi bir kısmının bu üniversite veya başka bir üniversitedeki başka bir tez çalışması olarak sunulmadığını beyan ederim.

Ümmehan ERDİL ŞAHİN

15.09.2006

ÖNSÖZ

“Konut Yapı Kooperatiflerinde Maliyetlerin Hesaplanması ve Muhasebeleştirilmesi” isimli bu çalışma aynı faaliyet alanına sahip olmalarına ve aynı Tezdüzen Hesap Planını kullanmalarına rağmen konut yapı kooperatiflerinde maliyetlerin muhasebeleştirilmesinde tekdüzelik sağlanamaması, dolayısıyla farklı maliyet muhasebesi uygulamalarına rastlanması nedeniyle incelenmeye değer bulunmuştur. Bu amaçla bu çalışmada kooperatif inşaatının emanet usulü yapılması ve ihale usulü yapılması halinde katlanılacak maliyetler ve söz konusu maliyetlerin muhasebe kayıtlarına yer verilmiştir. Bu çalışma sırasında benden yardımlarını esirgemeyen danışman hocam sayın Prof. Dr. Hilmi KIRLIOĞLU’na, eleştiri ve önerileri ile katkı sağlayan bütün hocalarıma ve desteğini esirgemeyen eşime teşekkürlerimi sunmayı borç bilirim.

15.09.2006

Ümmehan ERDİL ŞAHİN

İÇİNDEKİLER

| | |
|--|------|
| KISALTMALAR | vi |
| TABLolar LİSTESİ | vii |
| ÖZET | viii |
| SUMMARY | ix |
| | |
| GİRİŞ | 1 |
| BÖLÜM 1: GENEL BİLGİLER | |
| 1.1. Kooperatifin Tanımı ve Unsurları..... | 5 |
| 1.2. Kooperatif Çeşitleri..... | 6 |
| 1.3. Kooperatifin Organları Ve Yönetimi..... | 8 |
| 1.3.1. Genel Kurul..... | 8 |
| 1.3.2. Yönetim Kurulu..... | 9 |
| 1.3.3. Denetim Organı..... | 10 |
| 1.4. Kooperatif Üst Birlikleri..... | 11 |
| 1.4.1. Kooperatif Birlikleri..... | 11 |
| 1.4.2. Kooperatif Merkez Birlikleri..... | 12 |
| 1.4.3. Türkiye Milli Kooperatifler Birliği..... | 12 |
| 1.5. Konut Yapı Kooperatiflerinin Kuruluşu..... | 12 |
| 1.5.1. Ana Sözleşmenin Hazırlanması..... | 12 |
| 1.5.2. Sanayi ve Ticaret Bakanlığı ile İl Müdürlüğünden İzin Alınması..... | 13 |
| 1.5.3. Tescil ve İlan..... | 13 |
| 1.6. Konut Yapı Kooperatiflerinde Ortaklık Sifatının Kazanılması ve Kaybedilmesi..... | 14 |
| 1.1.1. Kooperatife Ortak Olabilme Yolları..... | 14 |
| 1.7.2. Ortakların Taşınması Gereken Nitelikler..... | 14 |
| 1.7.3. Ortaklık Sifatının Sona Ermesi..... | 15 |

BÖLÜM 2: KONUT YAPI KOOPERATİFLERİNDE GELİR VE GİERLER İLE VERGİ KANUNLARI KARŞISINDAKİ DURUMU.....18

| | |
|--|----|
| 2.1. Konut Yapı Kooperatiflerinin Gelirleri..... | 18 |
| 2.1.1. Ortaklardan Alınan Paralar..... | 19 |
| 2.1.1.1. Aidatlar (Ödentiler)..... | 19 |
| 2.1.1.2. Gecikme Faizleri..... | 22 |
| 2.1.1.3. Kaydiyeler..... | 23 |
| 2.1.1.4. Bağışlar..... | 24 |
| 2.2. Konut Yapı Kooperatiflerinin Vergi Mükellefiyetleri..... | 25 |
| 2.2.1. Kurumlar Vergisi Yükümlülüğü ve Muafiyet Şartları..... | 25 |
| 2.2.1.1. Ana Sözleşmede Bulunması Gereken Unsurlar..... | 27 |
| 2.2.1.2. Ana Sözleşme Hükümlerine Fiilen Uyulması..... | 29 |
| 2.2.1.3. İhale Usulu İnşaat Mütahhidi Durumu..... | 29 |
| 2.2.1.4. Kurumlar Vergisi Muafiyeti İle İlgili Özel Durumlar..... | 30 |
| 2.2.1.4.1. Kooperatif Arsasının Satılması..... | 30 |
| 2.2.1.4.2. Kooperatif Arsasının Kat Karşılığı Temin Edilmesi..... | 31 |
| 2.2.1.4.4. Kooperatifin Sosyal Tesis Kurup Çalıştırması..... | 32 |
| 2.2.1.4.5. Yapı Kooperatiflerinin Faiz Gelirleri..... | 32 |
| 2.2.1.4.6. Yapı Kooperatiflerinin Kira Gelirleri..... | 34 |
| 2.2.1.4.7. Yapı Kooperatiflerinin Kambiyo Gelirleri..... | 34 |
| 2.2.1.5. Kurumlar Vergisi Muafiyetinin Maliyetlere Etkisi..... | 35 |
| 2.3.2. Katma Değer Vergisi Yükümlülüğü ve İstisnaları..... | 39 |
| 2.3.2.1. Konut Yapı Kooperatiflerinde KDV İstisnası..... | 39 |
| 2.3.2.2. İstisna Kapsamına Girmeyen İşlerde KDV..... | 41 |
| 2.3.2.3. Kooperatif Arsasının KDV Karşısındaki Durumu..... | 41 |
| 2.3.2.4. Konut yapı kooperatiflerinin Konut Teslimlerinde KDV..... | 42 |
| 2.3.2.5. Konut Yapı Kooperatiflerinde KDV Mükellefiyeti..... | 43 |
| 2.3.2.6. KDV Muafiyet ve İstisnalarının İnşaat Maliyetlerine Etkisi..... | 47 |

BÖLÜM 3: KONUT YAPI KOOPERATİFLERİNDE TEKDÜZEN HESAP PLANI VE MALİYET MUHASEBESİ UYGULAMASI.....49

| | |
|---|----|
| 3.1. Tekdüzen Hesap Planı Uygulaması..... | 49 |
| 3.1.1. Konut Yapı Kooperatiflerinde Tekdüzen Hesap Planı Uygulaması.... | 49 |
| 3.1.2. Konut Yapı Kooperatiflerinde THP'nın Uygulanmasında Yaşanan Sıkıntılar..... | 51 |
| 3.2. Konut Yapı Kooperatiflerinde Maliyet Muhasebesinin Yer ve Önemi..... | 51 |
| 3.3. Konut Yapı Kooperatiflerinde Maliyetlerin Sınıflandırılması..... | 53 |
| 3.3.1. Direkt Malzeme Maliyetleri..... | 54 |
| 3.3.2. Direkt İşçilik Maliyetleri..... | 54 |
| 3.3.3. Taşeron Giderleri..... | 54 |
| 3.3.4. Diğer Maliyet Ve Giderler..... | 55 |
| 3.3.4.1. Endirekt Maliyetler..... | 55 |
| 3.3.4.2. Genel Yönetim Giderler..... | 56 |
| 3.4. Konut Yapı Kooperatiflerinde Maliyet Muhasebesi Kayıt Sistemleri..... | 56 |
| 3.4.1. 7/A Seçeneğine Göre Maliyet Hesapları ve İşleyişi..... | 57 |
| 3.4.1.1. Gider Çeşitleri..... | 58 |
| 3.4.1.2. Gider Yerleri..... | 59 |
| 3.4.1.3. Maliyet Hesaplarının İşleyişi..... | 60 |
| 3.4.2. 7/B Seçeneğine Göre Maliyet Hesapları Ve İşleyişi..... | 67 |
| 3.5. Yapı Kooperatiflerinde Uygulanabilecek Maliyet Sistemleri..... | 70 |

BÖLÜM 4: KONUT YAPI KOOPERATİFLERİNDE İNŞAAT YAPIM USULLERİ VE MALİYETLERİN MUHASEBELEŞTİRİLMESİ.....71

| | |
|--|----|
| 4.1. Emanet Usulü..... | 71 |
| 4.1.1. Arsa Temini Ve Muhasebeleştirilmesi..... | 72 |
| 4.1.2. Plan- Proje Giderlerinin Muhasebeleştirilmesi..... | 76 |
| 4.1.3. Alt Yapı Giderlerinin Muhasebeleştirilmesi..... | 77 |
| 4.1.4. Yapı Denetim Giderlerinin Muhasebeleştirilmesi..... | 78 |
| 4.1.5. Yapı Ruhsatının Alınması ve Belediye Harçlarına Ait Giderlerin Muhasebeleştirilmesi..... | 79 |

| | |
|--|-----|
| 4.1.6. İnşaat Maliyetleri ve Muhasebeleştirilmesi..... | 82 |
| 4.1.6.1. Malzeme Maliyetleri..... | 82 |
| 4.1.6.1.1. Stok Değerleme Yöntemleri..... | 82 |
| 4.1.6.1.2. Malzeme Maliyetlerinin Muhasebeleştirilmesi..... | 83 |
| 4.1.6.2. İşçilik Maliyetleri..... | 85 |
| 4.1.6.2.1. Ücretlerden Yapılan Kesintiler..... | 85 |
| 4.1.6.2.2. Ücretlerin Muhasebeleştirilmesi..... | 86 |
| 4.1.6.2.3. Asgari İşçilik Uygulaması..... | 88 |
| 4.1.6.3. Taşeron Giderleri..... | 90 |
| 4.1.6.4. Genel Üretim Giderleri..... | 92 |
| 4.1.7. Geçici Maliyetlerin Belirlenmesi..... | 95 |
| 4.1.8. Kesin Maliyetlerin Belirlenmesi..... | 97 |
| 4.1.9. Konutların Ortaklara Teslim Edilmesi..... | 101 |
| 4.2. İhale Usulü..... | 103 |
| 4.2.1. İhale Yöntemleri..... | 103 |
| 4.2.1.1. Açık İhale Usulü..... | 103 |
| 4.2.1.2. Belli İstekliler Arasında İhale Usulü..... | 104 |
| 4.2.1.3. Pazarlık Usulü..... | 104 |
| 4.2.2. İhale Süreci..... | 105 |
| 4.2.2.1. İhalenin Duyurulması..... | 105 |
| 4.2.2.2. Tekliflerin Alınması Ve Geçici Teminat..... | 105 |
| 4.2.2.3. Tekliflerin Değerlendirilmesi ve Sözleşmenin Yapılması..... | 106 |
| 4.2.3. Arsa Temini..... | 106 |
| 4.2.4. Plan-Proje Giderleri..... | 106 |
| 4.2.5. Alınan Teminatların Muhasebeleştirilmesi..... | 107 |
| 4.2.6. İnşaat Maliyetleri Ve Muhasebeleştirilmesi..... | 108 |
| 4.2.6.1. Hakediş Ödemeleri ve Muhasebeleştirilmesi..... | 108 |
| 4.2.7. Geçici Kabul..... | 112 |
| 4.2.8. Kesin Kabul..... | 113 |
| 4.2.9. Geçici Maliyetlerin Belirlenmesi..... | 114 |
| 4.2.10. Kesin Maliyetlerin Belirlenmesi..... | 115 |

| | |
|---|------------|
| BÖLÜM 5: S.S. YUVAM YAPI KOOPERATİFİ UYGULAMASI..... | 116 |
| SONUÇ VE ÖNERİLER..... | 178 |
| KAYNAKLAR..... | 185 |
| ÖZGEÇMİŞ..... | 192 |

KISALTMALAR

| | |
|----------------------|--------------------------------|
| Koop. | : Kooperatif |
| m | : Madde |
| Örn. Ana Söz. | : Örnek Ana Sözleşme |
| K.K. | : Kooperatifler Kanunu |
| T.B.M.M. | : Türkiye Büyük Millet Meclisi |
| T.T.K | : Türk Ticaret Kanunu |
| K.V.K. | : Kurumlar Vergisi Kanunu |
| G.V.K. | : Gelir Vergisi Kanunu |
| K.D.V. | : Katma Değer Vergisi |
| K.D.V.K | : Katma Değer Vergisi Kanunu |
| T.D.H.P. | : Tekdüzen Hesap Planı |
| T.D.M.S. | : Tekdüzen Muhasebe Sistemi |
| G.Ü.G. | : Genel Üretim Giderleri |
| TOKİ | : Toplu Konut İdaresi |
| V.U.K. | : Vergi Usul Kanunu |
| K.İ.K. | : Kamu İhale Kanunu |
| D.V.K. | : Damga Vergisi Kanunu |

TABLO LİSTESİ

| | Sayfa |
|--|-------|
| Tablo 1: Kooperatif İnşaatını Yapan Müteahhidin Eski ve Yeni Düzenlemeye Göre Durumu..... | 38 |
| Tablo 2: Konutların Kooperatif Çatısı Altında Yapılması Halinde Yüklenilen KDV..... | 48 |
| Tablo 3: Genel Üretim Giderleri Tablosu..... | 93 |
| Tablo 4: Dağıtım Anahtarları Tablosu..... | 93 |
| Tablo 5: Genel Üretim Giderleri Dağıtım Tablosu..... | 94 |
| Tablo 6: S.S.Yuvam Yapı Kooperatifinin 31.12.2004 Tarihli Genel Geçici Mizanı..... | 146 |
| Tablo 7: S.S.Yuvam Yapı Kooperatifinin 31.12.2004 Tarihli Kesin Mizanı... | 149 |
| Tablo 8: S.S. Yuvam Yapı Kooperatifinin 31.12.2004 Tarihli Bilançosu | 150 |
| Tablo 9: S.S Yuvam Yapı Kooperatifi 31.12.2005 Tarihli Kesin Mizanı..... | 169 |

| | |
|---|---|
| Tezin Başlığı : Konut Yapı Kooperatiflerinde Maliyetlerin Hesaplanması ve Muhasebeleştirilmesi | |
| Tezin yazarı : Ümmehan ERDİL ŞAHİN | Danışman : Prof. Dr. Hilmi KIRLIOĞLU |
| Kabul tarihi : 15.09.2006 | Sayfa Sayısı : IV (ön Kısım) + 192 (tez) |
| Anabilimdalı : İşletme | Bilim Dalı : Muhasebe ve Finansman |
| <p>Yapı kooperatifleri üyelerinin konut ve işyeri ihtiyaçlarını en uygun maliyetlerle ve en uygun ödeme koşulları ile karşılamak amacıyla kurulmaktadır. Amacı üyelerine uygun maliyetlerle konut üretmek olan konut yapı kooperatiflerinde inşaat maliyetlerinin hesaplanması ve muhasebeleştirilmesi önemli olmakla birlikte bu konuda gerek uygulamada gerek literatürde bir tekdüzelik sağlanamamıştır.</p> <p>Bu çalışmanın araştırma problemi, konut yapı kooperatifleri tarafından yürütülen konut inşaatlarının hizmet üretimi olarak mı yoksa üretim eylemi olarak mı değerlendirileceğinin tespitidir. Bu bağlamda inşaat maliyeti unsurları ve maliyet muhasebesi uygulamalarını etkileyen unsurların neler olduğu tespit edilmeye çalışılmıştır. Aynı alanda faaliyet gösteren konut yapı kooperatiflerinde, gerek maliyet unsurlarının tespitinde gerekse muhasebeleştirilmesinde farklı uygulamalara rastlanmaktadır. Bu çalışmanın araştırma soruları;</p> <ul style="list-style-type: none">- Konut kooperatiflerinde maliyet unsurları nelerdir,- Faaliyet konuları aynı olduğu halde, konut yapı kooperatiflerinde maliyetlerin muhasebeleştirilmesi niçin farklılık göstermektedir,- Kooperatif muhasebesinde yapılan hataların nedenleri nelerdir ve nasıl çözüm üretilebilir. <p>Bu sorulara cevap ararken, kayıt süreci, yapılan hatalar ve farklı uygulamaların nedenleri literatür taraması yapılarak araştırılmıştır. Buna ek olarak kooperatif muhasebesi tutan muhasebe meslek mensupları ile de görüşmeler yapılmış. Ayrıca bu çalışma ile kooperatiflere tanınan vergi muafiyet ve istisnalarının inşaat maliyetleri üzerindeki etkisi açıklanmaya çalışılmıştır.</p> <p>Bu çalışmanın sonucunda konut yapı kooperatiflerinde inşaat maliyeti unsurlarını etkileyen en önemli faktörün kooperatif inşaatının yapılış şekli ve kooperatifin vergi muafiyet ve indirimlerinden yararlanıp yararlanmama durumu olduğu tespit edilmiştir. Ayrıca, kooperatif tarafından yapılan yada yaptırılan konutların inşaatının hizmet eyleme olmayıp üretim faaliyeti olarak değerlendirilmesi gerektiği tespit edilmiştir. Maliyetlerin muhasebeleştirilmesinde rastlanan farklı uygulamaların, tekdüzen hesap planındaki hesapların uygulamacılar tarafından farklı yorumlanması ve özel inşaat statüsünde bulunan kooperatif inşaatının, bazı meslek mensupları tarafından inşaat taahhüt işi olarak algılanmasından kaynaklandığı sonucuna varılmıştır. Ayrıca bazı meslek mensuplarının maliyetlerin muhasebeleştirilmesi sırasında yanlış hesaplar kullanmaları ve bu uygulanmadan dolayı bir yaptırımla karşılaşmamaları nedeniyle kooperatiflerde muhasebe denetiminin yeterli düzeyde olmadığı söylenebilir.</p> | |
| Anahtar Kelimeler: İnşaat Maliyetleri, Konut Kooperatifleri, Maliyet Muhasebesi | |

Title of Thesis: Cost Accounting System and Bookkeeping at Residence Housing Cooperatives

Author : Ümmehan ERDİL ŞAHİN **Supervisor :** Prof. Dr. Hilmi KIRLIOĞLU

Date : 15.09.2006 **Number of Pages :** IV (Pretext) + 192 (mainbody)

Department: Business Administration **Subfield :** Accounting and Finance

Residence housing cooperatives are established to provide house and workplace necessities with suitable costs and payments for their members. Although accounting of building costs at residence housing cooperatives, whose aim is to produce the houses with cheap costs, is important, there is no agreement neither application nor literature on that subject.

The main question investigated in this thesis are as follows: What are the elements of building costs and cost accounting for residence housing cooperatives? Which one has to be used for building production? Is it a manufacturing or service business? Residence housing cooperatives being same workfield have different cost accounting applications in both appearing and accounting of cost elements. Based on these basic questions, this study also aims for answering such specific questions below:

- What are the elements for building costs at residence housing cooperatives?
- Although residence housing cooperatives being same workfield, why are there different types of cost accounting?
- What are the reasons of mistakes that are done on cooperative accounting and how can they be solved?

While answering these questions, the reasons of general mistakes and different cost accounting applications are studied with a detailed literature review. Moreover, semiformal interviews related with cooperative accounting was made with professional experts. In addition, effects of free and discount tax on building costs which are provided to the residence housing cooperatives are explained.

At the end of this study, it has been determined that important factors which affect the elements of building cost is the type of cooperative construction building and having advantage of free and discount tax for residence housing cooperative or not. In addition, it has been established that building houses that are done by cooperative or not is a manufacturing business, not a service one. However, uniform account plan was commented differently by professional experts and therefore it causes several dissimilar applications even wrong effects about cost accounting at the residence building cooperative. In spite of making wrong applications about cost accounting, some accountants were not warned. It shows that accounting control is not enough at the residence housing cooperative.

Keywords: Building Costs, Housing Cooperatives, Cost Accounting

GİRİŞ

Maliyet kavramı sadece ticari faaliyette bulunan inşaat işletmeleri için değil aynı zamanda konut yapı kooperatifler için de önemlidir ve kooperatifle ilgili çıkar gruplarının kararları üzerinde etkili olmaktadır. Dolayısıyla konut kooperatiflerinde de maliyet hesaplama sistemi ve hesaplanan maliyetlerinin muhasebeleştirilmesi önem arz etmektedir. Normal üretim işletmelerinde mamul üretimi sırasında oluşan maliyet unsurlarının hangi hesaplar kullanılarak kayıt altına alınacağı bellidir ve işletmeler üretim maliyetlerinin muhasebeleştirilmesinde bu hesapları kullanmaktadırlar. Ancak konut kooperatiflerinde inşaatların yapımı sırasında oluşan maliyetlerin hangi hesaplarda muhasebeleştirileceği konusunda gerek literatürde gerekse uygulamada bir tekdüzelik sağlanamamıştır. Bu nedenle normal üretim işletmelerinden farklı olarak konut kooperatiflerinde inşaat maliyetlerinin muhasebeleştirilmesi sırasında farklı hesaplar kullanılmaktadır.

Konut yapı kooperatiflerinde inşaat maliyetlerinin muhasebeleştirilmesinde kullanılan hesapları aşağıdaki şekilde gruplandırmak mümkündür;

- Bir görüşe göre, konut yapı kooperatifleri üyelerinin konut ihtiyacını karşılamak amacıyla faaliyet gösterdiğinden yaptıkları inşaat eylemi özel inşaat statüsündedir ve inşaat maliyetlerinin muhasebeleştirilmesinde özel inşaat işi yapan işletmeler tarafından kullanılan maliyet hesaplarının kullanılması gerekmektedir. Dolayısıyla direkt malzeme maliyetleri “710 Direkt İlk Madde ve Malzeme Giderleri Hesabı”nda, direkt işçilik maliyetleri “720 Direkt İşçilik Giderleri Hesabı”nda ve üretim ile ilgili genel giderler ise “730 Genel Üretim Giderleri Hesabı”nda izlenmeli, dönem sonunda yansıtma hesapları aracılığı ile “151 Yarı Mamuller Hesabı”na aktarılmalı ve konut inşaatları tamamlandıktan sonra ise “152 Mamuller Hesabı”na devredilmelidir.
- İkinci uygulama, konut yapı kooperatiflerinin ortaklarının konut ihtiyacını karşılamak amacıyla hizmet faaliyetinde bulunduğu varsayımına dayanmakta ve inşaatla ilgili tüm maliyetler “740 Hizmet Üretim Maliyeti Hesabı”nda takip edilmekte dönem sonlarında yansıtma hesabı aracılığı ile oluşan maliyetler “170

Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Maliyetleri Hesabı”na aktarılmakta ve inşaatlar tamamlandıktan sonra ise “152 Mamuller Hesabı”na devredilmektedir.

- Bu konudaki üçüncü uygulama ise konut yapı kooperatifi tarafından yapılan veya yaptırılan konutlar için katlanılan maliyet unsurlarının tamamının “258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı”nda izlenmesi ve inşaatlar tamamlandıktan sonra “152 Mamuller Hesabı”na devredilmesidir.

Bilindiği üzere tekdüzen muhasebe sisteminin amacı aynı faaliyet alanlarındaki işletmelerin benzer nitelikteki işlemlerinin benzer şekilde kayıt altına alınması ve böylece anlamlı bir karşılaştırma ve değerlendirme yapılması için gerekli bilgilerin sağlanmasıdır. Ancak faaliyet konuları konut üretimi olan konut yapı kooperatiflerinde faaliyet alanları tamamen aynı olmasına rağmen, inşaat maliyetlerinin muhasebeleştirilmesinde birbirinden bu denli farklı uygulamalara yer verilmesi dikkat çekicidir. Gerçekte birinci uygulamada kooperatif tarafından yürütülen konut üretimi gerçek bir üretim eylemi olarak düşünülmekte, ikinci uygulamada hizmet eylemi olarak nitelendirilmekte, üçüncü uygulamada ise inşaat faaliyeti sonunda üretilecek konutlar mamul olarak nitelendirilmesine rağmen sabit varlık yatırımı yapıyormuş gibi kayıt altına alınmaktadır.

Bu çalışmanın amacı; konut yapı kooperatifleri tarafında sürdürülen inşaat eyleminin aslında hizmet üretimi olarak veya duran varlık edinilmesi için yapılan bir yatırım olarak nitelendirilemeyeceği, dolayısıyla söz konusu inşaat eyleminin mamul üretimi olarak nitelendirilmesi gerektiğini ortaya koyabilmektir. Bu amaçla bu çalışmada konut kooperatiflerinde arsanın tedarik edilmesinden, inşaatların tamamlanmasına kadar geçen süre boyunca oluşan maliyet unsurları tek tek açıklanarak, bu unsurlara ilişkin muhasebe kayıtlarına ayrıntılı bir şekilde yer verilmiştir.

Çalışmanın önemi, konut yapı kooperatifleri tarafından yürütülen konut üretimini, üretim eylemi, hizmet eylemi ve sabit varlık edinmek için yapılan inşaat faaliyeti şeklinde sınıflandırmaya tabi tutması, bu sınıflandırmanın muhasebe kayıtlarında neden olduğu farklılıklara vurgulamasıdır. Özellikle konut yapı kooperatiflerinin amacı

dahilinde, inşaatın maliyetlerinin nasıl muhasebeleştirilmesi gerektiğine yönelik değerlendirmelere yer vermesidir.

Çalışmanın yürütülmesi sırasında bir takım kısıtlarla karşılaşmıştır. Konut yapı kooperatiflerinde maliyetlerin muhasebeleştirilmesinde farklı hesapların kullanılmasının başlıca nedeni kooperatif inşaatının emanet usulü veya ihale usulü yaptırılması halinde oluşan maliyet unsurlarının bir birinden farklı olmasıdır. Ancak bu çalışmanın en önemli kısıtı, araştırmanın yapıldığı sırada inşaatın emanet usulü yapıldığı bir konut yapı kooperatifine ulaşılamamış olmasıdır. Bu nedenle inşaat süreci boyunca oluşan maliyetler incelenememiş ve uygulamada maliyet unsurlarının ne şekilde kaydedildiği verilerine ulaşılamamıştır. Bu nedenle inşaatın emanet usulü yapılması halinde oluşacak maliyet kalemleri ve muhasebeleştirilmesi ile ilgili çalışmalar literatür taraması yapılarak ortaya konulmuştur. Çalışmanın diğer bir kısıtı ise müteahhit tarafından yürütülen kooperatif inşaatlarına ilişkin kesin maliyet rakamlarına ulaşılamamasıdır. Gerek müteahhitler gerekse kooperatifin ve müteahhidin muhasebe kayıtlarını tutan muhasebeciler maliyet verilerini vermekten kaçınmaktadır. Bu nedenle bu çalışmada müteahhit kar paylarının maliyetler üzerindeki etkisi incelenememiştir.

Bu çalışma bu alanda yapılacak diğer çalışmalara inşaat maliyet unsurlarının sistemli bir şekilde gruplandırılması dolayısıyla yardımcı olacak nitelikte olmakla birlikte bundan sonra bu alanda yapılacak çalışmalarda kooperatif inşaatının emanet veya ihale usulü yapılmasında oluşacak maliyet unsurları karşılaştırılarak; inşaatın müteahhide yaptırılması suretiyle müteahhidin uzmanlığından yararlanılmasının gerek inşaatın tamamlanma süresi ve kalitesi, gerekse oluşacak maliyetler üzerindeki etkileri analiz edilebilir.

Çalışmanın birinci bölümünde kooperatifçilik ve yapı kooperatiflerinin kuruluş ve işleyişi hakkında genel bilgilere yer verilmiştir.

Çalışmanın ikinci bölümünde, maliyetlerin karşılanmasında kullanılan gelir kalemleri ile inşaat maliyetleri üzerinde artış veya azalış yaratan etkileri göz önünde

bulundurularak konut yapı kooperatiflerinin Katma Değer Vergisi ve Kurumlar Vergisi muafiyet ve mükellefiyetlerinden bahsedilmiştir.

Çalışmanın üçüncü bölümünde konut yapı kooperatiflerinde kullanılan maliyet muhasebesi kayıt sistemlerinden ve maliyet hesaplarından bahsedilmiş, hangi maliyet veya gider unsurunun hangi hesapta izleneceğinin gösterilmesi için 7/A ve 7/B seçeneğinde kullanılan maliyet hesapları açıklanmıştır.

Çalışmanın dördüncü bölümünde, konut yapı kooperatiflerinde inşaat yapım türüne göre inşaat süreçlerinden, bu süreçlerde oluşan maliyet unsurlarından ve bu unsurların Tekdüzen Muhasebe Sistemi (TDMS) çerçevesinde nasıl muhasebeleştirileceğinden bahsedilmiştir.

Son olarak çalışmanın beşinci bölümünde S.S. Yuvam Yapı Kooperatifinin kuruluşundan tasfiyesine kadar yapılan kayıtların yer aldığı bir uygulamaya yer verilmiştir.

BÖLÜM 1. GENEL BİLGİLER

1.1. Kooperatifin Tanımı ve Unsurları

Kooperatifler Kanunu'nun 1. maddesine göre; tüzel kişiliği haiz olmak üzere ortaklarının belirli menfaatlerini ve özellikle meslek ve geçimlerine ait ihtiyaçlarını işgücü ve parasal katkılarıyla karşılıklı yardım, dayanışma ve kefalet suretiyle sağlayıp korumak amacıyla gerçek ve tüzel kişiler tarafından kurulan değişir ortaklı ve değişir sermayeli ortaklıklara kooperatif denir.

Bu tanıma göre kooperatifin unsurlarını şu şekilde sıralamak mümkündür (Ataman, 2000:290):

- Ekonomik amaçlar doğrultusunda oluşturulan kuruluşlardır,
- Bu kuruluşlarda temel amaç ortaklar arasında karşılıklı yardım, dayanışma ve kefalet suretiyle ihtiyaçların karşılanarak ekonomik çıkarların korunmasıdır,
- Ortak sayısı ve sermaye açısından değişkenlik göstermektedir,
- Tüzel kişiliğe sahip bulunmaktadır. Bu tüzel kişilik Ticaret Siciline tescil ile kazanılır (K.K.m.7).

21.04.2004 tarihli ve 5146 sayılı kanun ile değişiklik yapılarak tüzel kişilerin kooperatif ortağı olmaları sağlanmadan önce sadece gerçek kişiler ve kamu tüzel kişileri, kamu iktisadi teşekkülleri ile dernek ve vakıflar kendi faaliyet konuları ile ilgili kooperatiflerin kurulmasında önderlik edip, kooperatife ortak olabiliyorlardı. Bu uygulamaya göre ticaret şirketleri ile vakıf ve sendikaların kooperatif ortağı olmaları mümkün değildi. Özellikle şirketlerin kooperatife ortak olamamaları TBMM Sanayi, Ticaret, Enerji, Tabii Kaynaklar, Bilgi ve Teknoloji Komisyonunun raporuna göre aşağıdaki olumsuzluklara neden olmaktadır:

Şirketlerin kooperatif ortağı olamaması; üretim ve pazarlama faaliyetlerini limited ve anonim şirketler kurmak suretiyle birleştirerek büyümeye çalışan küçük sanayicinin, özellikle küçük işletmelerin yoğun olarak faaliyet gösterdiği; küçük sanayi siteleri, toplu işyeri siteleri ve organize sanayi bölgeleri gibi kooperatife ait alanlarda bu şirketler aracılığı ile yatırım yapma eğilimleri önünde bir engel oluşturmakta ve gerek kooperatiflerin gerekse kooperatiflerce yapılan işyerlerinin büyümesini ve verimli bir

şekilde çalışmasını engellemektedir. Bu engellemeler nedeniyle zaman zaman şirketlerin kooperatife ortak yapılması için kanuna karşı hile yoluna gidilmesinden dolayı kooperatifler ile şirket ve ortaklar arasında hukuki, mali ve idari birçok sorun ortaya çıkmaktadır (Kaçak, 2004:46).

Yine aynı raporda şirketlerin kooperatiflere ortak olmalarının şu yararları sağlayacağı belirtilmiştir:

Şirketlerin kooperatiflere ortak olmasının önündeki kanundan kaynaklanan sınırlamaların kaldırılması bahsedilen sorunları giderebileceği gibi, küçük sanayicinin; sanayi siteleri, toplu işyerleri ve organize sanayi bölgelerinde yatırım yapmaları, böylece bu alanlarda faaliyet gösteren kooperatiflerin faaliyetlerinin verimlilik ve etkinliklerinin artırılması da mümkün olabilecektir. Ayrıca özellikle tüketim kooperatiflerinin daha çok işyerlerinde örgütlendiği dikkate alınacak olursa, özel sektör çalışanlarının kurdukları kooperatiflere, çalışanların şirketlerinin kurucu ve ortak olabilmesinin tüketim kooperatiflerinin de teşvik edilmesine ve gelişmesine katkı sağlayacağı düşünülmektedir (Kaçak, 2004:46).

1.2. Kooperatif Çeşitleri

Kanunlara aykırı olmamak kaydıyla çok çeşitli konularda ortaklarına ekonomik yarar sağlayacak kooperatiflerin kurulması mümkündür. Bu nedenle kooperatifleri kesin bir sınıflandırmaya tabi tutmak oldukça güçtür. Kooperatifleri faaliyet konularına, tabi oldukları kanunlara, amaçlarına, sorumluluklarına vb. göre sınıflandırmak mümkündür. Ancak bu araştırmada sadece faaliyet konularına göre kooperatif türlerine yer verilmiştir. Faaliyet konuları açısından kooperatifler aşağıdaki şekilde sınıflandırılabilir:

- a) Üretim Kooperatifleri
- b) Tüketim kooperatifleri
- c) Taşıma kooperatifleri
- d) Kredi kooperatifleri
- e) Yapı kooperatifleri

a. Üretim Kooperatifleri

Tarım, ticaret ve sanayi vb. gibi birçok alanda üretim faaliyetinde bulunan kişilerin bir araya gelerek kurdukları kooperatiflerdir.

Kooperatife üye olan üreticiler, ürünlerini kooperatif aracılığı ile satarak, tek başlarına elde edemeyecekleri fiyat avantajlarını elde edebilmektedirler. Bazen ürünlerini işleyecek çeşitli üretim tesisleri de kurarak mamulün ucuz bedelle imalatı gerçekleştirilmekte ve aracısız olarak satışları yapılarak yüksek gelir elde edilmektedir. Bu tür kooperatiflerin temel amacı, tarım, sanayi vb. alanlarda ortaklarda üretilen ürünlerin yüksek fiyatlarla satılmasına aracılık etmektir (Karanlık, 2001:11).

b. Tüketim Kooperatifleri

Başta gıda ve giyecek olmak üzere, yakıt, mobilya, ev araç ve gereçleri gibi ihtiyaç maddelerinin daha ucuz bir şekilde karşılanması amacıyla özellikle dar gelirli tüketici kişilerin bir araya gelerek kurdukları kooperatiflerdir.

Bu tür kooperatifler ortakların ihtiyaçlarını karşılamak üzere tüketim maddelerini toplu bir şekilde tedarik ettiklerinden ucuza mal etmekte ve kar amacı güdülmediğinden ortakların bu ihtiyaçları ekonomik bir şekilde karşılanmaktadır.

c. Taşıma Kooperatifleri

Taşımacılık işiyle uğraşan kişilerin bir araya gelerek kurdukları kooperatiflerdir. Otobüs, kamyon, minibüs vb. araç sahiplerince kurulan bu kooperatifler aracılığı ile belli güzergahlarda yolcu ve yük taşıma haklarının elde edilmesi veya düzenlenmesi, araç sahiplerinin ihtiyaçları ile doğabilecek sorunlara çözümler getirilmesi, araçların bakım onarım ve yedek parça ihtiyaçlarının uygun şartlarda karşılanması ile maliyetlerin azaltılmasına yönelik bir çok yararlı çalışmalar yapılmaktadır (Karanlık, 2001:12).

d. Kredi Kooperatifleri

Daha çok ticaret, sanayi ve tarım alanında faaliyet gösteren kişilerin düşük maliyetli kredi sağlamak amacıyla bir araya gelerek kurdukları kooperatiflerdir.

Bu tür kooperatifler hem devlet desteklerinden önemli ölçüde yararlanarak, hem de kendi imkanlarıyla elde ettikleri kaynakları ihtiyaç duyan ortaklarına ihtiyacına en uygun şekilde kullandırmaktadırlar. Örneğin tarım kredi kooperatifleri, çiftçilere tarım mevsimi başlarken düşük maliyetli kredi kullandırmakta ve hasat mevsiminin sonunda bu kredileri geri almaktadır.

e. Yapı Kooperatifleri

Özellikle dar gelirli kişilerin ucuz ve sağlıklı konut veya işyerleri yapmak amacıyla bir araya gelerek kurdukları kooperatiflerdir. Yapı kooperatifleri, literatürde konut yapı kooperatifleri ve işyeri yapı kooperatifleri olmak üzere ikiye ayrılmaktadır. Ancak bunların dışında gerçekte konut yapı kooperatifi olarak kurulmuş olmakla birlikte, özellikle kent merkezlerine yakın mahallerde yapılan konutların alt katlarının işyeri olarak inşa edilip gerek kooperatif ortaklarına gerekse 3. kişilere satıldığı konut yapı kooperatiflerine de rastlanılmaktadır. Dolayısıyla yapı kooperatifi adına karma sayılacak 3. bir türden bahsetmekte mümkündür. Üstelik bu tür kooperatiflerde işyerlerinin satışından yüklü miktarda gelir elde edildiğinden konut inşaatlarının hızla tamamlanması mümkün olmaktadır. Ayrıca yapı kooperatiflerinde konutlar/işyerleri toplu bir şekilde yapıldığından inşaat maliyetlerinin azaltılması sağlanmakta ve kar amacı güdülmendiğinden kooperatif ortakları inşaat maliyetine mülk sahibi olabilmektedir. Elbette yapılan genel giderlerden de ortakların paylarına düşeni karşılaması söz konusu olabilmektedir.

1.3. Kooperatifin Organları ve Yönetimi

Kooperatifler tüzel kişiliğe sahip kuruluşlardır ve her türlü faaliyet ve işlemlerini organları vasıtasıyla yürütürler. Kooperatifin organları şunlardır:

- Genel Kurul
- Yönetim Kurulu
- Denetçiler

1.3.1. Genel Kurul

Kooperatifin bütün ortaklarının oluşturduğu en yetkili organdır. Kooperatifle ilgili kararların alınması sırasında bütün ortakların genel kurula katılıp oy kullanma hakkı vardır. Ancak her ortak yalnızca bir oy hakkına sahiptir. Genel kurul toplantısında

bulunamayacak olan ortaklar yönetim kurulu üyeleri hariç olmak üzere diğer ortaklardan birini kendi namına oy kullanmak üzere temsilci olarak tayin edebilir. Ortağın eşi ve birinci derecede akrabaları kooperatife ortak olmasalar bile ortağın bulunmadığı durumlarda genel kurula katılarak ortak adına oy kullanabilir.

Genel kurul kooperatif merkezinin bulunduğu yerde olağan ve olağanüstü olmak üzere 2 şekilde toplanabilir. Ancak genel kurulun yılda en az bir kez hesap dönemi sonundan itibaren 6 ay içinde toplanması gerekmektedir.

Kooperatif genel kurulu; yönetim kurulu, gerektiğinde denetim kurulu, kooperatifin ortak olduğu üst birlik ve tasfiye memurları tarafından toplantıya çağrılabilir. Genel kurul bu şekilde toplanmadığı takdirde, ilgili bakanlığında çağırma yetkisi vardır. Ayrıca azınlığın isteği üzerine; yönetim kurulunca, ilgili bakanlıkça veya mahkeme kararıyla toplantıya çağrılabilir (Çöklü, 2004a:173).

1.3.2. Yönetim Kurulu

Yönetim kurulu en az üç üyeden oluşmak üzere genel kurul tarafından seçilen ve kooperatifi yöneten ve kooperatifi temsil eden organdır.

Yönetim kurulu en az bir yıl ve en çok 4 yıl için seçilir. Sözleşmede aksine bir hüküm bulunmuyorsa; yönetim kurulu üyeleri çalışma süreleri bittiğinde tekrar seçilebilir. Herhangi bir aksilik olması ihtimaline karşı seçilen üye sayısı kadar da yedek üye seçilir.

Bir kişinin yönetim kurulu üyesi olabilmesi için Kooperatifler Kanunu'nun 56. maddesinde belirtilen şartları taşıması gerekmektedir. Bu şartlar:

- Kooperatif ortağı olmak ve medeni hakları kullanma ehliyetine sahip bulunmak,
- Türk vatandaşı olmak,
- Aynı türde başka bir kooperatifin yönetim kurulu üyesi olmamak,
- Türk Ceza Kanunu'nun zimmet, ihtilas, irtikap, rüşvet, görevi kötüye kullanma, sahtekarlık, hırsızlık, dolandırıcılık, hileli iflas, emniyeti suistimal ve devletin

şahsiyetine karşı işlenen suçlara ilişkin hükümlerine veya Kooperatifler Kanunu'na göre mahkum olmamak,

- Aynı zamanda kooperatifte denetçi olmamak.

Yönetim kurulu üyesi olarak seçilen kişilerin bu şartları taşıyıp taşımadıkları denetçiler tarafından araştırılır. Bu şartları taşımadıkları halde seçilenler ile daha sonradan bu şartları kaybedenlerin görevlerine son verilir.

1.3.3. Denetim Organı

Genel Kurul tarafından en az bir yıl süreyle seçilen ve genel kurul adına kooperatifin bütün işlem ve hesaplarını inceleyen kişi veya kişilerden oluşan organdır. Denetçilerin kooperatif ortağı olma zorunluluğu yoktur.

Kooperatifin amacını gerçekleştirmesinde en önemli rolü oynayan denetimdir. Denetim ortakların kooperatife olan güvencesinin kaynağını oluşturmaktadır. Sağlıklı bir denetimin gerçekleşmesinde denetçiler önemli rol oynar. Bu bağlamda denetçilerin; kooperatifin bütün işlem ve hesaplarını inceleyebilecek, tutulması gereken yasal defterlerin tutulmasını sağlayacak, defterlere aktarılan bilgilerin doğruluğunu araştırarak, bilançonun, gelir-gider tablosunun, ortaklar pay defterini usulüne uygun olup olmadığını inceleyip genel kurula yıllık rapor verebilecek düzeyde muhasebe bilgisine ve denetçi standartlarına sahip olması gerekir (Mergen,1995:106). Ayrıca kooperatif denetçileri yeterli mesleki bilgi ve tecrübeye sahip olup, denetim çalışmalarını denetim standartlarına uygun olarak yürütseler dahi, bu denetçilerin yaptıkları iç denetimdir. Ancak kooperatiflerin ülke ekonomisi içinde kendilerine düşen rolleri yerine getirebilmeleri ve layık oldukları şekilde gelişebilmeleri için dış denetim de gereklidir. Kooperatifin sevk ve idaresini ellerinde bulunduranların kooperatifin amaçlarını gerçekleştirebilmek için çalışmalarını mümkün kılacak olan denetim olacaktır. Denetim, kooperatiflerde modern yönetimin kurulmasını kolaylaştıracak ve böylece de bütün ortakların menfaatleri korunmuş olacaktır. Çünkü kooperatif ortaklarının büyük çoğunluğu kooperatif organizasyonunun inceliklerine nüfuz edecek seviyede değildir (Kara, 1989:56).

Gerçektende Kooperatifler Kanunu'nun 88. maddesine göre Kooperatif Sanayi ve Ticaret Bakanlığının denetimine tabidir. Bakanlık kooperatif üst kuruluşlarını, ilgili müesseseleri ve bağımsız denetim kuruluşlarını kooperatifi denetlemekle görevlendirebilir.

1.4. Kooperatif Üst Birlikleri

Kooperatiflerin ortak çıkarlarını korumak, kuruluş amaçlarını gerçekleştirmek için kendi aralarında örgütlenmelerine olanak tanınmıştır. Bu örgütlenme aşağıdaki hizmetlerin yerine getirilmesini sağlamaya yöneliktir (Odyakmaz ve Altuğ, 1993:113-114).

- Kooperatiflerin ortak çıkarlarını korumak,
- Kooperatiflerin amaçlarını gerçekleştirebilmek için ekonomik etkinliklerde bulunmak,
- Kooperatiflerin etkinliklerini koordine etmek ve denetlemek,
- Dış ülkelerle olan kooperatifçilikle ilgili ilişkileri düzenlemek,
- Eğitim etkinliklerinde bulunmak,
- Kooperatifçiliği geliştirmek,
- Kooperatifçilik konusunda önerilerde bulunmak.

Yukarıda bahsi geçen kooperatif üst birlikleri şunlardır:

1. Kooperatif Birlikleri,
2. Kooperatif Merkez Birlikleri,
3. Türkiye Milli Kooperatifler Birliği.

1.4.1. Kooperatif Birlikleri

Faaliyet konuları aynı yada birbirleriyle ilgili nitelikteki en az 7 kooperatifin, yine kooperatif şeklinde bir araya gelerek kurdukları birliklerdir. Yani kooperatif birlikleri ortaklarının tamamı kooperatiflerden oluşan kooperatiflerdir denebilir. Örneğin 7 tane yapı kooperatifi bir araya gelerek “Yapı Kooperatifleri Birliği” kurabilirler. Bu birliğe “Sanayi Sitesi Yapı Kooperatifleri”, “Konut Yapı Kooperatifleri”, “Organize Sanayi Bölgesi Yapı Kooperatifleri” vb. üye olabilir.

Kooperatif Birliklerinin amacı; idari, mali ve teknik konularda üye kooperatiflere faydalar sağlamaktır. Ancak ilgili bakanlık tarafından bölgeler belirlendiği takdirde, bu bölgelerde aynı çalışma konularına sahip birden fazla kooperatifler birliği kurulamaz (Karanlık, 2001:38).

1.4.2. Kooperatif Merkez Birlikleri

Faaliyet konusu aynı olan kooperatif birliklerinin kooperatif şeklinde bir araya gelerek kurdukları üst birliklerdir. Kooperatifler Kanunu'nda en az kaç kooperatif birliğinin bir araya gelerek Kooperatifler Merkez Birliği kurabileceğine dair bir hüküm bulunmamakla birlikte bu üst birliklerde kooperatif şeklinde kurulacağından kanımızca en az 7 kooperatif birliğinin bir araya gelmesi gerekmektedir. Örneğin 7 Yapı Kooperatifleri Birliği bir araya gelerek "Yapı Kooperatifleri Merkez Birliğini" kurabilir.

Kooperatif Merkez Birliklerinin amacı, üye kooperatif birliklerine iktisadi, mali ve teknik konularda fayda sağlamaktır (Karanlık, 2001:39).

1.4.3 Türkiye Milli Kooperatifler Birliği

Türkiye'de faaliyet gösteren kooperatif birlikleri ve kooperatif merkez birliklerinin kooperatif şeklinde bir araya gelerek kurulan en üst kuruluştur.

Bu birlik 7 Ocak 1992 gün ve 2939 sayılı Ticaret Sicil Gazetesinde ilan edilmek suretiyle kurulmuş bulunmaktadır. Bu birliğin kısa adı "Türkiye Koop"tur. Çalışma alanı Türkiye, merkezi Ankara'dır. Birliğin amacı; ortağı olan kooperatifler merkez birliklerinin ve kooperatif birliklerinin yararını korumak, amaçlarının gerçekleşmesi yönünde çalışmalar yapmak, çalışmalarını denetlemek, kooperatiflerin verimliliğini artırmak, Türkiye kooperatifçiliğinin gelişmesini sağlamak, dış ülkelerle ilişkiler kurmaktır.

1.5. KONUT YAPI KOOPERATİFİNİN KURULUŞU

1.5.1. Ana Sözleşmenin Hazırlanması

Kurucu ortakların yeni bir ana sözleşme metni hazırlamalarına gerek yoktur. Ortaklar Sanayi ve Ticaret Bakanlığı tarafından hazırlanmış bulunan "Örnek Konut Yapı

Kooperatifi Ana Sözleşmesi”nden 10 adet Sanayi ve Ticaret Bakanlığının il müdürlüklerinden temin ederek her sayfasını noter huzurunda imzalarlar. Böylece ortakların imzaları noterlikçe onaylanmış olur. Bu dilekçelerden 9 tanesi işlem görür 1 tanesi ise kurucu ortaklarda kalır.

1.5.2. Sanayi ve Ticaret Bakanlığı veya İl Müdürlüğünden İzin Alınması

Kurucu ortaklar bir dilekçe, notere onaylattıkları ana sözleşme örnekleri, kurucu ortaklara ait nüfus cüzdan suretleri ve iki adet kuruluş bilgi formunu ekleyerek Sanayi ve Ticaret Bakanlığı’nın kooperatifin faaliyet göstereceği yerdeki İl Müdürlüğüne başvurur.

Kooperatifin kurulması için izin verecek makam; ortakların ana sözleşmeyi aynen kabul edip etmemelerine göre değişmektedir. Eğer kurucu ortaklar Sanayi ve Ticaret Bakanlığı tarafından hazırlanmış ana sözleşmeyi aynen kabul ederlerse kuruluş iznini Sanayi ve Ticaret Bakanlığı İl Müdürlüğü verebilir. Bu durumda kuruluş işlemleri hızla tamamlanır.

Ancak kurucu ortakların Bakanlık tarafından hazırlanmış sözleşmeyi aynen kabul etmeyip değişik maddeler eklemeleri halinde, eklenen yeni maddelerin kanunlara aykırı olup olmadığının incelenmesi gerekecektir. Bu durumda kuruluş izni Sanayi ve Ticaret Bakanlığının Merkez Teşkilatından alınmalıdır.

1.5.3. Tescil ve ilan

Kurucu ortaklar yetkili makamdan kuruluş izni aldıktan sonra kooperatifin 15 gün içinde bulunduğu yerdeki Ticaret Sicil Memurluğu’na tescil ettirilmesi gerekir. Kooperatifler tescil ile tüzel kişilik kazanır. Kooperatif tüzel kişilik kazanmadan önce yapılan işlemlerden kurucu ortaklar sorumludur. Kooperatif tüzel kişilik kazandıktan sonra kurucuların yetki ve sorumlulukları sona erer ve kooperatif adına Yönetim kurulu, kendi temsil ve yetki sınırları içerisinde iş ve işlemleri yürütür. Kooperatifin tescili yapıldıktan sonra Ticaret Sicil Gazetesinde ilan edilir.

1.6. KOOPERATİF ORTAKLARI

1.6.1. Kooperatife ortak olabilme yolları;

Gerçek ve Tüzel kişiler konut yapı kooperatiflerine aşağıdaki yollardan birini kullanarak üye olabilirler.

1. Kooperatifin kuruluşu sırasında kurucu ortak olarak kooperatife iştirak edebilirler.
2. Kooperatifin kuruluşu tamamlandı, kooperatif tüzel kişilik kazandıktan sonra, kooperatiften hisse alarak kooperatife ortak olunabilir (Ana Söz. M.11).
3. Kooperatif faaliyette bulunduğu sırada hissesini satan bir ortağın kooperatif hissesini devralmak suretiyle ortak olunabilir (Ana Söz. M.17).
4. Kooperatif ortaklarından birinin ölümü halinde ölen ortağın kanuni mirasçuları ortaklığın devam etmesini istiyorlarsa 3 ay içinde bir temsilci tayin ederek kooperatife bildirdiklerinde, ölen ortağın hak ve yükümlülükleri mirasçılara geçeceğinden kooperatife ortak olurlar.

1.6.2. Ortakların Taşınması Gereken Nitelikler;

Konut Yapı Kooperatifi Ana Sözleşmesinin 10. maddesine göre kooperatif ortaklarının şu şartları taşınması gerekmektedir;

1. Medeni Haklarını kullanma ehliyetine sahip gerçek kişi olmak,
2. Türkiye Cumhuriyeti vatandaşı olmak veya 2644 Sayılı Tapu Kanunu ve yürürlükteki mevzuat hükümlerine göre Türkiye’de gayrimenkul edinmesine imkan sağlanmış kişilerden olmak,
3. 1163 Sayılı kooperatifler Kanununun 9. maddesinde sayılan tüzel kişilerden olmak.

Kurulmuş bir kooperatife ortak olmak isteyen kişiler kooperatif sözleşmesinde belirtilen hak ve sorumlulukları kabul ettiklerini gösterir bir dilekçe ile yönetim kuruluna başvurmalıdırlar. Yönetim kurulu başvuruda bulunanların ortaklık koşullarını taşıyıp taşımadıklarını inceleyerek başvuruda bulunan kişilerin ortaklığa kabulü veya başvurunun reddi şeklindeki verdikleri kararı gün içinde başvuru sahibine bildirmelidir.

Bazen kooperatife ortak olmak isteyen kişi ortaklık şartlarını taşısa bile ortaklığa kabul edilmesi söz konusu olabilmektedir. Örneğin ğretmenler tarafından kurulan bir kooperatife ortak olmak isteyen bir kişi sözleşmede belirtilen nitelikleri taşısa dahi ğretmen olmadığı için başvurusu reddedilebilir.

Yönetim kurulu tarafından ortaklığa kabul edilen kişi ortaklık defterine kaydedildikten sonra ortaklık sıfatı kazanır ve ortakların tüm hak ve sorumluluklarına sahip olur. Kooperatife daha sonra katılan kişi katılma tarihinden önceki işlemler içinde sorumlu olurlar.

Daha önce faaliyete geçmiş bir kooperatife sonra ortak olan kişilerden;

- En az bir pay sermaye taahhüt etmesi
- Ortaklığa kabul tarihine kadar diğer ortaklar tarafından yapılmış ödemelere eşit tutarı ortaklığa kabul edildiği kendisine bildirildikten sonra 1 ay içinde tek seferde ödemesi istenir.
- Ayrıca genel kurulun bu yönde bir kararı olması halinde, diğer ortakların o tarihe kadar yapmış oldukları ödeme tutarına ek olarak bir fark (para) talebinde bulunması da mümkündür.

1.6.3. Ortaklığın sona ermesi

Kooperatif ortakları aşağıda belirtilen şekillerde ortaklıktan ayrılabilir.

- **Ortağın kendi iradesi ile ortaklıktan ayrılması;** Her ortağın ortaklıktan çıkma hakkı vardır ve sözleşmeye ortağın kendi iradesiyle kooperatiften ayrılamayacağına dair konulan hüküm geçersizdir. Kooperatiften ayrılmak isteyen ortak dilekçe ile yönetim kuruluna başvurur. Yönetim kurulu başvuruyu değerlendirmezse, ortak ayrılmak istediğini noter aracılığı ile yönetim kuruluna bildirmesi gerekir. Bu durumda yönetim kurulunun kabulüne gerek kalmadan ortağın çıkışı tamamlanmış olur.
- **Ortağın Ortaklıktan ıkarılması;** Kooperatifler Kanunu'nun 4. maddesi gereği ortaklıktan çıkarılma nedenleri ana sözleşmede gösterilmelidir. Konut

yapı kooperatifleri örnek ana sözleşmesinin 8. maddesinde ortaklıktan çıkarılma nedenleri aşağıdaki şekilde belirtilmiştir;

- Kooperatif ortağı olma şartlarını kaybedenler,
- Parasal yükümlülüklerini 30 gün geciktirmeleri üzerine, yönetim kurulunca noter aracılığı ile yapılacak ihtarı takip eden 10 gün içinde bu yükümlülüklerini yerine getirmeyenlere yine aynı kurulca 2. ihtar yapılır. 2. İhtar takip eden bir ay içinde de yükümlülüklerini yerine getirmeyenler,
- Kura çekimi sonucunda kendilerine düşen konutları kabul etmeyenler,
- Tapuda kendi adlarına tescilinden önce konutlarında yaptıkları tahribat veya tadilatı yazılı ihtara rağmen düzeltmeyenler,
- Kooperatifin para mal ve belgeleri üzerinde işledikleri suçlardan dolayı mahkum olanlar.

Ortağın ortaklıktan çıkarılmasına karar verebilecek organ genel kuruldur. Ancak genel kurul bu hakkını sözleşme ile yönetim kuruluna devredebilir. Yönetim kurulu tarafından ortağın çıkarılma gerekçesi karar defterine yazılır ve noter aracılığı ile ortağa tebliğ edilir. Hakkında çıkarılma kararı verilen ortak tebliğ tarihinden itibaren 3 ay içinde bu karara itiraz edebilir. Çıkarma kararı yönetim kurulu tarafından verilmişse ortak öncelikle genel kurula itiraz eder. Eğer genel kurul ortağın bu itirazını reddederse, genel kurulun bu kararı ortağa tebliğ edildiği tarihten itibaren 3 ay içinde ortak mahkemede itiraz davası açabilir. İtiraz ve dava yollarını bitirmeden ortağın ortaklıktan çıkışı kesinleşmediğinden ortağın yerine yeni bir ortak alınamaz. Bu süre içerisinde ortağın hak ve yükümlülükleri devam eder. Mahkemede açılan itiraz davasını kazanan ortağa tahsis edilen veya kurada çıkan konutu teslim edilir. Ortak itiraz davasını kaybederse ortaklık sıfatını da kaybeder ve çıkarma tarihine kadar yapmış olduğu ödemeleri kooperatiftan isteyebilir. Ancak ortakların ödemelerinin uğradığı değer kaybını telafi edecek herhangi bir ilave para (faiz vb.) istemeleri söz konusu değildir (Çöklü, 2004b).

- **Ortaklık Hakkının Devri;** Yapı kooperatifi ortakları ortaklıktaki hak ve yükümlülüklerini, ana sözleşmede belirtilen ortaklık şartlarını taşıyan kişilere devredebilirler. Devir işleminin gerçekleşebilmesi için taraflar durumu bir

dilekçe ile yönetim kuruluna bildirmelidir. Yönetim kurulu devir işlemini kabul edip etmediğini devir alan kişiye bildirir. Devir tarihinden itibaren hakkını devreden ortağın tüm hak ve yükümlülükleri geçmiş dönemleri de kapsamak üzere devralan ortağa geçer. Ancak devir sırasında düzenlenen devir senedine, geçmiş döneme ait borçların devreden ortaktan isteneceğine dair özel bir hükme yer verilmişse bu borçlar eski ortaktan istenebilir (www.sanayi.gov.tr).

BÖLÜM 2. KONUT YAPI KOOPERATİFLERİNİN GELİRLERİ VE VERGİ KANUNLARI KARŞISINDAKİ DURUMLARI

Yapı kooperatifleri faaliyetlerini sürdürerek üyelerinin konut ihtiyaçlarını karşılayabilmek ve genel giderlerini karşılayabilmek için gelire ihtiyaç duyarlar. Bu nedenle araştırmamızın konusu olan inşaat maliyetlerine geçmeden önce kooperatiflerin gelirleri ve giderleri ile bunların muhasebeleştirilmesi ve tüzel kişiliğe sahip yapı kooperatiflerinin kurumlar vergisi yükümlülüğü üzerinde kısaca durulmasında yarar vardır.

Bilindiği gibi konut yapı kooperatiflerinin amacı, ortaklarının konut ihtiyaçlarını en az maliyetle maksimum faydalanmayı sağlayacak şekilde karşılamaktır. Yani ucuz ama sağlıklı ve güvenilir konutlar üretmektir. Yapı kooperatiflerinin bu amacı gerçekleştirmek için en önemli gelirleri ortaklardan alınan ödentiler uygulamada daha sık kullanılan ifade ile aidatlardır. Konut yapı kooperatiflerinin en büyük gideri ise inşaat maliyetleridir. Ancak kooperatifler tüzel kişiliğe sahip kuruluşlardır ve her ne kadar kazanç sağlama amacı gütmeseler de, ortaklarının menfaatleri doğrultusunda faaliyette buldukları sırada aidatlar dışında kira geliri, faiz geliri, bağış vb çeşitli gelirler elde edebilirler ve inşaat maliyetleri dışında genel kooperatif faaliyetleri ve yönetimi için çeşitli giderler yaparlar.

Söz konusu gelir ve giderler arasında olumlu (kar) veya olumsuz (zarar) bir fark oluşması elbette mümkündür. Ancak bu fark ticaret şirketlerinden farklı olarak kar-zarar olarak ifade edilmeyip gelir-gider farkı olarak adlandırılır ve kanunlarda belirtilen koşulların taşınması halinde vergiden muaf tutulur.

2.1. YAPI KOOPERATİFLERİNİN GELİRLERİ

Konut yapı kooperatiflerinin gelirleri şunlardan ibarettir;

1. Ortaklardan alınan paralar
 - a) Aidatlar (Ödentiler)
 - b) Gecikme Faizleri
 - c) Kaydiyeler

d) Bağışlar

2. Diğer Gelirler

a) Faiz gelirleri – Repo gelirleri

b) Kambiyo gelirleri

c) Komisyon gelirleri

d) Menkul kıymet satış geliri

e) Gayri menkul satış geliri

2.1.1. Ortaklardan Alınan Paralar

Kooperatiflerde her ortağın ödemesi gereken sermaye payı çok düşük bir miktardadır. Çünkü kooperatiflerde amaca ulaşmak için sermayeden değil karşılıklı yardım, dayanışma ve kefaletten yararlanır (Pamukçu, 1992:4). Yapı kooperatiflerinde her ortağın taahhüt etmek zorunda olduğu sermaye payı en az 1 YTL'dir. Kooperatif kurulması için en az 7 ortak gerektiği de düşünülürse konut yapı kooperatiflerinde sermayenin sembolik olduğu bariz bir şekilde anlaşılmaktadır. Yapı kooperatiflerinde, kooperatif faaliyetlerinin yürütülmesinde sermayenin bir fonksiyonu bulunmayıp ortaklardan alınan ödentiler uygulamada daha yaygın şekilde kullanılan adıyla aidatlar ve ek ödemeler ile faaliyetler gerçekleştirilmektedir. Bu kısımda bu ödemelerin ne anlama geldiği ve nasıl muhasebeleştirildiği gösterilecektir.

2.1.1.1. Aidatlar (Ödentiler)

Yapı kooperatiflerinin asıl ve en önemli geliri inşaat maliyetlerini karşılamak üzere ortaklardan alınan ödentilerdir. Yapı kooperatiflerini diğer kooperatiflerden ayıran en önemli özelliklerden biri aidatların toplanış ve kullanılış şeklidir. Diğer kooperatiflerde bir sermaye konulur ve bu sermaye ile kooperatif amacına ulaşmaya çalışır, bu arada genel yönetim giderlerinin karşılanması amacıyla ortaklardan ödenti alınır. Ortaklardan toplanan bu ödentiler giderlerden fazla ise iade edilir veya sonraki dönemlerde oluşacak giderleri karşılamak üzere tutulur. Faaliyet sonunda bir kazanç doğarsa ortaklara dağıtılabilir. Fakat yapı kooperatiflerinin bütün amacı ortaklarını konut/işyeri sahibi yapmaktır. Toplanan aidatlar ya doğrudan doğruya inşaat maliyetleri yada dolaylı olarak yine bu amaca ulaşmak için yapılan yönetim giderlerinin karşılanması amacıyla kullanılır. Ortaklardan toplanan bu aidatlar ortaklar defterine yazılmayıp cari hesaplarda

izlenir. Ortaklardan aidat adı altında alınan arsa, altyapı ve inşaat payları inşaat bitiminde kendilerine konut olarak geri dönecektir. Söz konusu aidatların hangi hesapta izleneceğine dair Tekdüzen Hesap Planında (TDHP) bir açıklık bulunmamaktadır. Bu nedenle aidatların muhasebeleştirilmesinde (331-Ortaklara Borçlar Hesabı, 340-Alınan Sipariş Avansları Hesabı vb.) farklı hesaplar kullanılmaktadır.

Konut yapı kooperatifi genel kurulu arsa, altyapı ve inşaat payına ilişkin olarak ortakların ne kadar aidat ödeyeceğini keşif bedeli veya müteahhidin verdiği teklif bedelini de göz önünde bulundurarak belirler. Bu aidatlar toplam tutar olarak belirlenebileceği gibi ayrı ayrı belirlenmesi de mümkündür. Ortakların arsa, altyapı ve inşaat katılım payları ayrı ayrı belirlenmiş ise ilgili hesapların altında ayrıca gösterilmesi gerekmektedir. Ayrıca her ortağın kooperatife olan borcunu ve ödediği aidatların toplamını kolayca takip edebilmek için aşağıda adı geçen hesapların altında ortakların kooperatifteki ortaklık numarasına göre alt hesaplar açılarak takip edilebilir.

Ortaklardan genel giderlerin karşılanması amacıyla ödenti alınması yönünde bir genel kurul kararı varsa ilgili hesapların altında “genel giderlere katılım payı” adı altında bir alt hesap açılması suretiyle izlenir. Ancak faaliyet gelirleri ile faaliyet giderlerinin dönem sonunda karşılaştırılabilmesi amacıyla; genel giderlere katılım paylarının “649-Faaliyetle İlgili Diğer Gelir ve Karlar Hesabı” içinde izlenmesi de mümkündür (Kurtulan, 2000:181).

Ortakların ne kadar aidat ödeyeceği belirlendikten sonra aşağıdaki tahakkuk kaydı yapılır:

| | | |
|---|------|------|
| / | | |
| 131 ORTAKLARDAN ALACAKLAR HS. | XXXX | |
| 131.10 Arsa Payı | | |
| 131.10.001 Ortak A | | |
| 131.10.002 Ortak B | | |
| | | |
| 131.20 İnşaat Payı | | |
| 131.20.001 Ortak A | | |
| 131.20.002 Ortak B | | |
| | | |
| 231 ORTAKLARDAN ALACAKLAR HS. ¹ | XXXX | |
| 231.10 Arsa Payı | | |
| 231.10.001 Ortak A | | |
| 231.10.002 Ortak B | | |
| | | |
| 231. 20 İnşaat Payı | | |
| 231.20.001 Ortak A | | |
| 231.20.002 Ortak B | | |
| | | |
| 440 ALINAN SİPARİŞ AVANSLARI HS. | | XXXX |
| 440.10 Arsa Payı | | |
| 440.20 İnşaat Payı | | |
| Genel kurul kararı gereği ortakların arsa ve inşaat katılım paylarının tahakkuku. | | |
| / | | |

“440-Alınan Sipariş Avansları Hesabı”nın bakiyesi ile “131-Ortaklardan Alacaklar Hesabı”nın bakiyesi arasındaki fark ortağın kooperatife yapmış olduğu toplam ödeme miktarını göstermektedir. Ortaklar zamanı gelen aidatlarını ödedikçe “131-Ortaklardan

¹ Kooperatif inşaatının 1 yıldan uzun süreceğinin bilindiği durumlarda ortakların 1 yıl içerisinde ödeyecekleri aidatların “131-Ortaklardan Alacaklar Hesabı”nda, 1 yılı aşan kısmının “231-Ortaklardan Alacaklar Hesabı”nda izlenmesi, izleyen yıllarda tahsili bir yıl içinde yapılacak olanların ise bu hesaptan “131-Ortaklardan Alacaklar Hesabı”na devredilmesi gerekmektedir.

Alacaklar Hesabı” alacaklandırılır. Örneğin ortaklardan arsa paylarının nakit olarak tahsil edilmesi halinde yapılacak kayıt aşağıdaki şekilde olacaktır;

| | | |
|---|------|------|
| / | | |
| 100 KASA HS. | XXXX | |
| 131 ORTAKLARDAN ALACAKLAR HS. | | XXXX |
| 131.10 Arsa Payı | | |
| 131.10.001 Ortak A | | |
| 131.10.002 Ortak B | | |
| | | |
| Ortaklardan arsa payı olarak tahsil edilen. | | |
| / | | |

2.1.1.2. Gecikme Faizleri

Yapı kooperatiflerinin amaçlarına ulaşabilmesi için en önemli gelirlerinin ortaklardan alınan ödentiler olduğu yukarıda belirtilmişti. Bu ödemeler “eşitlik ilkesi” gereği daha önce miktarı ve zamanı genel kurul tarafından belirlendiği şekilde yapılmalıdır. Bu aynı zamanda inşaatların kesintisiz olarak devam ettirilmesi için gereklidir.

1163 sayılı Kooperatifler Kanunu’nda ve Bakanlıkça hazırlanan Ana sözleşmede ödemelerini zamanında yerine getirmeyen ortaklardan gecikme faizi alınacağına dair bir hüküm bulunmamaktadır. Ancak yapı kooperatiflerinde bazı ortakların ödemelerini zamanında yapmayarak diğerlerine nazaran daha avantajlı duruma geçtikleri görülmektedir. Bu durumun engellenmesi ve tüm ortakların ödemelerini zamanında yapmalarını teşvik etmek, özendirme, hatta cezalandırmak için kooperatifin elinde bir yasal yaptırımın ve dayanağın bulunması gerekir. Bu konudaki yasal dayanağı sağlayacak tek organ genel kurul ve bu kurulun alacağı genel kurul kararıdır. Kooperatif genel kurullarında ödemesini zamanında yapmayan ortaklardan “gecikme faizi” alınacağı karara bağlanırsa, artık ödemesini zamanında yapmayan ortakların cezalandırılması çok kolay olacaktır. Ancak kooperatiflerde geciken taksitlere, sadece gecikme faizi uygulanabilir, buna karşılık kesinlikle bileşik faiz yürütülemez (Çöklü, 2003). Kooperatifin ortaklarından zamanında yapmadıkları ödemeler için aldığı gecikme faizleri, kooperatif açısından faiz geliri olarak nitelendirilmemektedir. Bu

nedenle gecikme faizleri “642-Faiz Gelirleri Hesabı”na kaydedilmeyip, “679-Diğer Olağandışı Gelir ve Karlar Hesabı”na kaydedilmektedir.

| | | |
|---|------|------|
| / | | |
| 131 ORTAKLARDAN ALACAKLAR HS. 131.30 Gecikme Zammı 679 DİĞ.OL.DİŐI GELİR VE KAR. HS. Ortakların zamanında yapmadıkları ödemeler için tahakkuk ettirilen gecikme faizi. | XXXX | XXXX |
| / | | |

Söz konusu gecikme faizi ilgili ortak veya ortaklardan tahsil edildiğinde ise;

| | | |
|--|------|------|
| / | | |
| 100 KASA HS. 131 ORTAKLARDAN ALACAKLAR HS. 131.30 Gecikme Zammı 131.30.001 Ortak A Gecikme faizinin tahsili. | XXXX | XXXX |
| / | | |

2.1.1.3. Kaydiyeler

Her hangi bir kuruluőa ortak olmak için kayıt olurken alınan paralara kaydiye denir. Bazı yapı kooperatiflerinde kayıt sırasında kaydiye alınmaktadır. Kaydiyenin asıl amacı sitede meydana gelen değer artıőları ve eski ortakların çıkarlarını korumaktır. Bu nedenle kooperatifin ilk yıllarında kaydiye alınmamakta fakat zamanla taşınmaz değerlendikçe gittikçe artan miktarda kaydiye alınmaktadır. Bu miktar genel kurul tarafından belirlenir ve aşağıdaki 3 durumdan birine uygun olarak alınır. Bu durumlar (Akyol, 2002: 68);

1. Gider karşılığı olarak geri verilmek üzere alınır. Bu durumda aynı aidat gibi işlem görür.
2. İnşaatta kullanılmak üzere, fakat geri verilmemek koőulu ile alınır. Bu durumda kooperatif bilançosunun pasifinde bir fon oluőturulur.
3. İnşaatta kullanılmak üzere ve geri verilmek koőulu ile alınır.

Kaydiyenin muhasebe kaydı ise herhangi bir nedenle ortağın kooperatiften ayrılması durumunda geri ödenip ödenmeyeceği durumları göz önünde bulundurulmak suretiyle yapılır.

Eğer kaydiye ortak ayrılırken geri ödenecekse aşağıdaki kayıt yapılır;

| | | |
|---|------|------|
| / | | |
| 100 KASA HS. | XXXX | |
| 529 DİĞER SERMAYE YEDEKLERİ HS. | | XXXX |
| Yeni ortaktan kaydiye olarak tahsil edilen. | | |
| / | | |

Eğer kaydiye ortak ayrılırken geri ödenmeyecekse o zaman kooperatif açısından gelir olarak nitelendirilir ve aşağıdaki kayıt yapılır.

| | | |
|---|------|------|
| / | | |
| 100 KASA HS. | XXXX | |
| 602 DİĞER GELİRLER HS. | | XXXX |
| Yeni ortaktan kaydiye olarak tahsil edilen. | | |
| / | | |

2.1.1.4. Bağışlar

Ortakların kendi hür iradesi ile kooperatife yaptıkları ödemelere bağış denir. Ancak uygulamaya bakıldığında bağış daha çok ortakların kendi isteği dışında, kooperatife kayıt yada ortaklığın devralınması sırasında meblağı da belirtilmek üzere tahsil edilmektedir.

| | | |
|---|------|------|
| / | | |
| 100 KASA HS. | XXXX | |
| 602 DİĞER GELİRLER HS. | | XXXX |
| Yeni ortaktan kaydiye olarak tahsil edilen. | | |
| / | | |

2.2. KONUT YAPI KOOPERATİFLERİNİN VERGİ MÜKELLEFİYETLERİ

Vergi; Devlet veya devredilmiş vergilendirme yetkisine sahip kamu idareleri tarafından, gerçek ve tüzel kişilerden, kamu hizmetlerinin karşılanması amacıyla hukuki cebre dayanarak ve karşılıksız olarak alınan ekonomik değerlerdir. Bu çalışmada vergi bir maliyet unsuru olması nedeniyle ele alınmıştır. Vergiler maliyet üzerinde artış yaratan önemli maliyet unsurlarından biridir. Özellikle yapı kooperatiflerinde, vergi mükellefiyetleri ve kooperatife tanınan vergi muafiyetleri, inşaat maliyetleri üzerinde önemli bir etkiye sahiptir. Yapı kooperatifleri tüzel kişilikleri nedeniyle Kurumlar Vergisi, yaptıkları mal ve hizmet alım satımı nedeniyle Katma Değer Vergisi, vergi sorumlusu sıfatıyla Gelir Vergisi, sahip oldukları taşıtlar nedeniyle Motorlu Taşıt Alım Satım Vergisi, sahip oldukları taşınmaz mallar nedeniyle Emlak Vergisi vb... örnekleri artırılacak vergileri ödemekle yükümlü olmakla birlikte söz konusu kanunlarda belirtilen muafiyet şartlarını taşımaları halinde söz konusu vergilerden muaf veya indirimli orana tabi olabilmektedir. Konut yapı kooperatiflerine vergi konusunda tanınan bu muafiyet sayesinde, kooperatif ortakları düşük maliyetle konut sahibi olabilmektedir. Ancak bu durumun yap-sat işi ile uğraşan müteahhitlerin gözünden kaçmadığı, söz konusu vergisel avantajlardan yararlanarak maliyetlerini düşürmek amacıyla faaliyetlerini kooperatif adı altında devam ettirdikleri ve haksız rekabete sebep oldukları da bilinen bir gerçektir. Konut yapı kooperatifleri yukarıda birkaçı sayılan çeşitli vergileri ödemekle mükellef olmalarına karşılık, ekonomik olarak maliyetler üzerindeki etkisi daha anlamlı olması ve tartışma konusu olması nedeniyle bu çalışmada sadece konut yapı kooperatiflerinin Kurumlar Vergisi ve Katma Değer Vergisi mükellefiyetleri üzerinde durulacaktır.

2.2.1. Kurumlar Vergisi Yükümlülüğü ve Muafiyet Şartları

Yapı kooperatifleri tüzel kişiliğe sahip kuruluşlar olduklarından kazançları kurumlar vergisine tabidir. Nitekim kanun koyucu Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 1. maddesinde kazançları kurumlar vergisine tabi kuruluşları sıralarken kooperatifleri de saymıştır. Bu maddeye göre aşağıda yazılı kurumların kazançları kurumlar vergisine tabidir;

- Sermaye şirketleri,
- Kooperatifler,
- İktisadi Kamu Müesseseleri,

- Dernek ve vakıflara ait iktisadi işletmeler,
- İş ortaklıkları

Bu kanunun tatbikatında sendikalar dernek, cemaatler vakıf hükmündedir.

Ancak kooperatiflerin en önemli özelliği; kazanç sağlama gayesiyle değil üyelerinin ihtiyaçlarının ekonomik bir şekilde giderilmesi amacıyla kurulmasıdır. Bu amaçla kurulan ve faaliyet gösteren kooperatiflerin prensip olarak vergileme alanı dışında kalmaları gayet doğaldır ve gereklidir. Buna rağmen kurumlar vergisi kanununun 1. maddesinde kurumlar vergisi mükellefleri arasında kooperatiflerinde sayılması, bunların her an ticari faaliyete kalkışabilecekleri veya asıl amaçları dışında vergilemeyi gerektirecek tarzda işlemlere girişebileceklerinin dikkate alınmasından kaynaklanmaktadır (Okumuş, 2004:53). Gerçekte uygulamaya bakıldığında bu işten kazanç sağlamayı düşünerek konut yapı kooperatifi kurup daha sonra bu amaçlarına ulaşmak için üye toplayanlara rastlamak mümkündür.

Kooperatiflerin kurumlar vergisi muafiyetinden yararlanabilmeleri için şu şartları taşımaları gerekmektedir:

1. Ana sözleşmelerinde aşağıda belirtilen unsurların bulunması;

- a) Sermaye üzerinden kazanç dağıtılmayacağı,
- b) Yönetim kurulu başkan ve üyelerine kazanç üzerinden pay verilmeyeceği,
- c) İhtiyat akçelerinin ortaklara dağıtılmayacağı,
- d) Sadece ortaklarla iş görüleceği,

2. Ana sözleşmede yazılı bulunan bu hükümlere fiilen uyulması

3. Kuruluşundan inşaatın bitim tarihine kadar yönetim ve denetim kurullarında söz konusu inşaat işlerini kısmen veya tamamen üstlenen gerçek veya tüzel kişiler ile bu kişilerle ilişkili olduğu kabul edilen kişilere yer verilmemesi (işçi-işveren ilişkisi dahil),

4. Yapı ruhsatı ile arsa tapusunun kooperatif tüzel kişiliği adına tescil edilmiş olması
5520 sayılı 21.06.2006 tarih ve 26205 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan kurumlar Vergisi Kanunu ile daha önce muafiyet şartlarından olan kooperatif üst birliğine üye olma şartı kaldırılarak yerine yukarıda belirtilen 3. ve 4. madde hükümleri getirilmiştir.

2.2.1.1. Ana Sözleşmede Bulunması Zorunlu Unsurlar

a) Sermaye Üzerinden Kazanç Dağıtılmaması

Konut yapı kooperatifleri kar elde etmek amacıyla kurulmamış olmakla birlikte faaliyetleri sırasında yaptıkları işlemler nedeniyle kazanç doğması mümkündür. Söz konusu kazanç kooperatif ortaklarına sermaye payları ile orantılı bir şekilde dağıtılsa ticaret şirketlerine benzer bu uygulama kooperatif amaçlarına ters düşeceğinden vergilendirme söz konusu olacaktır. Sanayi ve Ticaret Bakanlığı tarafından yayınlanan Konut Yapı Kooperatifi Örnek Ana Sözleşmesinde sermaye üzerinden kazanç dağıtılmayacağı ve gelir-gider farkının ne şekilde dağıtılacağı 70. madde ile aşağıdaki şekilde açıklanmıştır (Örn. Ana.Söz. m.70):

“Gelir-gider farkı genel kurulca onaylanan yıllık bilançoya göre tespit edilir. Yönetim ve denetim kurulu üyelerine gelir-gider farkından pay verilmez ve kooperatif yalnız üyeleri ile işlem yapar. Gelir-gider müspet farkının % 1’i, bilanço tarihinden itibaren 3 ay içinde 1163 sayılı kanununun 94. maddesi uyarınca Sanayi ve Ticaret Bakanlığı emrindeki fona yatırılır. Ortaklarla yapılan işlemlerden doğmuş bulunan geri kalan farkın tamamı yedek akçe olarak ayrılır. Yedek akçeler ortaklara dağıtılamaz, sermaye üzerinden kazanç dağıtılamaz. Gelir-gider farkı menfi olduğu taktirde, ortaya çıkan açık yedek akçelerden, bunun yetmemesi halinde ortak sermaye paylarından ve ortak dışı işlemlerden oluşan kazancın kooperatifin gelişmesine yarayacak işlemlerde kullanılması için aktarılarak oluşturulan özel fondan karşılanır.

b) Yönetim Kurulu Başkan ve Üyelerine Kazanç Üzerinden Pay Verilmemesi

Kooperatif ana sözleşmesinin 70 maddesi gereği kazanç üzerinden yönetim kurulu üyelerine hisse verilemez. Aksi halde kooperatif kurumlar vergisi muafiyet şartlarından birini taşımadığından kurumlar vergisi mükellefiyetinin tesisi gerekir. Ancak Yönetim ve denetim kurullarının başkan ve üyelerine bu sıfatları nedeniyle ödenen “huzur hakları” bu kapsamda değerlendirilmemektedir.

c) İhtiyat Akçelerinin Ortaklara Dağıtılmaması

Ortak içi işlemlerden kaynaklanan kazançlar nedeniyle oluşan yedek akçeler kooperatif amaçları doğrultusunda veya giderlerin gelirlerden fazla olması halinde söz konusu

fazlalığın kapatılması amacıyla kullanılır. Yedek akçelerin ortaklara dağıtılması örnek ana sözleşmenin yukarıda bahsi geçen 70. maddesi gereği mümkün değildir. Aksi halde kooperatifin kurumlar vergisi muafiyeti ortadan kalkar.

d) Sadece Ortaklarla İş Görülmesi

Kooperatifler ortaklarının belirli ekonomik menfaatlerinin korunması amacıyla kurulduklarından faaliyetleri ortakları ile sınırlı olmalıdır. Sadece ortaklarla iş görülmesi; kooperatifin ana sözleşmesinde belirtilen faaliyet konusu içinde kalan ve ortaklar ile yapılan yada kooperatifin amacına ulaşması için yapılması gerekli olan işlemleri kapsamaktadır.

Münhasıran ortaklarla iş görülmesi fiilinin tam olarak anlaşılması için ortak içi ve ortak dışı işlemlerin açıklanmasında yarar vardır. Kooperatif amaçlarının gerçekleştirilmesi doğrultusunda yapılan işlemlerin hangilerinin ortak içi hangilerinin ortak dışı işlem olduğunun belirlenmesi bazen oldukça zor olmaktadır.

Konut yapı kooperatiflerinde ortaklarına sağlıklı, dayanıklı ve uygun maliyetli konutlar üretmek amacı ile ortaklarının yararı doğrultusunda kooperatif ortakları ile yaptıkları işlemler ortak işlemler olarak tanımlanır. Ancak kooperatifin amacına ulaşması için bir takım işlerin ortak dışı kişilerle yapılması kaçınılmazdır. Mesela inşaat malzemelerinin ortak olmayan kişilerden satın alınması, inşaatta çalışan işçilerin kooperatif ortağı olmaması, kooperatif arsasının ortak olmayan bir kişiden satın alınması vb. işlemler ortak dışı işlem sayılmamaktadır.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu ile kesin hüküm getirilmeden evvel kooperatif arsasının kat karşılığı müteahhide verilmesi ortak dışı işlem olarak değerlendirilmekte ve kooperatifin kurumlar vergisi mükellefiyetini tesis ettirmesi istenmekteydi. Bunun yanı sıra kooperatiflerin açtıkları mahkemeler farklı kararlarla sonuçlanmakta ve idare ile yargı arasında ihtilaf ortaya çıkmaktaydı. Ancak yeni düzenleme ile muafiyet şartları sayılırken; yapı kooperatiflerinin kendilerine ait arsalarını kat karşılığı vererek her bir hisse için bir işyeri veya konut elde etmeleri ortak dışı işlem sayılmaz ifadesine açıkça yer verilerek bu karmaşaya da son verilmiştir.

Kooperatif ortaklarının, genel olarak ekonomik durumları kuvvetli olmayan kişilerden oluştuğu ve bir çok kooperatifin mali yetersizlik içerisinde olduğu bilinen bir gerçektir. Bu şartlar içerisinde, kooperatiflerin satın aldıkları arsa üzerinde aidat toplamak suretiyle konut yapıp bunları kısa sürede bitirmeleri zordur. Konut yapı kooperatiflerinin kat karşılığı sahip oldukları arsaları inşaat firmalarına vermelerinin kurumlar vergisi muafiyetini önlemeyeceğine ilişkin düzenleme, idare ile kooperatifler arasında ortaya çıkan ihtilafları sona erdirmeye yanında kooperatiflerin ulusal ekonomiye olan katkılarını da artıracak bir gelişme olarak kabul edilmelidir (Gençyürek, 2006:1).

Ortak dışı işlemler ise yukarıdaki tanımdan anlaşılacağı üzere kaçınılmaz durumların dışında kooperatifin ortak olmayan 3. kişilerle yaptıkları işlemleri ifade etmektedir. Kooperatif arsasının tamamının veya bir kısmının ortak olmayan bir kişiye satılması, kooperatif arsasının kat karşılığında temin edilmesi, inşa ettirilen konutların tamamının kiraya verilmesi vb. işlemler ortak dışı işlem olarak nitelendirilir ve bu işlemlerden doğan kazançların ortaklara dağıtılmayıp kooperatifin gelişmesi ve amacına ulaşması doğrultusunda kullanılmak üzere özel bir fonda tutulması gerekir.

2.2.1.2. Ana Sözleşme Hükümlerine Fiilen Uyulması

Konut yapı kooperatiflerinin kurumlar vergisi muafiyetinden yararlanabilmeleri için yukarıda belirtilen hükümlere ana sözleşmede yer verilmesi tek başına yeterli olmayıp bu hükümlerin uygulanması da gerekmektedir. Örneğin kooperatif arsasının gereğinden büyük olması nedeniyle fazla kalan arsa payının kooperatif ortağı olmayan bir kişiye satılması halinde bir kazanç doğmuş ise ve bu kazanç sözleşmede hüküm olmasına rağmen ortaklara dağıtılmış ise kooperatifin kurumlar vergisi muafiyet şartlarından biri ortadan kalkacağından kurumlar vergisi mükellefiyeti kaçınılmaz olacaktır.

2.2.1.3. İhale Usulü İnşaat Mütahhidin Durumu

Yeni düzenleme ile ihale usulü yapılan inşaatlarda inşaatın başlamasından bitim tarihine kadar, konut inşaatlarının bir kısmını veya tamamını yapan gerçek ve tüzel kişiler ile bu kişilerle ilişki içinde bulunan kişilerin kooperatifin yönetim ve denetim organlarında yer almaması şartı getirilmiştir.

Müteahhitle ilişki içinde bulunan kişilerden kasıt ise (Yıldız, 2006:169);

- Kendi ortakları ve ortaklarının ilgili bulunduğu gerçek ve tüzel kişiler,
- İdaresi, denetimi ve sermayesi bakımından doğrudan veya dolaylı olarak bağlı bulunduğu veya nüfuzu altında bulundurduğu gerçek veya tüzel kişiler,
- Ortakların eşleri, usul ve furuu ile 3. derece dahil kan ve sıhri hısımları,
- Eşlerinin usul ve furuu ile 3. derece dahil kan ve sıhri hısımlarıdır.

Bu uygulama ile yapı kooperatifi adı altında faaliyet gösteren ancak, gerçekte “Yap-Sat İnşaat” faaliyetinde bulunarak haksız rekabete ve vergi kaybına yol açan ve kooperatifçilikten beklenen sosyal amaçlarla örtüşmeyecek şekilde faaliyet gösteren oluşumların vergilendirilmesi amaçlanmıştır (Yıldız, 2006:171).

2.2.1.4. Konut Yapı Kooperatiflerinde Kurumlar Vergisi Mükellefiyeti Konusunda Özellik Arzeden Durumlar

2.2.1.4.1. Kooperatif Arsasının Satılması

Konut yapı kooperatifleri ortaklarının konut ihtiyacını karşılamak amacıyla satın aldıkları arsalarını veya arsalarının bir kısmını çeşitli nedenlerle 3. kişilere satabilmektedirler. Kooperatif arsasının satılması, Kurumlar Vergisi muafiyet şartlarından biri olan münhasıran ortaklarla iş görülmesi şartının ihlal edeceğinden kooperatifin Kurumlar Vergisi mükellefiyetinin tesisi gerekmektedir.

Kooperatif arsasının satışı bir zorunluluk dolayısıyla aşağıdaki nedenlerden kaynaklanıyorsa ortak dışı işlem sayılmaz;

- **Kooperatif arsasının Kamulaştırılması;** konut kooperatifine ait bir arsanın kamunun tek taraflı iradesine dayanarak ve cebir işlemine dayalı olarak kamulaştırılması halinde kooperatifin bu konuda inisiyatifi söz konusu değildir.

- **Zorunlu olarak satış yapılması;** Konut yapı kooperatifi arsaları içerisinde yol veya köprü ayağı geçirilmesi nedeniyle yapılan kamulaştırma sonucu, istismak artığı halinde bazı arsalar elde kalmaktadır. İmar durumu olmayan bu arsaların kooperatifçe değerlendirilmesi için satılmasından başka çare yoktur. Keza; imar planı uygulamaları sonucu arsalarından bir kısmı amacına uygun olarak kullanılamaz hale gelmiş olabilir;

yeşil sahaya ayrılmış olabilir. Bu durumdaki arsaların satılması zorunluluk ve çaresizlik gereği olduğu kabul edildiğinden bu satışlardan elde edilen kazancın kurumlar vergisinden muaf tutulması Danıştay tarafından karara bağlanmıştır (Selimoğlu, 2002).

2.2.1.4.2. Kooperatif Arsasının Kat Karşılığı Temin Edilmesi

Bazı konut yapı kooperatifleri kooperatif arsalarını arsa sahibine konut vererek temin etme yoluna gitmektedirler. Bu durumda kooperatif için arsanın maliyeti, arsa sahibine bırakılan konutların inşaat maliyetine eşittir. Bu işlem kat karşılığı inşaat şeklinde değerlendirilir ve münhasıran ortaklarla iş görülmesi şartının ihlali nedeniyle; kooperatife ait konutlara ait arsanın maliyeti ile arsa sahibine bırakılan konut bedeli arasında kooperatif lehine bir fark oluşması halinde bu fark kazanç olarak nitelendirilmektedir. Maliye bakanlığı Gelirler Genel Müdürlüğü'nün 20.03.2003 tarihli ve 4902-29 sayılı özeldesesi ile konuya ilişkin görüşünü "kooperatiflerin ihtiyaç duydukları arsaları üye sayısından daha fazla konut üretip bu konutları arsa sahibine arsa karşılığı devretmeleri halinde, kooperatif amacı dışında gayrimenkul ticareti yapılmış olacağı düşüncesi ile bu işlemin ortak dışı işlem olarak kabulü, bu durumda Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 4/13 maddesinde öngörülen, sadece ortaklarla iş görülmesi şartının ihlali anlamına geleceği kooperatif adına kurumlar vergisi ve katma değer vergisi mükellefiyetinin tesisi gerektiği" şeklinde belirtmiştir.

Buna karşılık kooperatif ortaklarının, genel olarak ekonomik durumları kuvvetli olmayan kişilerden oluştuğu birçok kooperatifin mali yetersizlik içinde olduğu için kooperatiflerin büyük bir sermaye birikimi ile arsa satın alarak üyelerini konut sahibi yapması oldukça zordur. Konut yapı kooperatiflerinin kat karşılığı inşaat yapımlarının ekonomik şartların bir sonucu olduğu göz önünde bulundurularak bu faaliyetin sadece ortaklarla iş görülmesi şartının ihlali sayılmaması için gerekli düzenlemelerin yapılması yararlı olacaktır. Zira bu düzenlemeye ilişkin kooperatifler tarafından açılan davaların birçoğunda idare aleyhine kararlar çıkabilmektedir. Konuya ilişkin vergi mahkemesi kararlarında; ortaklarla yapılan işlemlerin gereği olarak, kooperatiflerin çalışma konularını gerçekleştirebilmek ve amaçlarını elde edebilmek için 3. kişilerle yapmaya zorunlu oldukları işlemlerinde ortak içi işlem olarak kabul edileceği, yapı kooperatiflerinde amacın ortakların en elverişli şartlarda konut sahibi olmalarını

sağlamak olduğu, kooperatifin arsayı ortaklarınca sağlanacak para ile satın almak yerine, arsa sahibiyle yapılacak bir sözleşme ile yine ortaklar tarafından maliyeti karşılanarak inşa edilecek konutlardan arsa sahibine vermek suretiyle temin edilmesinin ortakların en elverişli şartlarla konut sahibi yapılması amacını sağlamaya yönelik bir zorunluluk olduğu, kooperatifin izlediği bu yol ile kuruluş amacına aykırı olarak ticari kazanç elde etme gayesi güttüğü ve devamlılık arz eden bir ticari faaliyetinin bulunduğu iddia edilemeyeceği ve bu nedenle de yapılan bu işlemin ortak dışı işlem olarak nitelendirilemeyeceği” belirtilerek kurumlar vergisi muafiyetlerinin devamı uygun görülmektedir (Gençyürek, 2006).

2.2.1.4.3. Konut Yapı Kooperatiflerinin Ana Sözleşmelerine Göre Sosyal Tesis Kurup Çalıştırmaları veya Kiraya Vermeleri

Konut yapı kooperatifleri kuruluş sırasında sözleşmenin kooperatif amacı başlıklı maddesine “ortaklarının sosyal ve kültürel ihtiyaçlarını karşılamak üzere sosyal tesis kurup işletir veya kiraya verir” ibaresine yer vermesi mümkündür. Bu durumda kooperatif söz konusu sosyal tesisleri kurup kendisi işletirse bu işlem ortak dışı işlem olarak algılanmaz. Ancak ana sözleşmede muafiyet koşullarını sağlayan hükümler bulunmasına rağmen bu tesisleri işletmek üzere 3. kişilere kiraya vermeleri halinde münhasıran ortaklarla iş görülmesi şartının ihlali nedeniyle tesislerin kiraya verildiği tarihten itibaren vergi mükellefiyetlerinin tesisi gerekmektedir. Kaldı ki; ana sözleşmede söz konusu tesislerin ortak olmayan 3. kişilere kiraya verilebileceğine yani ortak dışı işlem yapılabileceğine dair bir hüküm bulunması nedeniyle kooperatif zaten kurumlar vergisi mükellefi olacaktır.

2.2.1.4.4. Konut Yapı Kooperatiflerinin Faiz Gelirleri (Mevduat Faizi/ Repo Faizi)

Konut yapı kooperatiflerinde ortaklardan alınan aidatların bankalarda açılan vadeli ve vadesiz hesaplara yatırıldığı sıklıkla görülmektedir. Bankalarda açılan mevduat hesaplarına yatırılan aidatlara tahakkuk eden faiz gelirlerinin beyana tabi olup olmadığı ve üzerinden stopaj yapılıp yapılmayacağı söz konusu faiz gelirinin 01.01.2006 tarihinden önce mi yoksa sonra mı elde edildiğine bağlıdır.

5281 sayılı “Vergi Kanunlarını Yeni Türk Lirasına Uyumu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun” ile değişiklik yapılmadan önce Kurumlar vergisinden muaf olan kooperatiflerin elde ettikleri mevduat faizleri Gelir Vergisi Kanunu’nun 94. maddesi gereğince vergi kesintisine tabi tutulmamaktaydı. Ancak 5281 sayılı kanun ile Gelir Vergisi Kanununa eklenen geçici 67. madde gereğince 01.01.2006 tarihinden itibaren Konut yapı Kooperatiflerinin kurumlar vergisi mükellefi olup olmadıklarına bakılmaksızın elde ettikleri faiz gelirleri yönünden Gelir Vergisi Kanunu’nun 94 maddesi gereği vergi tevkifatına tabi tutulacaktır.

01.06.2006 tarihinden önce elde edilen mevduat faizleri için kooperatif kurumlar vergisi muafiyet şartlarını taşıyorsa; Gelir Vergisi Kanununun 94. maddesinin 1. Fıkrasının 8 numaralı bendine göre tevkifata tabi tutulmayacaktır. Çünkü söz konusu bent hükmüne göre tevkifat yapılabilmesi için mevduat faizini elde eden kurumun kurumlar vergisi mükellefi olması gerekmektedir. Kurumlar vergisinden muaf bulunan kooperatiflerin bankalarda bulunan mevduat hesaplarından elde ettikleri faizleri ortaklarına dağıtmayıp, kooperatif amaçları doğrultusunda harcamaları halinde kooperatifin muafiyeti devam edecektir (Özcan, 2003:265-266).

Kooperatif Kurumlar vergisi muafiyet şartlarını taşıyamıyorsa; bu durumda elde edilecekleri mevduat faizleri stopaja tabi tutulur ve faiz gelirleri düzenleyecekleri kurumlar vergisi beyannamesinde gösterilir. Ancak bu gelirden stopaj yoluyla kesilen vergi hesaplanan kurumlar vergisinden mahsup edilecektir.

01.06.2006 tarihinden sonra elde edilecek faiz gelirleri ise 5281 sayılı kanun ile Gelir Vergisi Kanununa eklenen Geçici 67. madde gereği 31.12.2015 Tarihine kadar kurumlar vergisinden muaf olsun veya olmasın tüm kooperatifler bu gelirler üzerinden % 15 oranında tevkifat yapılacaktır. Çünkü anılan maddenin 5 numaralı bendinde, tevkifatın gerçekleştirilmesinde, gelir sahibinin gerçek veya tüzel kişi ya da mükellefiyeti bulunup bulunmamasının, vergiden muaf olup olmamasının yada elde edilen gelirlerin vergiden istisna olup olmamasının tevkifat uygulamasında bir önemi bulunmadığı belirtilmiştir (Vural, 2006:130).

2.2.1.4.5. Kira Gelirleri

Konut Yapı Kooperatifleri ortakları için konut yaparken, ihtiyaç fazlası konut yaparlarsa bu konutları kiraya vermeleri mümkündür. Kooperatiflerin gayri menkul kira gelirlerinin vergilendirilmesine ilişkin esaslar Maliye Bakanlığının 1989/3 sayılı Kurumlar Vergisi İç genelgesi ile şu şekilde açıklanmaktadır:

“Bilindiği üzere kooperatifler ihtiyaç fazlası gayrimenkullerini kiraya verebilmektedirler. Bu kooperatifler ana sözleşmelerinde Kurumlar vergisi Kanununun 4/13. maddesindeki muafiyet şartları yer almasına rağmen, sözkonusu kiralama işlemi nedeniyle münhasıran ortaklarla iş görülmesi şartı fiilen ihlal edildiğinden, kurumlar vergisine tabi olmakta ve bu kira gelirleri için kurumlar vergisi beyannamesi düzenlemek zorundaydılar. 14.06.1989 tarih 3571 sayılı kanunla Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanunlarında yapılan değişikliklere göre, kooperatiflerin aktiflerine dahil bulunan gayrimenkullerini, Gelir Vergisi Kanununun 94. maddesinin 1. fıkrasında yazılı gerçek ve tüzel kişilere kiraya vermeleri halinde bu kooperatiflere ödenecek kira bedellerinden ödemeyi yapan sorumlularca vergi tevkifatı yapılacaktır. Ancak vergiye tabi geliri sadece gayrimenkul kira gelirinden ibaret bulunan kooperatifler tarafından bu kira gelirleri beyan edilmeyecek ve tevkif edilen vergi nihai vergi olacaktır”

Bu açıklamalardan anlaşılacağı üzere konut yapı kooperatiflerinin ihtiyaç fazlası konutlarını kiraya vermeleri münhasıran ortaklarla iş görülmesi şartını ihlal etmeyeceğinden kurumlar vergisi muafiyeti devam eder. Ancak kooperatifin devamlı bir ticari faaliyet kapsamında değerlendirilebilecek şekilde yaptırdığı konutların mülkiyetini ortaklara devretmeyip yıllarca kiralama işlemi yaparak elde ettikleri kira gelirlerini ortaklarına dağıtan kooperatiflerin bu istisnadan yararlanmaları mümkün değildir (Okumuş, 2004:185).

2.2.1.4.6. Yapı Kooperatiflerinin Kambiyo Gelirleri

Herhangi bir nedenle ortaklarından yabancı para cinsinden aidat toplayan yapı kooperatiflerinde bu paralar harcama yapılıncaya kadar kooperatif kasasında tutulmaktadır. Harcamanın yapıldığı gün YTL'ye çevrildiğinde kur farkı nedeniyle gelir oluşması mümkün olmakla birlikte, oluşan bu gelir ortaklara dağıtılmayıp kooperatif

amacının gerçekleşmesi doğrultusunda kullanılırsa muafiyet şartlarını bozmayacağı düşünülmektedir.

2.2.1.5. Kurumlar Vergisi Muafiyetinin İnşaat Maliyetlerine Etkisi

Bütün işletmelerde olduğu gibi kooperatiflerde de ödenen vergi maliyetler üzerinde etkilidir. Uygulamaya bakıldığında yapı kooperatiflerinin faaliyetlerinin genellikle zararlı sonuçlandığı görülse de kooperatiflerinde faaliyetlerini karlı sonuçlandırmaları mümkündür. Özellikle genel kurul tarafından faaliyetlerle ilgili giderler için, kooperatif ortaklarından genel giderlere katılma payı adı altında aidat toplanmasına karar verilmişse, kooperatifin gecikme faizleri, faiz gelirleri, kambiyo gelirleri, bağış ve yardımlar vb. gelirleri nedeniyle kazanç ortaya çıkacaktır. Bu durumda eğer kooperatif muafiyet şartlarını taşıyorsa kurumlar vergisi ödemeyeceğinden kazancı inşaat maliyetlerinin karşılanmasında kullanılabilir. Konunun daha iyi anlaşılması için bir örnek yardımı ile açıklanmasında fayda vardır.

Örnek:

X Yapı kooperatifi 5.000m² alan üzerinde 10 blok şeklinde yapılan 40 daireden ibarettir. Kooperatifin maliyet ve gelir unsurları ile bunlara ait tutarlar aşağıda belirtildiği gibidir.

| | |
|--|----------------|
| • Direkt ilk madde ve malzeme maliyeti | = 1.500.000,00 |
| • Direkt işçilik maliyeti | = 1.000.000,00 |
| • Genel üretim giderleri | = 500.000,00 |
| • Finansman giderleri | = 50.000,00 |
| • Pazarlama giderleri | = 10.000,00 |
| • Genel yönetim giderleri | = 50.000,00 |
| • Faiz gelirleri | = 50.000,00 |
| • Kambiyo gelirleri | = 5.000,00 |
| • Üyelerden tahsil edilen gecikme faizleri | = 10.000,00 |
| • Genel Giderlere katılım payları | = 50.000,00 |
| • Finansman giderleri | = 50.000,00 |

$$\begin{aligned}\text{Üretim Maliyeti} &= \text{Direkt İlk Mad. ve Malz. Gid.} + \text{Direkt İşçilik Gid.} + \text{Gen. Üretim Gid.} \\ &= 1.500.000 + 1.000.000 + 500.000 \\ &= 3.000.000 \text{ YTL}\end{aligned}$$

Konut kooperatifleri üyelerine teslim ettikleri konutları maliyet bedeli üzerinden teslim ettiklerinden satış karı elde etmemektedirler. Ancak kooperatifin faaliyetleri sırasında elde ettiği faiz geliri, kira geliri vb. gelirleri nedeniyle bir kazanç oluşması mümkündür. Devlet tarafından kooperatiflere tanınan kurumlar vergisi mükellefiyeti nedeniyle bu kazanç üzerinden kurumlar vergisi hesaplanmayacak dolayısıyla elde edilen gelirler inşaat maliyetlerinin karşılanmasında kullanılabilir.

Kooperatifin emanet usulu yapılması halinde Özet Gelir Tablosu

| | |
|------------------------------------|--------------|
| A-BRÜT SATIŞLAR..... | 3.000.000,00 |
| B-SATIŞ İNDİRİMLERİ..... | – |
| C, NET SATIŞLAR..... | 3.000.000,00 |
| D- SATIŞLARIN MALİYETİ..... | 3.000.000,00 |
| BRÜT SATIŞ KARI..... | – |
| E- FAALİYET GİDERLERİ..... | 60.000,00 |
| Paz. Sat.Dağ.Gid. | 10.000,00 |
| Genel Yön. Gid. | 50.000,00 |
| FAALİYET ZARARI..... | (60.000,00) |
| F- DİĞER FAALİYET. OL.GEL.VE KAR.. | 115.000,00 |
| Faiz Gelirleri..... | 60.000,00 |
| Kambiyo Gelirleri | 5.000,00 |
| Diğer gelirler..... | 50.000,00 |
| G- DİĞ.FAAL.OL.GİD.VE ZARARLAR... | (50.000,00) |
| Finansman Gideri | 50.000,00 |
| OLAĞAN KAR | 5.000,00 |
| H- DİĞ.OL.DIŞI FAAL.GEL.VE KARLAR | 15.000,00 |
| Gecikme Faizleri | |
| DÖNEM KARI | 20.000,00 |

Söz konucu kazanç, kurumlar vergisinden muaf olup ileride inşaatlarla ilgili maliyetlerden düşülecek ve konutlar ortaklara çıkan maliyet üzerinden aktarılacaktır.

Kurumlar vergisi muafiyeti bulunmasaydı;

2006 yılı için ödenecek kurumlar vergisi= 20.000,00 x 0.20 = 4.000,00YTL

40 dairelik bir proje olduğundan her bir konutun kurumlar vergisinden dolayı üstleneceği maliyet 4.000 /40 = 100 YTL'dir.

İnşaatlar tamamlandıktan sonra kooperatif faaliyetlerinin kazançla sonuçlanması halinde, söz konusu kazançlar inşaat maliyetlerinden düşülecek dolayısıyla konutların ortaklara teslimi sırasında maliyetlerin azalmasına neden olacaktır. Yukarıda bahsedilen örnekte kooperatif binalarının teslimi sırasında yapılacak kayıt aşağıdaki şekilde olacaktır.

| | | | |
|---|------|------|--|
| / | | | |
| 620 SATILAN MAMULLER MALİYETİ HS. | XXXX | | |
| 590 DÖNEM NET KARI HS. | XXXX | | |
| 152 MAMULLER HS. | | XXXX | |
| Yeni ortaktan kaydiye olarak tahsil edilen. | | | |
| / | | | |

Kooperatife sağlanan vergi muafiyeti olmasaydı kooperatif 4.000 YTL kurumlar vergisi ödeyecek dolayısıyla maliyetlerden düşülecek net kar 14.000 YTL'ye inerek, konutların maliyeti 4.000 YTL artacaktır.

| | | | |
|---|-----------|-----------|--|
| / | | | |
| 120 ALICILAR HS. | 2.980.000 | | |
| 600. YUTİÇİ SATIŞLAR HS. | | 2.980.000 | |
| Yeni ortaktan kaydiye olarak tahsil edilen. | | | |
| / | | | |

Kooperatifin müteahhit tarafından yapılması halinde;

Yeni Kurumlar Vergisi Kanunu ile değişiklik yapılmadan önce; müteahhitler kooperatiflere sağlanan vergi muafiyetlerinden yararlanarak maliyetlerini düşürmek ve daha az vergi ödemek için faaliyetlerini kooperatif çatısı altında sürdürmekteydi. Bu durum gerek devletin vergi kaybına uğramasına, gerek inşaat sektöründe haksız

rekabete, gerekse kooperatifçiliğe olan güvenin sarsılmasına neden olmaktadır. Ancak yapılan son düzenleme ile müteahhitler tarafından kurulup, faaliyet gösteren kooperatiflerin diğer inşaat işletmeleri gibi kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis ettirmeleri ve kazançları üzerinden kurumlar vergisi ödemeleri gerekmektedir. Aşağıda müteahhit tarafından kurularak, inşa edilen konut yapı kooperatiflerinin kurumlar vergisi muafiyeti konusunda eski ve yeni uygulama sonuçları gösterilmiştir

Tablo 1: Kooperatif inşaatını yapan müteahhidin eski ve yeni düzenlemeye göre durumu

| | 21.06.2006'dan Önce | 21.06.2006'dan sonra |
|---|----------------------------|-----------------------------|
| A- BRÜT SATIŞLAR | 3.000.000,00 | 3.000.000,00 |
| B- SATIŞ İNDİRİMLERİ (-) | - | - |
| C- NET SATIŞLAR | 3.000.000,00 | 3.000.000,00 |
| D- SATIŞLARIN MALİYETİ (-) | 3.000.000,00 | 3.000.000,00 |
| BRÜT SATIŞ KARI | - | - |
| F- FAALİYET GİDERLERİ (-) Paz. Sat.Dağ.Gid. 10.000,00 Gen. Yön. Gid. 50.000,00 | 60.000,00 | 60.000,00 |
| FAALİYET ZARARI | 60.000,00 | 60.000,00 |
| G- DİĞER OL. GEL.VE KAR Faiz gelirleri 60.000,00 Kambiyo gelirleri 5.000,00 Diğer gelirler 50.000,00 | 115.000,00 | 115.000,00 |
| H- DİĞER OL..GİD.VE ZARAR Finansman gideri | 50.000,00 | 50.000,00 |
| OLAĞAN KAR | 5.000,00 | 5.000,00 |
| I-DİĞER OL.DIŞI GEL.VE KAR Gecikme Faizleri | 15.000,00 | 15.000,00 |
| DÖNEM KARI | 20.000,00 | 20.000,00 |
| İ- KURUMLAR VERGİSİ | - | 4.000,00 |
| NET KAR | 20.000,00 | 16.000,00 |

Tablodan anlaşılacağı üzere yeni Kurumlar Vergisi Kanunu'nu ile yapılan değişiklikle müteahhitlerin haksız kazanç elde etmelerinin önüne geçilmiştir. Ancak, kooperatif usulüne uygun olarak kurulmuş ve inşaatı ihale usulü bir müteahhide yaptırılmak üzere verilmişse, ve inşaat ihalesini alan müteahhidin kendisi veya kendisi ile ilişkili olan kişiler kooperatif yönetim ve denetim kurullarında görev almıyorsa yani müteahhit ile kooperatif arasındaki ilişki sadece inşaat taahhüt sözleşmesine dayanıyorsa, bu taktirde kooperatifin kurumlar vergisi muafiyeti devam edecektir.

2.3.2.Konut Yapı Kooperatiflerinin Katma Değer Vergisi Yükümlülüğü ve İstisnalar

Katma Değer Vergisi Kanunu'nun (KDVK) 1. maddesine göre Türkiye'de yapılan ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan mal teslimleri ile hizmet ifaları Katma Değer Vergisi'nin (KDV) konusuna girmektedir. Konut yapı kooperatifleri de amaçlarına ulaşmaları için yaptıkları mal ve hizmet alımlarından dolayı KDV'ye tabidirler.

Konut yapı kooperatiflerinin KDV mükellefiyetleri en fazla ilgilenilen ve tartışmalara sebep olan konulardan biridir. Kooperatife tanınan KDV indirim ve istisnaları inşaat maliyetlerinin aşağı çekilmesinde önemli etkenlerden biridir. Aşağıda konut yapı kooperatiflerine tanınan vergi indirim ve istisnalarından bahsedilecek ve ardından KDV'nin maliyetler üzerindeki etkisi bir örnekle açıklanacaktır.

2.3.2.1. Konut Yapı Kooperatiflerinde KDV istisnası

Konut yapı kooperatiflerinin KDV mükellefiyeti bulunmakla birlikte 3065 sayılı KDV kanununun geçici 15. maddesine göre 29.07.1998 tarihinden önce bina inşaat ruhsatı almış olan inşaatlara ilişkin olarak; konut yapı kooperatiflerine yapılan inşaat taahhüt işleri KDV'den müstesnadır. Kooperatifin bu istisnadan yararlanabilmesi için şu özellikleri taşıması gerekmektedir (Yıldız, 2003:113):

- 29.07.1998 tarihinden önce bina inşaat ruhsatı alınmış olması,
- Kooperatifin konut yapı kooperatifi statüsünde bulunması,
- İşin konut yapı kooperatifine yapılması,
- Yapılan işin inşaat işi olması ve taahhüde dayanması gerekmektedir.

29.07.1998 tarihine kadar bina inşaat ruhsatı almamış veya bu tarihten sonra kurulmuş konut yapı kooperatiflerine yapılan inşaat işleri, taahhüde dayansa dahi % 1 oranında KDV'ye tabi tutulmaktadır. Konut yapı kooperatifinin inşa ettirdiği binada işyeri yada 150 m²'yi aşan büyüklükte konutların olması durumu değiştirmez.

Yukarıdaki açıklamalardan anlaşılacağı üzere konut yapı kooperatiflerine yapılan inşaat taahhüt işlerinin KDV'den müstesna mı olduğu yoksa % 1 oranında KDV'ye mi tabi olduğunu belirleyen tek kriter söz konusu inşaatlara ilişkin bina inşaat ruhsatının alınma tarihidir (Atuğ, 2004:34). İnşaatın ihale usulü veya emanet usulü yaptırılması durumu değiştirmez.

Bunların dışında Maliye Bakanlığının 21.11.2003 tarih ve 2003/5 sayılı KDV Kanunu Sirkülerine göre; “Konut yapı kooperatiflerinin KDV Kanunu'nun geçici 15. maddesinde düzenlenen istisna ve indirimli KDV oranından yararlanabilmeleri için bina inşaat ruhsatının münhasıran konut yapı kooperatifi adına düzenlenmiş olması gerekmektedir. Aksi halde konut yapı kooperatifleri indirim ve istisnadan yararlanamayacaktır. Ancak amaçları üyelerini ucuz ve yaşanabilir nitelikte konut sahibi yapmak olan konut yapı kooperatiflerinin bu amaçlarını başkalarının arsaları üzerine kat karşılığı inşaat yapmak suretiyle gerçekleştirmeleri normal ve mutad bir yol olmakla birlikte, bu şekilde yaptırılan inşaatlara ilişkin bina inşaat ruhsatının arsa sahibi adına olması kat karşılığı inşaat işlerinin özelliği gereğidir. Kat karşılığı inşaat işlerinin bu özelliği mutlaka dikkate alınması gereken bir husustur. Aynı sonuç VUK'nun 3/b maddesinin de bir gereğidir. KDV istisnası ve düşük oranlı KDV uygulaması için arsa sahibi ile kooperatif arasında yapılan sözleşme esas alınmalı, işlemin özelliği ayrıca yoklama vb. suretle tespit edilmelidir (Tolu, 2006; Ekinci, 2004) .

49 sayılı KDV Kanunu Genel Tebliğine Göre istisna kapsamına giren inşaat taahhüt işleri şunlardır:

“ Altyapı işleri (yol, su kanalizasyon, kuyu açma gibi) duvar örülmesi, sıva, boya, badana yapılması, cam takılması, bilimum doğrama işleri (demir doğrama işleri dahil), parke döşenmesi, mutfak dolap ve tezgahlarının

yapılması, çevre düzeni işleri, elektrik tesisatı, sıhhi tesisat, kalorifer, karo ve fayans işleri, kooperatife ait arazi dahilinde kalan ara yolların betonlanması, saha tanzim faaliyetleri, pis su arıtma tesisi, televizyon anteni, merkezi kolektif uydu anten sistemi, güneş enerjili ısıtma sistemi, su basmanı, temel kazma düzeltme, yol açıp çakıl serme, asansör imalat ve montaj işi, malzeme hariç işçilik, spor eğlence tesisleri, otopark, tüm sahanın yeşillendirilmesi, doğalgaz sayaç kabini, enerji nakil hattı, derinkuyu su montajı, dalgıç kuyu pompası, hidrofor montajı, jeneratör montajı gibi işler. Konut yapı kooperatifine yapılan ve yukarıda ismen belirtilmeyen inşaat taahhüt işlerinin istisna kapsamına girip girmediği hususunda Bakanlığın görüşü alınmalıdır.”

Sözkonusu istisnadan konut yapı kooperatifleri dışında kalan veya faaliyet konusu konut dışında inşaat işi olan diğer kooperatiflerin (işyeri yapı kooperatifleri vb) yararlanmaları mümkün bulunmamaktadır (Eraslan, 2004:123).

2.3.2.2. İstisna Kapsamına Girmeyen İşlerde KDV

Konut yapı kooperatiflerine yapılan ve inşaat işi olmayan veya inşaat işi olsa dahi taahhüde dayanmayan her türlü mal teslimi ile hizmet ifaları istisnadan yararlanamaz. Buna göre; tek başına hafriyat işi, muhasebecilik, plan-proje çizimi, anayoldaki refüjlerin ağaçlandırılması ve buralarda toprak üstünün bitki ile kaplatılması, kooperatife ait arazinin çevresini kafes ve dikenli tel ile kapatma işi, parselasyon, aplikasyon (araziye uygulama) vb. hizmetlerde istisna uygulanmayacaktır (Bakırcı, 2005:113). İstisna kapsamı dışında sayılan mal ve hizmet teslimleri için kooperatif, söz konusu mal veya hizmetin tabi olduğu KDV oranında KDV'yi ödemekle mükelleftir.

Kooperatif, inşaatlarının emanet usulü yapılması halinde kooperatif tarafından satın alınan demir, çimento, kereste, cam, beton, tuğla, kum vb. inşaat malzemelerinin her biri için, malzemenin tabi olduğu oranda KDV'yi öder.

2.3.2.3. Kooperatif Arsasının KDV Karşısındaki Durumu

Konut yapı kooperatiflerinin, özel mülke tabi bir arsayı satın almaları veya kat karşılığı tedarik etmeleri durumunda kooperatife yapılan arsa teslimi KDV'den muaftır. Ve uygulamada kooperatiflerin KDV ödemeksizin arsa edinmelerine daha sık rastlanmaktadır. Bunun sebebi ise genellikle arsa sahiplerinin gerçek usulde mükellefiyet gerektirecek şekilde sürekli arsa alım satım işiyle uğraşmamasıdır. Ancak özel mülke tabi bir arsanın müzayede mahallinde satın alınması durumunda kooperatifin KDV ödemesi gerekmektedir.

Bunun dışında konut yapı kooperatifinin satın alacağı arsanın; iktisadi bir işletmeye dahil olması veya arsa sahibinin arsa alım satımını mutad ve sürekli bir faaliyet olarak sürdürmesi halinde kooperatif satın aldığı arsa için KDV ödemekle mükelleftir (Erdem, 1998- Güzel, 2003).

2.3.2.4. Konut Yapı Kooperatiflerinin Konut Tesliminde KDV

Konut yapı kooperatiflerinin inşa ettirdikleri konutlar nedeniyle üyelerinden aldıkları aidatlar, bir teslim veya hizmetin karşılığını oluşturmadığından ve avans niteliğinde olduğundan, KDV'ye tabi değildir (Timur, 1997:71)

4369 sayılı kanunla değişiklik yapılmadan önce konut teslimlerine dair KDV oranının saptanmasında konutun büyüklüğü etkili olmaktaydı. Net alanı 150 m²'ye kadar konut teslimleri % 1 KDV oranına, bu büyüklüğü aşan konutlar ile işyeri teslimleri ise genel KDV oranına tabi tutulmaktaydı. Konut teslimini yapan kişinin müteahhit veya konut kooperatifi olması bu sonucu değiştirmemekteydi. 4369 sayılı kanunla KDVK'nda yapılan değişiklikle konut yapı kooperatiflerinin ortaklarına yaptıkları konut teslimleri KDV'den istisna tutulmuştur. Bu istisna sadece konut yapı kooperatiflerinin üyelerine yaptıkları konut teslimleri için metrekare sınırlaması kaldırılmıştır. Yani konut yapı kooperatiflerin üyelerine net alanı 150m²'nin üzerindeki konut teslimlerinde de KDV uygulanmayacaktır (Balkan, 1999:101). Bu konuda literatürde farklı görüşlere rastlanmakla birlikte kanunda herhangi bir m² sınırlaması getirilmemiş; konut yapı kooperatiflerinin amaçları, yönelik oldukları toplum kesimleri ve sosyal nedenler göz önünde tutularak; üyelere konut teslimleri KDV'den istisna tutulmuştur (Akdoğan, 2001:429).

Ancak bazı konut yapı kooperatiflerinde binaların alt katlarının dükkan şeklinde yapıldığı görülmektedir. Konut yapı kooperatiflerinde inşa edilen konutların yanında işyeri bulunması halinde üyelere veya 3. kişilere kapılan işyeri teslimleri genel hükümler çerçevesinde % 18 KDV'ne tabi bulunmaktadır.

Konut yapı kooperatiflerinin sadece kendi ortaklarına yaptıkları konut teslimleri KDV'den istisna edilmiştir. Kooperatif arsasının kat karşılığı alınmış olması halinde arsa sahibine yapılacak konut teslimlerinde kooperatif arsa sahibine karşı müteahhit konumundadır. Arsa sahibi ise kooperatif ortağı olmadığından arsa sahiplerine yapılan konutların net alanının 150m²'yi geçmesi durumunda % 18, 150m²'nin altında olması durumunda ise %1 oranında KDV'ne tabi tutulması gerekmektedir (Atuğ, 2004:36). 150 m²'lik net alanın hesabında, müstakil olarak kullanılacak her bir bina, kat ve bağımsız bölüm ayrı ayrı dikkate alınacaktır. KDVK'nun uygulanmasında net alan deyimi faydalı alanı ifade etmektedir (Arıkan,2006;74). Arsa sahibine yapılan konut teslimlerinde KDV matrahını ise arsa karşılığında verilen konut veya işyerlerinin emsal bedeli teşkil etmektedir.

2.3.2.5. Konut Yapı Kooperatiflerinde KDV Mükellefiyeti

Konut Yapı Kooperatiflerinin ortaklarına yaptıkları konut teslimleri KDV'ne tabi olmadığı için çeşitli mal ve hizmet teslimleri nedeniyle üstlendikleri vergiyi indirim konusu yapamamaktadırlar. Bu nedenle gerek çeşitli mal ve hizmetleri satın almaları ve gerekse inşaat işini müteahhitlere yaptırmaları nedeniyle üstlendikleri KDV'yi inşaat maliyetlerine ekleyebilirler. Kooperatif tarafından yapılan binaların tamamı konut şeklinde tasarlanmışsa; kooperatifin üyelerine yapacağı konut teslimleri KDV'den istisna olduğundan konut yapı kooperatifinin mükellefiyet tesis ettirmesine gerek bulunmamaktadır.

Bu durumda kooperatif KDV'ye tabi bir mal veya hizmet satın aldığı anda yüklendiği KDV'yi söz konusu mal veya hizmetin maliyetine katmaktadır. Örneğin kooperatifin malzeme alımında;

| / |
| 150 İLK MADDE VE MALZ. | XXXX |

| | |
|--------------------------|------|
| İlk Madde ve Malz. XXXX | |
| İndirilemeyecek KDV XXXX | |
| 100 KASA HS. | XXXX |
| / | |

Ancak kooperatif genel kuruluna sunulan raporlarda kooperatifin ne kadar KDV yüklendiğinin veya KDV'nin maliyetler içindeki payının ne olduğunun gösterilmesi için KDV'nin ayrı bir hesapta takip edilmesi yararlı olacaktır. Bu amaçla uygulamada kooperatif tarafından üstlenilen KDV'nin "191-İndirilecek KDV Hesabı"nda izlendiği görülmektedir. Ancak kooperatif ödediği KDV'yi indirim konusu yapamayacağından, hesap planında boş bulunan 194 nolu hesabın İndirilemeyecek KDV adı altında açılarak ödenen KDV'lerin bu hesapta toplanması sağlanabilir. Konutlar tamamlandıktan sonra ise "194- İndirilemeyecek KDV Hesabı"nın bakiyesi diğer inşaat giderleri ile birlikte konutların maliyetine yüklenebilir. Böylece katılan KDV'nin maliyetler içindeki payı ayrıca raporlanabilir. Bu durumda yapılacak kayıt;

| | |
|-----------------------------|------|
| 150 İLK MADDE VE MALZ. HS. | XXXX |
| 194 İNDİRİLEMEYECEK KDV HS. | XXXX |
| 100 KASA HS. | XXXX |
| / | |

194 nolu hesabın borç bakiyesi kooperatifin inşaatların yapımı için üstlendiği KDV'yi gösterir ve dönem sonunda aşağıdaki şekilde inşaat maliyetlerine aktarılabilir.

| | |
|------------------------------|------|
| 151 YARI MAMÜLLER ÜRETİM HS. | XXXX |
| 151.00 Konut Üretim Maliyeti | |
| 194 İNDİRİLEMEYECEK KDV. HS. | XXXX |
| | XXXX |
| / | |

“194 İndirilemeyecek KDV Hesabı”nın kullanılabilirliği konusunda Sürmen (1998:235) “194 İndirilemeyecek KDV Hesabı” KDVK’na göre vergiye tabi olmayan veya vergiden istisna edilmiş bulunan malların teslim ve hizmet ifası ile alış belgelerinde gösterilen veya bu mal ve hizmetler içinde yer alan KDV için yapılan ödemelerin izlendiği hesaptır. Vergiye tabi olmayan veya istisna işlemleri için ödenen vergiler, işin niteliğine göre gider veya maliyet unsuru olarak dikkate alınabilir.” Şeklinde görüş beyan etmektedir.

Ancak kooperatifin inşaatını yürüttüğü konutların alt katları dükkan şeklinde yapılıyorsa veya kooperatif arsası kat karşılığında temin edilmişse; dükkanların veya arsa sahibine yapılacak konut teslimleri KDV’ye tabi olacağından kooperatif üstlendiği KDV’yi hesaplanan KDV üzerinden indirim konusu yapabilecektir. Bu durumda; konut yapı kooperatifleri KDV mükellefiyetlerini tesis ettirmek ve KDV Beyannamesi vermek zorundadırlar (Selimoğlu, 2001:34). Kooperatif üstlendiği KDV’yi indirim konusu yapabileceğinden mal ve hizmet alımları için ödediği KDV’yi “191 İndirilecek KDV Hesabı”nda izler.

| | | | |
|----------------------------|------|------|--|
| / | | | |
| 150 İLK MADDE VE MALZ. HS. | XXXX | | |
| 191 İNDİRİLECEK KDV HS. | XXXX | | |
| 100 KASA HS. | | XXXX | |
| / | | | |

Bu durumda konut inşaatları tamamlanıp, ortaklara teslim edilinceye kadar kooperatif ödenecek KDV olmamasına rağmen her ayın 20’sinde KDV beyannamesini düzenleyip ilgili vergi dairesine verecek ve aşağıdaki devir kaydını yapacaktır;

| | | | |
|-------------------------|------|------|--|
| / | | | |
| 190 DEVREDEN KDV. | XXXX | | |
| 191 İNDİRİLECEK KDV HS. | | XXXX | |
| / | | | |

Kooperatif inşaatları tamamlanmaya kadar mal ve hizmet alımları için ödenen toplam KDV 190 nolu hesapta izlenir ve böylece bilançolarda yer alması sağlanmış olur. Kooperatif inşaatları tamamlanıp üyelere veya arsa sahibine teslim edildiğinde ve varsa

işyerleri satıldığında arsa sahibine yapılan konut teslimleri ve ortaklara veya 3. kişilere yapılan işyeri teslimleri için emsal bedel üzerinden hesaplanan KDV “391-Hesaplanan KDV Hesabı”na kaydedilir. Ancak bu durumda konut teslimlerine ilişkin KDV’nin ayrı ayrı hesaplanması gerekmektedir.

Örnek; S.S.Yiğitkent Konut Yapı Kooperatifi her biri 160 m² olan 24 daire inşaatını tamamlamış olup arsa sahibine anlaşma gereği 4 daireyi teslim etmiştir. Diğer daireler ise kooperatif ortaklarına teslim edilmiştir. Arsa sahibine teslim edilen dairelerin maliyet bedeli 70.000 YTL ve emsal değeri 90.000 YTL’dir.

Bu durumda kooperatif ortaklarına teslim ettiği daireleri maliyet bedeli üzerinden teslim edecek ancak arsa sahibine teslim edilen daireler için emsal bedelleri üzerinden KDV hesaplayacak ve tahsil edecektir.

$$\begin{aligned} \text{Hesaplanan KDV} &= \text{Arsa sahibine teslim edilen konutların emsal bedeli} \times \%18^2 \\ &= (4 \times 90.000) \times \%18 = 64.800 \text{ YTL} \end{aligned}$$

| | | |
|--|------|------|
| / | | |
| 120 ALICILAR HS. | XXXX | |
| 600 YURTİÇİ SATIŞLAR HS. | | XXXX |
| 391 HESAPLANAN KDV HS. | | XXXX |
| Konutların ortaklara ve arsa sahibine teslimi. | | |
| / | | |

Kooperatif tarafından hesaplanan KDV, İndirilecek KDV’den fazla çıkarsa kooperatif aradaki farkı bağlı bulunduğu vergi dairesine ödeyecektir.

| | | |
|---------------------------------|------|------|
| / | | |
| 391 HESAPLANAN KDV. | XXXX | |
| 191 İNDİRİLECEK KDV. HS. | | XXXX |
| 190 DEVREDEN KDV HS. | | XXXX |
| 360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR H. | | XXXX |
| Ödenecek KDV | | |

² Arsa sahibine teslim edilen konutlar 150 m²’nin altında olsaydı %1 oranında KDV hesaplanacaktı.

Konutların ortaklara ve arsa sahibine teslimi.

Eğer kooperatif tarafından hesaplanan KDV, yüklenilen KDV'den düşük ise mahsup işlemi yapıldıktan sonra kalan KDV maliyetlere yüklenecektir.

| | |
|---|------|
| / | |
| 391 HESAPLANAN KDV | XXXX |
| 191 İNDİRİLECEK KDV. HS. | XXXX |
| 190 DEVREDEN KDV HS. | XXXX |
| KDV Mahsup kaydı. | |
| / | |
| 151 YARI MAMULLER ÜRETİM HS. | XXXX |
| 151.100 Konut Üretim Maliyeti | |
| 190 DEVREDEN KDV HS. ³ | XXXX |
| İndirilemeyen KDV'nin üretim maliyetlerine devri. | |
| / | |

2.3.2.6. KDV Muafiyet ve İstisnalarının İnşaat Maliyetlerine Etkisi

Konut yapı kooperatiflerine KDV konusunda tanınan indirim ve istisnalar inşaat maliyetlerinin önemli ölçüde azalmasına neden olduğundan, ortakların daha düşük bedelle konut edinmelerine imkan sağlamaktadır.

Örneğin, X konut yapı kooperatifi, 30 dairelik inşaatı ihale usulüne göre ABC inşaaata yaptırmıştır. İnşaaata ait plan projenin çiziminden, konutların anahtar teslimi tamamlanmasına kadar tüm işlemler bu firma tarafından yürütülmüştür. İnşaatlar tamamlanıncaya kadar söz konusu firmaya KDV hariç, istisna kapsamındaki işler için

³ Yukarıda bahsedildiği üzere inşaatlar tamamlanıncaya kadar "191-İndirilecek KDV Hesabı"nın bakiyesi her ay sonunda "190-Devreden KDV hesabı"na aktarıldığından, indirime konu edilemeyen KDV bu hesapta kalmaktadır. Bu nedenle 190 nolu hesap kullanılmıştır.

1.500.000 YTL ve istisna kapsamına girmeyen işler için ise 300.000 YTL ödeme yapılmıştır. Kooperatif sadece ortakları için konut inşa etmiştir.

İstisna kapsamındaki işler için yüklenilen KDV= 1.500.000 YTL x %1= 15.000 YTL

İstisna kapsamında olmayan işlere ait KDV = 300.000 YTL x %18=54.000 YTL

Tablo :2 Konutların Kooperatif Çatısı Altında Yapılması Halinde Yüklenilen KDV

| | 150 m ² 'den küçük konutlar | 150 m ² 'den büyük konutlar |
|--|--|--|
| İstisna kapsamındaki işler için yüklenilen KDV | 15.000 | 15.000 |
| İstisna kapsamına girmeyen işler için yüklenilen KDV (%18) | 54.000 | 54.000 |
| Ortaklara konut tesliminde KDV | - | - |
| TOPLAM KDV | 69.000 | 69.000 |
| Üretilen Konut Sayısı | 30 | 30 |
| Konut Başına Yüklenecek KDV maliyeti | 2.300 | 2.300 |

BÖLÜM 3. KONUT YAPI KOOPERATİFLERİNDE MALİYET MUHASEBESİ KAYIT SİSTEMİ VE MALİYET HESAPLARININ İŞLEYİŞİ

3.1 TEKDÜZEN HESAP PLANI UYGULAMASI

Muhasebe bilgilerinin karar alma durumunda bulunan ilgililere yeterli ve doğru olarak ulaştırılması, farklı alanda çalışan işletmelerde aynı işletmelerin farklı dönemlerinin karşılaştırmalarının yapılması, mali tablolarda yer alan hesap isimlerinin tüm kesimler için aynı anlamı ifade etmesi, muhasebede terim birliğinin oluşturulması ve muhasebe bilgilerinin anlaşılır olması, işletmeler ile ilgililer arasında güven unsurunun oluşturulması esas alınarak Tekdüzen Muhasebe Sistemi (TDMS) geliştirilmiş (Erol ve Atmaca, 2003-2004:120) ve bu sistemin uygulama usul ve esaslarını gösterir Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği ve ekinde yer alan Tekdüzen Hesap Planı (TDHP) , 26.12.1992 tarihli Resmi Gazetenin mükerrer sayısında yayımlanan 01.01.1994 tarihinden itibaren uygulamaya konulmuştur.

Kooperatiflerde dahil olmak üzere her işletme, kullanacağı hesapları önceden planlayarak bunların bir listesini yapar. Bir işletmede kullanılacak hesapların, sistemli ve gruplandırılmış olarak yer aldığı listeye hesap planı denir. Hesap planı muhasebe sisteminin yapısını oluşturur ve muhasebe organizasyonunun temel unsurlarından biridir (Erol ve Atmaca, 2003-2004:120). Buradan anlaşılacağı üzere TDHP aslında muhasebe kayıtlarında standartlık sağlamak amacıyla oluşturulmuş olmakla birlikte, işletmelere faaliyetleri ile ilgili özellikli durumlarının muhasebeleştirilmesinde kullanılmak üzere, hesap planında boş bulunan hesapların kullanılması için izin verilmektedir. Ancak açılacak hesaplarında kanuna ve kayıt düzenine uygun olmasına özen gösterilmelidir.

3.1.1. Konut Yapı Kooperatiflerinde TDHP Uygulaması

Kooperatifler Kanunu'nun 89. maddesi ile "Kooperatiflerin, Kooperatif Birliklerinin, Kooperatif Merkez Birliklerinin ve Türkiye Milli Kooperatifler Birliğinin muhasebe usulleri ve mecburi olarak tutacakları defterler Sanayi ve Ticaret Bakanlığınca belirlenir. VUK'nun bu hususla ilgili hükümleri saklıdır" hükmü getirilmiştir. Ticaret Bakanlığı bu hükmün kendisine verdiği yetkiye dayanarak kooperatiflerin ve bunların

üst birliklerinin tutacakları defterler ile muhasebe usullerini gösteren “Kooperatifler, Kooperatif Birlikleri, Kooperatif Merkez Birlikleri ve Türkiye Milli Kooperatifler Birliği Muhasebe Yönetmeliği”ni düzenleyerek 28.11.1973 tarihli resmi gazetede yayımlamıştır. Söz konusu yönetmeliğin 8. maddesi ile kooperatiflerin kullanacakları hesap planı gösterilmiş olup THP uygulamaya konuluncaya kadar kooperatifler bu hesap planını kullanmışlardır.

Kooperatifler için düzenlenmiş özel bir hesap planının bulunması nedeniyle; kooperatiflerin TDHP’ni uygulayıp uygulamayacakları konusunda tereddütler yaşanmıştır. Ancak Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği’nin 4. bölümünde düzenlemenin kapsamı şu şekilde belirtilmiştir; “yapılan düzenlemenin kapsamına bilanço esasına göre defter tutan gerçek ve tüzel kişiler girmektedir. Diğer bir anlatımla, söz konusu teşebbüs ve işletmeler bu tebliğle belirlenen muhasebe usul ve esaslarına uymak zorundadırlar. Teşebbüs ve işletmelerin kamu idare ve müesseselerine ait olması, hukuki yapılarının farklılığı, özel kanunlarının bulunması, vergi muafiyet ve istisnalarından yararlanmaları bu mecburiyetleri yerine getirmelerine engel teşkil etmemektedir. Bu teşebbüs ve işletmelerin ticari esaslara göre faaliyet göstermeleri, belirlenen muhasebe usul ve esaslarına uymaları için yeterlidir.” Söz konusu ifadelerden anlaşılacağı üzere uygulamanın kapsamı belirtilirken kooperatifler için herhangi bir istisna getirilmemiştir. Dolayısıyla konut yapı kooperatifleri de TDHP’ni uygulamak zorundadırlar.

Amacı kar elde etmek olmasa da, ortaklarının konut ihtiyacını en ekonomik şekilde karşılanmasını sağlamak amacıyla faaliyet gösteren konut yapı kooperatifleri, kuruluş, ortak kaydı, arsa alımı, plan-proje çizdirilmesi, inşaatla ilgili harcamalar, ortaklardan alınan aidatlar, konutların ortaklara devredilmesi sırasında yapılan harcamalar vb. konulardaki işlemlerin kaydını TDHP’na uygun bir şekilde yapmak zorundadırlar. Kooperatifin kuruluşundan tasfiyesine kadar yaptığı ve yapması gereken iş ve işlemler göz önüne alındığında yapı kooperatiflerinin muhasebe işlemleri genel olarak 4 bölümde toplanır (Akyol, 2002:44):

1. Kuruluş işlemlerine ait muhasebe kayıtları,
2. Ortaklık işlemlerine ait muhasebe kayıtları,

3. Arsa, proje ve inşaat işlemlerine ait muhasebe kayıtları,
4. Diğer işlemlere ait muhasebe kayıtları.

3.1.2. Konut Yapı Kooperatiflerinde TDHP'nın Uygulanmasında Yaşanan Sıkıntılar

Kooperatiflerin kuruluş ile ilgili işlemlerinin muhasebeleştirilmesi ticaret şirketlerinde olduğu gibidir. Bu nedenle bu konuda TDHP'nın kullanılması ile ilgili bir sorun bulunmamaktadır. Ancak kooperatife özgün işlemlerin muhasebeleştirilmesinde hangi hesapların kullanılması gerektiğine dair tam bir açıklama getirilmemiştir. Ülkemizde konut üretimi alanında büyük yer tutan konut yapı kooperatiflerince uygulanacak bir hesap planının olmaması ve TDHP'nda genel olarak kooperatifler için farklı bir uygulama öngörülmediğinden özellikle konut yapı kooperatiflerinde Tekdüzen Muhasebe Sisteminde (TDMS) belirtilen hesap planı açıklamaları ve tanımlarına uymayan birtakım hesapların kullanıldığı görülmektedir. Böyle bir durum TDHP'ndan beklenen yararın gerçekleşmesini geciktirmekte ve engellemektedir (Keskin, 1998:94). Bu durumun ortadan kaldırılması için konut yapı kooperatiflerinde özellik arzeden ortak işlemleri, KDV işlemleri, inşaat faaliyetleri gibi konuların irdelenerek hangi hesapların kullanılması gerektiğine dair açıklamalar getirilmesi, hesap planındaki mevcut hesapların özellikleri söz konusu kooperatif faaliyetinin muhasebeleştirilmesi için yeterli değilse yanlış bir hesabın kullanılmasındansa boş bırakılan hesapların uygun bir şekilde çalıştırılması konusunda önerilerde bulunulması ve özellikle uygulamacıların bu alanda eğitilmeleri gerekmektedir. Gerçekte uygulamaya bakıldığında birçok meslek mensubunun kooperatif muhasebesi konusunda yetersiz olduğu, eksik ve yanlış bilgilerle faaliyetlerin muhasebeleştirilmesinde yanlış hesapları kullandıkları gözden kaçmamaktadır. Bu yanlışlıklara ve uygulamada yaşanan karmaşalara bu çalışmanın ilerleyen bölümlerinde değinileceğinden burada ele alınmayacaktır.

3.2. Konut Yapı Kooperatiflerinde Maliyet Muhasebesinin Yeri ve Önemi

Maliyet muhasebesi; üretilen mamul ve hizmetlerin maliyetini oluşturan unsurları, gider çeşitleri ve gider yerleri ile ilgili oldukları mamul ve hizmetler açısından belirlenip takip edilmesine imkan sağlayan bir hesaplama ve kayıt sistemidir.

Maliyet; üretilen mal ve hizmetlerin elde edilmesi için katlanılan fedakarlıkların parasal tutarıdır. Maliyetler belli amaçlara ulaşılmasını sağlamak üzere tespit edilmektedir. İşletmeler için hayati unsurlardan biri olan maliyetlerin sürekli ve eksiksiz bir şekilde takip edilebilmesi ve gerekli tedbirlerin alınarak gelişme kaydedilebilmesi için ihtiyaç duyulan bilgiler maliyet muhasebesi sistemi ile sağlanır. Maliyet muhasebesi sisteminin başlıca işlevleri şunlardır (Pazarçeviren, 2003:5):

- Üretilen mal ve hizmetlerin toplam ve birim maliyetini belirlemek,
- Mal ve hizmet maliyetlerinin olması gereken seviyelerini önceden tahmin etmek veya bilimsel olarak saptamak. Mal ve hizmetlerin tahmini veya standart maliyeti ile üretim sırasında ortaya çıkan fiili maliyetlerini karşılaştırarak maliyet kontrolü yapmak,
- İşletme yöneticilerinin rutin ve rutin olmayan kararlarında gereksinim duyulan maliyet verilerini sağlamak,
- Uzun ve kısa vadeli planlar (Bütçeler) ve geleceğe dönük projeksiyonlar için gerekli bilgileri sağlamak,

Maliyet muhasebesi, bugün, sınıai üretim işletmeleri kadar hizmet işletmeleri hatta kar amacı gütmeyen organizasyonlarda da önemli bir karar destek aracı olarak görülmektedir (Karakaya, 2006:6). Konut yapı kooperatifleri de ortaklarının konut ihtiyacını kar amacı gütmeyen karşılamak üzere faaliyet gösteren organizasyonlardır inşaatlarla ilgili çeşitli kararların verilmesinde maliyet muhasebesinin verilerinden yararlanılır. İnşaatın emanet usulü yapılması halinde ortaklardan toplanan aidatlarla geçmiş dönemde inşaatın ne kadarlık bir kısmının tamamlandığının saptanması; gelecek dönemde amaçlanan inşaat seviyesine ulaşmak için yapılması gereken giderlerin yaklaşık olarak hesaplanması, bu giderlere ilişkin ortaklardan toplanacak aidatların miktarı ve ek ödeme alınıp alınmayacağı konusunda karar alınması vb. örnek olarak verilebilir. Ayrıca ortaklardan toplanan aidatlarla inşaatın çok yavaş seyrettiği düşünülüyor ise kalan işin müteahhide verilmesi suretiyle müteahhidin uzmanlığından ve ölçek ekonomisinden yararlanılarak konutların daha ucuza mal olacağı sonucuna varılmışsa inşaatın kalanının veya tamamının ihale usulü yapılmasına karar verilebilir. Aynı şekilde inşaatın emanet usulü yapılması halinde maliyetlerin seyri incelenerek bazı işler taşeron firmalara devredilebilir.

Karar verme aracı olarak kullanılmasının yanı sıra her üretim faaliyetinde olduğu gibi konut üretimi açısından da maliyetler son derece önemlidir. Üstelik ortaklarının ekonomik güçlükleri göz önünde bulundurulduğunda konut yapı kooperatiflerinde konutların mümkün olabilecek en uygun maliyetle üretilmesi sağlanmalıdır. Konut yapı kooperatiflerinde inşaat maliyetlerinin doğru bir şekilde saptanması ancak etkin bir maliyet muhasebesi sistemi ile sağlanabilir.

Konut Yapı kooperatiflerinde maliyet muhasebesi aşağıdaki faydaları sağlar:

- Her bir döneme ait inşaat maliyetleri doğru bir şekilde tespit edilebilir,
- Gelecek döneme ait faaliyetlerin planlanmasını sağlayarak, işlerin belli bir düzen içerisinde yürütülmesini sağlar,
- Alternatif inşaat yöntemleri arasında maliyeti düşük olanının seçilmesi için gerekli bilgileri sağlar,
- İşgücüne ait giderlerin kontrolünü sağlar (duruma göre işçilik taşeron firmalara devredilebilir).

3.3. Konut Yapı Kooperatiflerinde Maliyetlerin Sınıflandırılması

Konut yapı kooperatiflerinde maliyet; bir konutun üretilmesi için yapılan harcamaların tamamını ifade eder. Konut yapı kooperatiflerinde kar amacı olmadığından yapılan genel giderlerde maliyetlere dahil edilir. Bu açıdan bakıldığında kooperatifin kuruluşundan tasfiyesine kadar geçen süre içinde yapılan harcamaların tamamı maliyetlere eklenmektedir. Konut yapı kooperatiflerine ait inşaat maliyetleri aşağıdaki gibi sınıflandırılabilir (Kartal, 1991:35);

1. Direkt malzeme maliyetleri
2. Direkt işçilik maliyetleri
3. Taşeronlara yaptırılan işlerin maliyeti
4. Diğer maliyet ve giderler
 - Endirekt maliyetler
 - Genel yönetim giderleri

3.3.1. Direkt Malzeme Maliyeti

Direkt Malzeme Maliyeti; mamulün temel yapısını oluşturan, mamul bünyesi içine giren, hangi mamul için ne kadar kullanıldığı ölçülebilen, maliyetler içindeki payı ekonomik bakımdan önemli ve anlamlı olan malzemeler için yapılan harcamaları ifade eder.

Konut yapı kooperatiflerinin üretim konusu mamulleri ortakları için inşa ettikleri konutlardır. Dolayısıyla direkt malzemeleri de inşaat malzemelerinden oluşmaktadır. Kum, çimento, çakıl, demir, tuğla, kiremit, kereste, demir, seramik, kapı pencere doğramaları, cam vb. malzemelerin maliyeti konut yapı kooperatifleri için direkt ilk madde ve malzeme gideridir.

3.3.2. Direkt İşçilik Maliyeti

Direkt işçilikler mamulü oluşturan malzeme ve hammaddelerin yapısını ve niteliğini değiştiren işçiliklerdir. Direkt işçilik giderleri hangi mal ve hizmet için ne kadar gerçekleştiği bilinen dolayısıyla o mal veya hizmete doğrudan yüklenen giderlerdir (Pazarçeviren, 2003:71). Direkt işçilik maliyetleri, inşaat maliyetleri içinde malzemedan sonra ikinci önemli maliyet unsurudur.

Konut yapı kooperatifleri açısından direkt işçilikler, kalıp yapma, demir örme, duvar örme, hasır atma, sıva, vb. işler için yapılan işçiliği ifade etmektedir. Direkt işçilik maliyetleri ise, yukarıda sayılan işler için çalıştırılan işçilere çalıştıkları zaman için ödenen ücretleri kapsamaktadır.

3.3.3. Taşeron Giderleri

Konut yapı kooperatifleri ortakları için yaptırdıkları konut inşaatları sırasında bazı işleri konularında uzmanlaşmış kişi ve kuruluşlara yaptırma yoluna gidebilirler. Kooperatif tarafından kendilerine verilen işleri yapan kişi veya kuruluşlara taşeron denir.

İnşaat işlerinde inşaatın bazı bölümlerinin taşeronlara devredilmesinin nedenleri şu şekilde sıralanabilir (Erden, 2004:20):

- Taşeronlar inşaat sektörünün bazı alanlarında uzmanlaşmış elemanlara sahiptirler. Bu nedenle o alanlara giren işleri daha kaliteli ve ekonomik olarak yaparlar.
- İnşaatın bazı bölümlerinin yapılması özel makine ve teçhizatın kullanılmasını gerektirir. Bu araçlara sahip taşeronlara iş yaptırmak bu araçları satın almaktan daha ekonomiktir. Örneğin, konut ve işyeri inşaatlarında gerekli hafriyat ve alan temizliği işleri için pahalı olan gerekli makineleri satın almaktansa, taşeronlarla anlaşmaya gidilmektedir.
- İnşaat taahhüt işleri riskli bir faaliyet alanıdır. Ayrıca büyük sermaye gerektirir. İşlerin bir bölümünün taşeronlara devredilmesi sermaye yetersizliğinin giderilmesine olanak sağlar.

Konut yapı kooperatiflerinde inşaatın emanet usulü yapılması halinde malzeme kooperatif tarafından alındıktan sonra işçilik taşeron firmalara devredilmektedir. İşin ihale usulü müteahhide devredilmesi halinde de müteahhitler işin bir bölümünü veya tamamını taşeronlara devredebilirler. Ancak işin yapılmasından dolayı kooperatife karşı sorumlu olan müteahhidin kendisidir. Müteahhit konutları sözleşmede belirttiği şekilde kooperatife teslim etmek zorundadır. İnşaata ilişkin olarak taşeronlarla müteahhit arasındaki anlaşmazlıklar kooperatifi bağlamaz.

3.3.4. Diğer Maliyet ve Giderler

3.3.4.1. Endirekt Maliyetler

Endirekt maliyetler, direkt ilk madde ve malzeme ile direkt işçilik giderleri dışında inşaatla ilgili tüm giderleri içine almakta ve genel üretim giderleri olarak adlandırılmaktadır. Tanımdan anlaşılacağı üzere endirekt maliyetler çeşitli gider unsurlarını içinde barındırmaktadır.

Genel üretim giderlerinin belli başlı özellikleri şunlardır (Altuğ, 1999:208):

- GÜG ile üretilen mamuller arasında direkt ilişki yoktur.
- GÜG içinde yer alan çoğu maliyet çeşitleriyle maliyet yerleri arasında da direkt ilişki bulunmayabilir.

- GÜG birbirinden farklı birçok maliyet çeşidinden oluşur. Bunların bir kısmı değişken bir kısmı ise sabittir.
- GÜG'nin bir bölümü zaman içerisinde düzensiz seyir gösterir.

Genel Üretim Giderleri şu şekilde sınıflandırılabilir;

1. Endirekt malzeme giderleri
2. Endirekt işçilik giderleri
3. Dışarıdan sağlanan fayda ve hizmetler
4. Çeşitli giderler (kira, sigorta vb.)
5. Vergi resim ve harçlar
6. Amortisman ve tükenme payları

Konut yapı kooperatiflerinde inşaatta kullanılan çivi, tel, vida vb. malzemeler, mühendis, tekniker ve makine operatörlerinin ücretleri, arazinin emlak vergisi, inşaatla ilgili haberleşme giderleri vb. giderler genel üretim giderlerinin içerisinde yer almaktadır.

3.3.4.2. Genel Yönetim Giderleri

Genel yönetim giderleri, konut inşaatı ile doğrudan ve dolaylı olarak ilgili olmayan, kooperatifin faaliyetlerini sürdürebilmesi için yapılan giderlerdir. Konut yapı kooperatiflerinin esas faaliyeti konut inşaatlarının yapılması olmakla birlikte gerek bu faaliyetler sırasında, gerekse konutların ortaklara teslimi ve tasfiye süreci sırasında bir takım genel giderlerin yapılması kaçınılmazdır. Normal koşullarda faaliyet giderlerinin üretim maliyetlerinin içerisinde yer alması mümkün olmamakla birlikte kooperatiflerin tek amacının konut üretimi olması, ve ticari amaç güdülmemesi nedeniyle faaliyet giderlerinin de inşaatlar tamamlandıktan sonra konut maliyetlerine yüklenmesinde bir sakınca bulunmamaktadır.

3.4. Konut Yapı Kooperatiflerinde Maliyet Muhasebesi Kayıt Sistemleri

Maliyet hesapları; mal ve hizmetlerin planlanan biçim ve niteliğe getirilmesi için yapılan giderlerin toplandığı ve maliyet unsurlarına dönüştürülerek izlendiği hesaplardır (Akdoğan ve Sevilengül, 2003:547). TDHP'nda 7 nolu hesap sınıfı maliyet hesaplarına

ayrılmış ve uygulamada esneklik sağlamak için 7/A ve 7/B olmak üzere iki seçenek halinde sunulmuştur.

Muhasebe Uygulamaları Genel Tebliği ile hangi işletmelerin 7/A'yı, hangilerininin 7/B'yi kullanacağı açıklanmıştır. 9 sıra nolu muhasebe sistemi uygulama genel tebliğine göre belli bir döneme ait aktif toplamı ve net satış hasılatı toplamı belirlenen limitleri aşan ve ek mali tabloları düzenlemek zorunda olan işletmeler maliyet kayıtlarını 7/A seçeneğine göre tutmak zorundadırlar. Aktif toplamı ve net satış hasılatları bu limitlerin altında kalan işletmeler ise isteğe bağlı olarak 7/A veya 7/B seçeneklerinden birini kullanabilirler.

3.4.1. 7/A Seçeneğine Göre Maliyet Hesapları ve İşleyişi

Konut yapı kooperatiflerinin yaptığı inşaat işleri özel inşaat statüsüne sahiptir. Bilindiği üzere kooperatif genel kurulu, yönetim kurulu vs. kooperatif ortaklarından oluşur ve ortaklar kooperatifleşmenin avantajlarından yararlanabilmek amacıyla kooperatif çatısı altında birleşerek kendileri için konut üretirler. Dolayısıyla özel inşaatlar için uygulanan maliyet hesaplarını kullanmaları gerekir.

7/A seçeneğinde; giderler esas defterlerde fonksiyon hesabına göre kaydedilirken, söz konusu giderler yardımcı hesaplarda hem gider yeri, hem de gider çeşidi bazında takip edilerek eş zamanlı kayıt yöntemi izlenir. Eşzamanlı kayıt yöntemi, fonksiyonel ana gider hesaplarına kaydedilen bir giderin aynı anda tek kayıtla ilgili gider çeşitleri ve gider yerleri yardımcı hesaplarına da kaydedilmesini hedefler (Büyükmirza, 2000:100). Böylece giderler eş zamanlı olarak aynı anda hem fonksiyonlarına, hem çeşitlerine hemde ilgili gider yerlerine göre izlendiğinden, muhasebe kayıtlarının azaltılmasına ve her kademedan üretim ve hizmet maliyetlerinin belli bir düzen içinde oluşturulmasına olanak sağlamaktadır (Yükçü, 1999:516).

7/A seçeneğinde maliyet hesaplarının fonksiyonlarına göre bölümlenmesi şöyledir;

71 Direkt İlk Madde ve Malzeme Giderleri

72 Direkt İşçilik Giderleri

73 Genel Üretim Giderleri

- 74 Hizmet Üretim Maliyeti
- 75 Araştırma Geliştirme Giderleri
- 76 Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri
- 77 Genel Yönetim Giderleri
- 78 Finansman Giderleri

Her bir hesap grubu, gider hesapları, yansıtma hesapları ve fark hesaplarından oluşmaktadır.

Maliyet muhasebesinde 7/A seçeneğinin kullanılması halinde kayıt düzeni aşağıdaki şekilde olacaktır;

- İnşaatla ilgili giderler yapıldıkça 710-720-730 nolu hesaplar borçlandırılır. Dönem boyunca gider hesaplarında toplanan giderler, dönem sonunda 711-721-731 nolu yansıtma hesapları aracılığı ile “151-Yarı Mamuller Hesabı”na aktarılır. Yansıtma ve gider hesapları karşılaştırılarak kapatılır.
- İnşaatlar tamamlandıktan sonra “151-Yarı Mamuller Üretim Hesabı”nda biriken tutar “152-Mamuller Hesabı”na devredilir. Konutların ortaklara teslim edilmesiyle hesabın bakiyesi, “620-Satılan Mamuller Maliyeti Hesabı”na devredilir.
- Özel yap-sat inşaat işletmelerinden farklı olarak konut yapı kooperatifleri kar amacı gütmeyen konutların maliyeti ile satış değeri eşittir. Kooperatifin kuruluşundan tasfiyesine kadar geçen dönemde yapılan genel giderler de inşaatlar tamamlandıktan sonra maliyetlere yüklenmektedir.

3.4.1.1. Gider Çeşitleri

Gider çeşitleri hesapları, inşaatların bünyesinde yer alan her çeşit maliyetlerin izlenmesi amacıyla kullanılır (Çankaya, 2003:403). Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğinde Genel Giderler 0-9 nolu hesaplarda aşağıdaki şekilde gruplandırılmıştır:

- 0 İlk madde ve malzeme giderleri
- 1 İşçi ücret ve giderleri
- 2 Memur ücret ve giderleri
- 3 Dışarıdan sağlanan fayda ve hizmetler
- 4 Çeşitli giderler

- 5 Vergi resim ve harçlar
- 6 Amortisman ve tükenme payları
- 7 Finansman giderleri

3.4.1.2. Gider Yerleri

MSUGT’nde gider yeri “üretim ve hizmetlerin yapıldığı ve maliyetlerin oluştuğu örgütün bir birimini yada birim içindeki bir yeri ifade eder” şeklinde tanımlanmış ve şu şekilde bölümlenmiştir;

- Esas üretim gider yerleri
- Yardımcı üretim gider yerleri
- Yardımcı hizmet gider yerleri
- Yatırım yerleri yönetimi gider yerleri
- Araştırma ve geliştirme gider yerleri
- Pazarlama satış ve dağıtım gider yerleri
- Genel yönetim gider yerleri

Konut yapı kooperatifleri de ortakları için ürettikleri konutların özelliklerine göre gider yerlerini bölümlendirebilirler. Örneğin kooperatif tarafından yapılan konutların özellikleri farklı ise gider yerleri aşağıdaki gibi bölümlere ayrılabilir (Çankaya, 1997:800);

- 10- 19 Esas Üretim Gider Yerleri
 - 10 Çok Katlı (A) Tipi Konutlar
 - 11 Çok Katlı (B) Tipi Konutlar
 - 12 Tek Katlı (C) Tipi Konutlar
 - 13 Tek Katlı (D) Tipi Konutlar
- 20- 29 Yardımcı Üretim Gider Yerleri
 - 20 Kalite kontrol Bölümü
 - 21 Proje Mühendislik Bölümü
- 30- 39 Yardımcı Hizmet Gider Yerleri
 - 30 Yemekhane Bölümü
 - 31 Sağlık Bölümü

3.4.1.3 7/A Seçeneğinde Maliyet Hesaplarının İşleyişi

710 Direkt İlk Madde ve Malzeme Giderleri Hesabı

Konut yapı kooperatiflerinde doğrudan konut inşaatlarında kullanılan, inşaatların temel yapısını oluşturan, ve ne kadar kullanıldığı ölçülebilen demir, çimento, tuğla, kum vb. malzemelere ait giderlerin izlendiği hesaptır.

İnşaatların yapımı sırasında kullanılan direkt ilk madde ve malzemenin maliyeti bu hesabın borcuna kaydedilir. İnşaat alanına gönderilen bir malzemenin herhangi bir nedenle inşaatlarda kullanılmayıp depoya iade edilmesi halinde ise iade edilen malzemenin maliyeti bu hesabın alacağına kaydedilerek inşaat maliyetlerinden çıkarılması sağlanır. Bu hesabın borç bakiyesi üretimde kullanılan malzemenin maliyetini gösterir.

711 Direkt İlk Madde ve Malzeme Giderleri Yansıtma Hesabı

Bu hesap; direkt ilk madde ve malzeme giderlerinin üretim maliyetlerine yansıtılmasında kullanılır (Akdoğan ve Sevilengül, 2003:574). Dönem sonlarında 710 nolu hesabın borç bakiyesi, bu hesabın alacağına karşılık “151-Yarı Mamuller Üretim Hesabı”na devredilmek suretiyle inşaat maliyetlerine yüklenir. Daha sonra 710 ve 711 nolu hesaplar karşılaştırılarak kapatılır.

712 Direkt İlk Madde ve Malzeme Fiyat Farkı Hesabı

Bu hesap kooperatifin önceden saptanmış maliyet yöntemi veya standart maliyet sistemlerinden birinin kullanılması halinde, fiili malzeme fiyatı ile önceden saptanmış fiyat arasındaki fark nedeniyle oluşan tutarın izlendiği hesaptır. Bu fark olumlu veya olumsuz olabilir ve şu şekilde hesaplanır;

Fiyat Farkı= (Fiili Fiyat – Standart Fiyat) x Kullanılan Malzeme Miktarı

Fiili fiyatın, standart fiyatın üzerinde olması halinde olumsuz fiyat farkından, fiili fiyatın standart fiyattan düşük olması halinde ise olumlu fiyat farkından bahsedilir. Fark hesapları, iki yönlü çalışan hesaplardır. Fark olumlu olduğunda 712 nolu hesabın

alacağına, olumsuz olduğunda ise borcuna kaydedilir. Üretim giderlerine ait fark hesapları ilgili stok ve satış maliyeti hesaplarına devredilerek kapatılır (Karakaya, 2006b:235).

713 Direkt İlk Madde Ve Malzeme Miktar Farkı

Kooperatif inşaatının yapımında kullanılan malzemenin miktarı ile önceden saptanmış malzeme miktarı arasındaki olumlu veya olumsuz farkın kaydedildiği hesaptır. Olumlu miktar farkı bu hesabın alacağına, olumsuz miktar farkı ise borcuna kaydedilir. Bu hesap önceden saptanmış maliyet yöntemi veya standart maliyet yönteminin kullanılması halinde kullanılmaktadır.

$$\text{Miktar Farkı} = (\text{Fiili Miktar} - \text{Standart Miktar}) \times \text{Standart Fiyat}$$

Bu hesap dönem sonunda, 710, 711, 712 nolu hesapların bakiyeleri ile karşılaştırılarak kapatılır.

720 Direkt İşçilik Giderleri Hesabı

Direkt İşçilik gideri; kooperatif tarafından yapılan konutların temel yapısını oluşturan malzemelerin şeklini, yapısını ve niteliğini değiştiren ustalara ödenen ücretleri ifade etmektedir. Konut yapı kooperatiflerinde duvar ustası, sıva ustası, kalıp ustası vb hangi konutta ne kadar çalıştığı ölçülebilen işçilere ödenen ücretler bu hesabın borcuna kaydedilir. İnşaatta çalışan ustalara yapılan bir takım ödemelerde direkt işçilik maliyetleri içerisinde yer almaz. Her şeyden önce direkt işçi diye bir şey yoktur. Direkt işçilik vardır (Can, 2003:64). İnşaatta çalışan ustalara yapılan ve üretimle doğrudan ilişkisi kurulamayan endirekt işçilik giderlerinden bazıları şunlardır;

- İnşaat işçilerinin çeşitli nedenlerle (malzeme gelmemesi vb) boşa geçirdiği zaman direkt işçilikten sayılmaz. Boşa geçen süreler için ödenen ücretler endirekt işçilik gideridir.
- SSK işveren primleri
- Ücretli izinlere ait ücretler
- Her türlü sosyal yardımlar vb.

721 Direkt İşçilik Giderleri Yansıtma Hesabı

Konut inşaatlarında çalışan ustalara ait direkt işçilik giderlerinin inşaat maliyetlerine aktarılmasında kullanılan hesaptır. “720-Direkt İşçilik Giderleri Hesabı”nın borç bakiyesi bu hesaba alacak “151-Yarı Mamuller Hesabı”na borç kaydedilerek inşaat maliyetlerine yüklenir. Dönem sonunda 720 ile 721 nolu hesaplar karşılaştırılarak kapatılır.

722 Direkt İşçilik Ücret Farkı Hesabı

Kooperatifin, önceden saptanmış maliyet yöntemini kullanması halinde, inşaatların yapımında çalışan işçilere ödenen fiili saat ücreti ile standart saat ücreti arasındaki farktan kaynaklanan ücretin kaydedildiği hesaptır.

Ücret Farkı= (Fiili Saat Ücreti – Standart Saat Ücreti) x Çalışılan Fiili Süre

Diğer fark hesaplarında olduğu gibi olumlu ücret farkı bu hesabın alacağına, olumsuz ücret farkı ise bu hesabın borcuna kaydedilir. Dönem sonunda bu hesap 720, 721, 723 nolu hesaplarla karşılaştırılarak kapatılır.

723 Direkt İşçilik Zaman Farkı Hesabı

İnşaatların yapımında çalışılan zaman ile, önceden saptanmış zaman arasındaki süre için ödenen ücretlerin kaydedildiği hesap olup diğer fark hesaplarında olduğu gibi çift taraflı çalışır. Zaman farkı olumlu ise hesabın alacağına, olumsuz ise hesabın borcuna kaydedilir.

Zaman Farkı= (Fiili Zaman – Standart Zaman) x Standart Saat Ücreti

730 Genel Üretim Giderleri Hesabı

Konut inşaatlarının yapılması sırasında, direkt ilk madde ve malzeme gideri ile direkt işçilik giderleri dışında oluşan ve konut üretimiyle ilgili olan tüm giderler bu hesapta izlenir. İnşaatlarda sıkça karşılaşılan genel üretim giderleri şunlardır (Çankaya, 2003:448):

- Endirekt malzeme giderleri
- Endirekt işçilik giderleri
- Enerji ve yakıt giderleri
- Aydınlatma, ısıtma ve havalandırma giderleri,
- Tamir, bakım ve onarım giderleri
- Plan-proje giderleri
- Vergi, resim harçlar vb...

İnşaatlarla ilgili genel üretim giderleri gerçekleştiğinde bu hesaba borç yazılır. Endirekt giderler üretim konusu mamul için ne kadar kullanıldığı tam olarak ölçülemeyen maliyetlerdir. Bu nedenle genel üretim giderlerinin hangi konut için ne kadar gerçekleştiğinin hesaplanması güçtür. Bu hesabın borcunda biriken tutarın konut maliyetlerine aktarılması için;

- Kooperatif tek tip konut inşa etmişse herhangi bir dağıtıma ihtiyaç duyulmayıp, doğrudan inşaat maliyetlerine yüklenebilir,
- Ancak kooperatif farklı tip ve büyüklüklerde konut inşa etmiş ise genel giderlerin konutların bu özellikleri dikkate alınarak uygun bir dağıtım anahtarı vasıtasıyla konut maliyetlerine yüklenmesi gerekmektedir.

731 Genel Üretim Giderleri Yansıtma Hesabı

İnşaatla ilgili genel üretim giderlerinin inşaat maliyetlerine yüklenmesi için kullanılan hesaptır. “730 Genel Üretim Giderleri Hesabı”nın borç bakiyesi bu hesaba alacak “151 Yarı Mamuller Üretim Hesabı”na borç kaydedilerek inşaat maliyetlerine yüklenir. Dönem sonunda 730 ile 731 nolu hesaplar karşılaştırılarak kapatılır.

732 Genel Üretim Giderleri Bütçe Farkı Hesabı

Fiili genel üretim giderleri tutarıyla fiili çalışma hacmindeki bütçelenmiş genel üretim giderleri arasındaki sapmaya bütçe sapması denir. Söz konusu sapma bütçeden az veya fazla harcama yapılması halinde oluşur (Erdoğan, 1999:442). GÜG bütçe farkı aşağıdaki şekilde hesaplanır:

Bütçe Sapması= Fiili GÜG – Fiili Çalışma Hacminde Bütçelenmiş GÜG

Fiili genel üretim giderleri, fiili kapasitede bütçelenmiş genel üretim giderlerinden fazla ise olumsuz hacim farkından söz edilir ve bu hesabın borcuna, aksi durumda ise olumlu hacim farkı olarak bu hesabın alacağına kaydedilir.

733 Genel Üretim Giderleri Verimlilik Farkı Hesabı

Verim sapması, fiilen harcanan kapasitenin, elde edilmiş üretim için harcanması gereken standart kapasiteden farklı olması nedeniyle genel üretim giderlerinde oluşan farka denir. Olumlu verimlilik farkları bu hesabın alacağına, olumsuz verim farkları ise hesabın borcuna kaydedilir.

Verimlilik sapması= Fiili Kapasite Kullanımında Bütçelenmiş GÜG – Fiili Üretim Standart Kapasite Kullanımında Bütçelenmiş GÜG

734 Genel Üretim Giderleri Kapasite Farkı Hesabı

Fiili üretimin standart üretimden farklı olması nedeniyle mamul maliyetlerine yüklenmemiş veya fazla yüklenmiş sabit GÜG tutarını gösteren saptmaya kapasite sapması denir (Erdoğan,1999:445). GÜG kapasite farkı aşağıdaki şekilde hesaplanır;

Kapasite Sapması=Standart Kapasite Kullanımında Bütçelenen GÜG – Üretilen Mamullere Yüklenen GÜG

Bütçelenen sabit GÜG, üretime yüklenen GÜG'den fazla ise olumlu kapasite farkıdır ve bu hesabın alacağına kaydedilir, aksi halde ise olumsuz kapasite farkından söz edilir ve bu hesabın borcuna kaydedilir.

740 Hizmet Üretim Maliyeti

İnşaat maliyetlerinin kaydı inşaatın yapılış şekline göre farklılık göstermektedir. İnşaat girdileri ile farklı bir çıktının elde edilmesi nedeniyle yapım işleri aslında bir imalat işidir. Literatürde konut yapı kooperatiflerine ait maliyet hesaplarının muhasebeleştirilmesinde de sıkça kullanılmakla birlikte bu hesap daha çok taahhüde

dayalı inşaat işi yapan müteahhit firmaların kullandıkları hesaptır. Taahhüt işlerinde yapılan iş bir imalat olmakla birlikte, yapılan iş sipariş üzerine yapılan bir imalattır ve arsanın mülkiyeti işi yapana değil, siparişi verene aittir. Yapılan imalat satılmak üzere değil fason ile sipariş üzerine imalatın karışımı işlemidir. Bu özelliğe bağlı olarak muhasebede hizmet üretimi olarak değerlendirilmektedir (Yılmaz, 2004:44). Konut yapı kooperatiflerinin ortakları için yaptıkları inşaat işi “özel inşaat” olarak değerlendirildiğinden, özel inşaatlara ilişkin hükümlere tabidir. Bu nedenle inşaatla ilgili maliyetler türüne göre 710, 720, 730 nolu hesaplardan birinde takip edilmektedir. Bu nedenle konut yapı kooperatiflerinde, inşaat maliyetlerinin muhasebeleştirilmesinde bu hesabın kullanılması uygun görülmemektedir.

741 Hizmet Üretim Maliyeti Yansıtma Hesabı

Bu hesap hizmet maliyetini dönem sonunda, inşaat taahhüt işi yapan firmalarda “170 Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Maliyetleri Hesabı”na aktarmakta kullanılır. Diğer hizmet işletmelerinde ise hizmetin depolanması mümkün olmadığından üretilen hizmetin maliyetinin “622 Satılan Hizmet Maliyeti Hesabı”na aktarılmasında kullanılan hesaptır ve dönem sonunda 740 nolu hesapla karşılaştırılarak kapatılır..

750 Araştırma Ve Geliştirme Giderleri Hesabı

Bu hesap üretimine devam edilen mamulleri geliştirmek, maliyet düşürücü yeni üretim yöntemleri bulmak, yeni mamul geliştirmek, üretim araç ve gereçlerinin geliştirilmesi vb. keşif ve iyileştirme çalışmaları için yapılan giderlerin izlendiği hesaptır. Konut yapı kooperatiflerinde amaca uygun arsanın temini için yapılan çalışmalar, inşaat maliyetlerinin düşürülmesi için inşaat yapım usulünün seçimi konusundaki teknik danışmanlık giderleri, daha uygun ve kaliteli malzeme satın almak için yapılan piyasa araştırmaları, bu amaçla harcanan kırtasiye, ödenen telefon, fax giderleri vb. giderler Ar-Ge kapsamında değerlendirilebilir. Giderler yapıldıkça bu hesabın borcuna kaydedilir. Ve dönem sonunda “751 Ar-Ge Giderleri Yansıtma Hesabı” aracılığı ile sonuç hesaplarına aktarılır.

751 Araştırma ve Geliştirme Giderleri Yansıtma Hesabı

Bu hesap; dönem boyunca katlanılan Ar-Ge giderlerinin dönem sonunda “630 Araştırma Geliştirme Giderleri Hesabı”na devredilmesi için kullanılır.

760 Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri Hesabı

Normal koşullarda pazarlama giderleri mamulün stoklara aktarılmasından ve hizmetin tamamlanmasından sonra, bunların tüketiciye teslimine kadar yapılan giderler bu hesapta izlenir (Lazol,2004:276). Konut yapı kooperatiflerinde ise daha en başından yeterli sayıda üye toplamak amacıyla arsanın yerini, yapılacak inşaatların özelliklerini gösteren ilanlar verilebilir. Bu tür ilanlara ilişkin olarak yapılan harcamalar bu hesabın borcuna kaydedilir.

761 Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri Yansıtma Hesabı

Konut yapı kooperatifinin ilan ve reklam giderlerinin olması durumunda “760 Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri Hesabı”nın borç bakiyesi bu hesabın alacağına karşılık “632 Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri Hesabı”nın borcuna kaydedilir. Dönem sonunda bu hesap 760 nolu hesap ile karşılaştırılarak kapatılır.

770 Genel Yönetim Giderleri Hesabı

Konut Yapı Kooperatiflerinde, kooperatifin amacına uygun olarak yönetilmesi için yapılan giderlerin izlendiği hesaptır. Yöneticilere ödenen huzur hakları, idari personelin ücretleri, avukat ücreti, muhasebeciye ödenen ücret, kooperatif merkezinin bulunduğu yerin kirası vb giderler bu hesabın borcuna kaydedilir.

771 Genel Yönetim Giderleri Yansıtma Hesabı

Konut yapı kooperatiflerinde bir dönem boyunca katlanılan genel yönetim giderlerinin sonuç hesaplarına aktarılmasında kullanılan hesaptır. Dönem sonunda “770 Genel Yönetim Giderleri Hesabı”nın borç bakiyesi bu hesabın alacağına “632 Genel Yönetim Giderleri Hesabı”nın borcuna kaydedilir. Daha sonra 770 ile 771 nolu hesaplar karşılıklı olarak kapatılır.

780 Finansman Giderleri Hesabı

Konut yapı kooperatifleri kooperatif inşaatının hızla tamamlanması için çeşitli kurum ve kuruluşlara borçlanabilirler. Söz konusu yabancı kaynaklar nedeniyle ödenen faiz, komisyon vb. giderler bu hesabın borcuna kaydedilir.

Konut yapı kooperatifleri inşaatlar belli bir seviyeye geldikten sonra kredi almak için bankalara, kooperatif üst birliklerine, özel finans kurumlarına ve toplu konut idaresine başvurabilirler. Konut kooperatifi kredi talebine olumlu bir cevap alabilirse inşaatlar hızla tamamlanır ve ortaklar konutlarında yaşamaya başladıktan sonra uzun vadede kredi borçlarını ödeyebilirler. Söz konusu krediye ilişkin faiz ve komisyonlar bu hesabın borcuna kaydedilir.

781 Finansman Giderleri Yansıtma Hesabı

Konut yapı kooperatiflerinde kullanılan krediye karşılık ödenen finansman giderleri bu hesabın alacağına karşılık, sayet alınan borcun vadesi 1 yıldan kısa ise “660 Kısa Vadeli Borçlanma Giderleri Hesabı”na, bir yıldan uzun ise “661 Orta ve Uzun Vadeli Borçlanma Giderleri Hesabı”na devredilir. Dönem sonunda ise 780 ile 781 nolu hesaplar karşılaştırılarak kapatılır.

3.4.2. 7/B Seçeneğine Göre Maliye Hesapları ve İşleyişi

Ek mali tabloları düzenlemek zorunda olmayan işletmeler maliyet hesaplarında 7/B seçeneğini kullanabilirler. Bu seçenekte giderler büyük deftere çeşit esasına göre kaydedilip, maliyet çıkarma dönemlerinde maliyet dağıtım tablosu aracılığı ile fonksiyonlarına dönüştürülür. Ancak işletmeler isterlerse yardımcı defterlerde fonksiyonel gider hesaplarını ve gider yerlerini izleyebilirler. Bu suretle gider çeşitleri tahakkuk ettikçe ilgili gider hesaplarında izlenirken, aynı anda yardımcı defterlerde fonksiyonlarına göre izlenip eş zamanlı olarak gider yerlerine aktarılabilir (Akdoğan ve Sevilengül, 2003:659).

7/B seçeneğinde maliyet hesapları gider türlerine göre sınıflandırılmış olmakla birlikte, giderlerin gelir tablosu ile ilişkilendirilmesinde, TDMS’de verilen gelir tablosu formatında dönem giderleri işletme fonksiyonlarına göre sınıflandırıldığından,

giderlerin fonksiyonlarına dönüştürülmesi kaçınılmazdır. Bu durum, 7/B seçeneğini uygulayan kişiler açısından dönem sonunda 7/A seçeneğine dönüştürmek anlamına gelmektedir. Bu nedenle ki, işletmelerin neredeyse tamamına yakını 7/A seçeneğini uygulamaktadırlar (Karakaya, 2006:15).

7/B seçeneğinde giderler ilgili oldukları gider hesabına kaydedildikten sonra dönem sonunda “798 Gider Çeşitleri Yansıtma Hesabı” aracılığı ile inşaat maliyetleri üretim maliyetlerine; faaliyet giderleri ise sonuç hesaplarına aktarılır.

7/B seçeneğinde kullanılan maliyet hesapları şunlardır:

790 İlk Madde ve Malzeme Giderleri Hesabı

791 İşçi Ücret ve Giderleri Hesabı

792 Memur Ücret ve Giderleri Hesabı

793 Dışarıdan Sağlanan Fayda ve Hizmetler Hesabı

794 Çeşitli Giderler Hesabı

795 Vergi Resim ve Harçlar Hesabı

796 Amortismanlar ve Tükenme Payları Hesabı

797 Finansman Giderleri Hesabı

798 Gider Çeşitleri Yansıtma Hesabı

799 Üretim Maliyeti Hesabı

790 İlk Madde ve Malzeme Giderleri Hesabı

Konut inşaatlarında kullanılan her türlü malzeme direkt veya indirekt ayırımına tabi tutulmaksızın bu hesabın borcuna kaydedilir.

791 İşçi Ücret ve Giderleri Hesabı

Konut inşaatlarında çalışan işçilere ücret olarak yapılan bütün ödemelerin takip edildiği hesaptır. Ödemenin mahiyeti önemli değildir. Önemli olan işçinin yaptığı işe karşı ücretin ödenmesidir. İnşaat ustalarına yapılan ödemeler, SSK işveren primleri, fazla mesai ücretleri, boşa geçen zaman ücretleri vb ödemeler direkt, indirekt ayırımına tabi tutulmadan bu hesabın borcuna kaydedilir.

792 Memur Ücret ve Giderleri Hesabı

Kooperatifte çalıştırılan idari personelin ücretleri ile yönetici ve denetçilere ödenen huzur hakları bu hesabın borcuna kaydedilir.

793 Dışarıdan Sağlanan Fayda ve Hizmetler Hesabı

Konut yapı kooperatiflerinin faaliyetleri sırasında dışarıdan sağladığı bir takım hizmetler için yaptığı harcamaların izlendiği hesaptır. Dışarıdan sağlanan hizmetlerin başlıcaları şunlardır;

- Haberleşme, ısınma, elektrik, su giderleri
- Bakım Onarım giderleri
- Danışmanlık hizmetleri
- Hafriyat işleri vb.....

794 Çeşitli Giderler Hesabı

Konut yapı kooperatiflerinde faaliyetlerin yürütülmesi sırasında yapılan ve niteliği itibarı ile diğer gider çeşitlerine girmeyen; kira, sigorta, kırtasiye giderleri gibi giderler bu hesabın borcuna kaydedilir.

795 Vergi Resim ve Harçlar Hesabı

Vergi kanunları gereği tahakkuk eden ve ödenen vergilerin izlendiği hesaptır.

796 Amortismanlar ve Tükenme Payları Hesabı

Konut yapı kooperatifinin amortismanına tabi iktisadi varlıkları için ayırmış olduğu amortisman tutarlarının izlendiği hesaptır. Dönem sonunda kooperatife ait maddi duran varlıklar için ayrılan amortismanlar bu hesabın borcuna ve “257 Birikmiş Amortismanlar Hesabı”nın alacağına kaydedilir. Maddi olmayan duran varlıklar için ayrılan amortismanlar ise bu hesabın borcuna ve “258 Birikmiş Amortismanlar Hesabı”nın alacağına kaydedilir.

797 Finansman Giderleri Hesabı

Kooperatifin faaliyetleri sırasında yabancı kaynak kullanması halinde ödediği faiz ve komisyon gibi giderlerin izlendiği hesaptır

798 Gider Çeşitleri Yansıtma Hesabı

7/B seçeneğinde bütün giderler bu hesap aracılığı ile fonksiyonlarına dönüştürülmektedir. Dönem sonunda 790-797 nolu hesapların borç bakiyeleri “798 Gider Çeşitleri Yansıtma Hesabı”nın alacağına kaydedilirken, inşaatla ilgili giderler üretim maliyetine, faaliyetle ilgili giderler ise 7/A seçeneğinde olduğu gibi inşaat tamamlandığında konut maliyetlerine aktarılmak üzere sonuç hesaplarına devredilir. Daha sonra bu hesap gider hesapları ile karşılaştırılarak kapatılır.

799 Üretim Maliyeti Hesabı

7/B seçeneğinde inşaat maliyetleri ile ilgili giderler 798 nolu hesap aracılığı ile bu hesabın borcuna kaydedilir. Dönem sonunda üretimi henüz tamamlanmayan konutlara ait giderler “151 Yarı Mamuller Üretim Hesabı”na, üretimi tamamlanan konutlara ait giderler ise “152 Mamuller Hesabı”na aktarılarak kapatılır.

3.5. Yapı Kooperatiflerinde Uygulanabilecek Maliyet Sistemleri

Maliyet sistemleri, birim maliyetlerin tespitinde, hangi giderlerin maliyete dahil edileceğini, giderlerin ne zaman maliyete dahil edileceğini ve maliyetin nasıl hesaplanacağını belirleyen yöntemlerden oluşmaktadır (Çaldağ, 2005:137). Konut kooperatifleri, inşaat işi yapan kuruluşlardır. İnşaat işleri proje tipi üretim kapsamında değerlendirilir. Proje tipi üretim bir mamulün özel bir projeye dayalı olarak bir kez üretilmesi işlemidir. Proje tipi üretimde mamul birim maliyeti yüksektir ve proje tamamlandığında mamul üretilmiş olur. Proje tipi üretimde birbirinden farklı ve bir kez üretilen ürünler için yapılan işlemler ve kullanılan malzemelerle ilgili standart maliyetlerin oluşması söz konusu değildir ve maliyet hesaplamaları sipariş maliyet sistemine göre yapılır (Karakaya, 2006:281).

Ayrıca tahmini bir maliyet oluşturulmuş olsa dahi, kooperatif ortakları ticari amaç gütmeksizin uygun maliyetlerle konut sahibi olmak istemektedirler. Dolayısıyla inşaatın her aşamasında gerçekleşen maliyetleri fiili rakamlar üzerinden takip etmek isteyebilirler. Bu nedenle konut kooperatiflerinde fiili maliyet sisteminin uygulanması hem daha pratik hem de amaca daha uygun görülmektedir.

BÖLÜM 4. KONUT YAPI KOOPERATİFLERİNDE İNŞAAT YAPIM USULLERİ VE MALİYETLERİN MUHASEBELEŞTİRİLMESİ

Bilindiği üzere konut yapı kooperatiflerinin amacı ortaklarının konut ihtiyacını en ekonomik şekilde karşılayarak, ortaklarına sağlıklı ve yaşanabilir konutlar inşa etmektir. Konut inşaatlarının ne şekilde yapılacağına belirlenmesi yetkisi Kooperatifler Kanunu tarafından kooperatif genel kuruluna bırakılmıştır. Genel kurul inşaata başlamadan önce bu kararı vermelidir. Daha öncede belirtildiği üzere konut yapı kooperatiflerinde inşaat yapım yöntemleri aşağıdakilerden ibarettir:

1. Emanet Usulü
2. İhale Usulü

İnşaat maliyetleri; inşaatın yapımının gerçekleştirilmesi için yapılan harcamalar ve katlanılan fedakarlıkların tamamını içerir.(Kartal, 1991:34). İnşaat maliyetlerinin muhasebeleştirilmesi kooperatif inşaatının yapılış yöntemine göre farklılık göstermektedir. Aşağıda bu yöntemlerin esaslarından ve işlemlerin muhasebeleştirilmesinden ayrıntılı bir şekilde bahsedilmektedir.

4.1. EMANET USULÜ

Kooperatif inşaatının emanet usulüne göre yapılması; yönetim kurulunun “emanet komisyonu” olarak görevlendirilmesi suretiyle, inşaatların yapımı sırasında araya müteahhit koymadan inşaatın kooperatif eliyle yürütülmesini ifade etmektedir.

Kooperatife ait inşaat işlerinin emanet usulüne göre yaptırılması halinde, yapılan iş bir maliyet oluşumu sonucunda ortaya çıkmaktadır. TDMS’ye göre bir maliyet oluşumunu gerektiren imalat işlerinin maliyetinin 7 nolu hesap sınıfı hesaplarında izlenmesi gerekmektedir. Bu durumda yapı kooperatiflerinin yaptığı inşaat işlerinin “özel inşaat” işlerinden bir farkı yoktur. Konut Yapı kooperatiflerine ait bütün inşaat giderlerinin 7/A seçeneğinin kullanılması halinde 710-720-730 nolu maliyet hesaplarının kullanılması, dönem sonlarında ise bu hesapların yansıtma hesapları ile kapatılarak üretim maliyeti hesabına aktarılması, 7/B seçeneğinin kullanılması durumunda ise maliyet hesaplarına

kaydedilen tutarların (790-797) gider dağıtım tablosu aracılığı ile fonksiyonlarına dönüştürülerek dönem sonunda üretim maliyetine aktarılması gerekir (Şeker, 1997:44).

Konut yapı kooperatifleri de ortaklarının konut ihtiyacını karşılayacak konutların inşaatını üstlenerek üretim faaliyetinde bulunurlar ve bu faaliyetin gerçekleştirilebilmesi için bütün üretim işlemlerinde olduğu gibi aşağıdaki maliyetlere katlanırlar:

- Malzeme maliyetleri
- İşçilik Maliyetleri
- Taşeron giderleri
- Genel Üretim Giderleri

4.1.1 Arsa Temini ve Muhasebeleştirilmesi

Konut yapı kooperatiflerinin kuruluşlarını takip eden ilk işleri, kooperatif amacına uygun bir arsanın temin edilmesidir. Kooperatifler Kanunu'na göre; konut yapı kooperatiflerinde kooperatif arsasının ne şekilde temin edileceği, temin edilecek arsanın niteliği, yeri ve azami fiyatının ne olacağı genel kurul tarafından tespit edilmelidir. Genel kurul alınacak arsa için karar verirken kooperatif amaçlarını göz önünde bulundurmalı ve amaca uygun bir arsa almalıdır. Ayrıca arsa alımı tapu devri veya tapuya şerh verdirilecek bir satış vaadi sözleşmesiyle yapılmalıdır.

Konut yapı kooperatiflerinde arsanın temini iki şekilde olmaktadır. Bunlar:

1. Ortaklardan arsa payı toplanmak suretiyle kooperatif arsasının 3. kişilerden satın alınması
2. Kooperatif arsasının, arsa sahibine konut teslimi vaadiyle yani kat karşılığı temin edilmesi

VUK'nun 269. maddesi gereği kooperatiflere ait taşınmaz mallar maliyet bedeli ile değerlendirilir. Arsa ve arazilerin maliyet bedeli ise bunların satın alım bedeli ile buna ilişkin olarak yapılan tüm giderlerin toplamından oluşmaktadır. VUK'nun 270. maddesi ile kooperatiflere, noter, mahkeme, kıymet takdiri, komisyon ve tellaliye giderleri ile tapu harçlarının maliyet bedeline yansıtılması veya genel gider olarak gösterilmesi konusunda serbestlik getirilmiştir. Konut yapı kooperatiflerinin kurumlar

vergisinden muaf olduğu, dolayısıyla bu giderlerin vergi matrahını etkilemeyeceği düşünülürse arsanın gerçek maliyetinin gösterilebilmesi için söz konusu giderlerin maliyet bedeline eklenmesi yararlı olacaktır.

Konut yapı kooperatiflerinde satın alınan arsanın muhasebeleştirilmesinde iki farklı yaklaşım benimsenmiştir. Birinci yaklaşımı benimseyenlere göre arsa konut inşaatlarının yapılabilmesi için temel malzemedir ve satın alındığında “150 İlk Madde ve Malzeme Hesabı”na kaydedilir(Çetin, 2001:68;Akyol, 2002:78). Daha sonra konut inşaatlarının yapımına başlandığında ise bu hesaptan ya sabit yatırım olduğu gerekçesi ile “730 Genel Üretim Giderleri Hesabı”na (Akyol,2002:78) yada inşaata başlanması için temel ve direkt malzeme olduğu gerekçesi ile “710 Direkt İlk Madde ve Malzeme Hesabı”na (Çetin, 2001:68) aktarılmaktadır.

Arsa satın alındığında yapılacak kayıt;

| | |
|---|--------------------------|
| / | |
| 150 İLK MADDE VE MALZEME HESABI 150.00 Kooperatif Arsası 100 KASA HESABI 102 BANKALAR HESABI Kooperatif arsasının alınması. | XXXX XXXX XXXX |
| / | |

Arsa sahibine arsaya karşılık olarak tapu devri veya tapuya şerh verilmeden önce yapılan ödemeler avans niteliğinde olup “259 Verilen Avanslar Hesabı”na borç kaydedilerek burada izlenir.

Kooperatif inşaatına başlandığında arsa maliyeti konutların maliyetine yüklenmek amacıyla üretim giderlerine aktarılır. Bu aktarım sırasında yukarıda belirtilen görüşlerin dışında arsanın konut inşaatları için kullanılan kısmı direkt malzeme olarak 710 nolu hesaba, bahçe, otopark, yol vb. olarak kullanılan kısım ise endirekt malzeme olarak 730 nolu hesaba kaydedilmesi uygun olacaktır. Ancak bu kayıt tarzının benimsenmesi durumunda elbette arsa maliyetinin direkt ve endirekt kısımlarının hesaplanması gerekmektedir. Bu hesaplama uygulama projesinden yararlanmak suretiyle yapılabilir.

Konutlara ait inşaatların toplam m²'si uygulama projesinden çıkarılabilir. Ancak bu hesaplama sırasında sadece temel için kullanılan arsanın ölçüsü dikkate alınmalıdır. Örneğin X Konut Yapı Kooperatifine ait değeri 75.000 YTL olan arsanın toplam alanının 1500 m² olduğu bu arsa üzerinde her biri 250 m² alan üzerine inşa edilecek 4 bloğun olduğu varsayıldığında arsa maliyeti direkt ve endirekt olarak aşağıdaki şekilde ayrıştırılabilir.

$$\begin{aligned} \text{Arsanın m}^2 \text{ maliyeti} &= \text{Toplam Maliyet} / \text{Toplam m}^2 \\ &= 75.000 \text{ YTL} / 1500 \text{ m}^2 \\ &= 50 \text{ YTL/m}^2 \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{Arsanın direkt malzeme olarak kaydedilecek kısmı} &= \text{Toplam inşaat alanı} \times \text{m}^2 \text{ maliyeti} \\ &= (250 \text{ m}^2 \times 4 \text{ Blok}) \times 50 \text{ YTL/m}^2 \\ &= 50.000 \text{ YTL} \end{aligned}$$

Bu durumda geriye kalan arsa maliyeti endirekt malzeme olarak kayıt altına alınacaktır. Bu durumda yapılacak kayıt aşağıdaki gibi olacaktır;

| | | | |
|---|---|--------|--------|
| / | | | |
| | 710 DİREKT İLK MAD. VE MAL. GİD. HS. | 50.000 | |
| | 730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ HS. | 25.000 | |
| | 150 İLK MADDE VE MALZEMELER HS. | | 75.000 |
| | İnşaata başlanması nedeniyle arsa maliyetinin üretim maliyetlerine aktarılması. | | |
| / | | | |

Dönem sonunda;

| | | | |
|---|--|--------|--------|
| / | | | |
| | 151 YARI MAMULLER ÜRETİM HS. | 75.000 | |
| | 711 DİREKT İLK MAD.VE MALZ.GİD. YANS.HS. | | 50.000 |
| | 731 GEN.ÜRETİM.GİD.YANS.HS. | | 25.000 |
| / | | | |

Yıl sonunda ise gider hesapları ile yansıtma hesapları aşağıdaki şekilde kapatılır;

| | | | |
|--|---|--------|--------|
| | / | | |
| 711 DİREKT İLK MAD.VE MALZ.GİD.YANS.HS | | 50.000 | |
| 731GEN.ÜRETİM.GİD. YANS.HS. | | 25.000 | |
| 710 DİREKT İLK MAD.VE MALZ.GİD. | | | 50.000 |
| 730 GEN.ÜRETİM.GİD.HS. | | | 25.000 |
| | / | | |

Kooperatif arsasının muhasebeleştirilmesindeki diğer bir yaklaşım ise; arsa maliyetinin takibinin daha kolay olması, genel kurullara sunulan bilançolarda arsa maliyetinin daha rahat bir şekilde görülebilmesi için kooperatif arsasının “250 Arsa ve Araziler Hesabı”nda takip edilmesidir (Çankaya, 1987:45-Kurtulan, 2000:205). Ayrıca bu kayıt tarzı uygulamada da sık sık görülmektedir. Ancak arsa alındıktan sonra yeterli üye sayısına ulaşmak, dolayısıyla konut inşaatlarına başlamak uzun zaman alacaksa bu hesabın kullanılması uygundur. Bu durumda arsa alış işlemi aşağıdaki gibi kaydedilir.

| | | | |
|--|------|------|------|
| | / | | |
| 250 ARSA VE ARAZİLER HS. | | XXXX | |
| Arsa Bedeli | XXXX | | |
| Vergi Ve Harçlar | XXXX | | |
| 100 KASA HS. | | | XXXX |
| Kooperatif arsasının peşin satın alınması. | | | |
| | / | | |

Konut inşaatları tamamlandıktan sonra arsa maliyeti 250 nolu hesaba alacak kaydedilerek diğer inşaat maliyetleri ile birlikte “151 Yarı Mamuller Üretim Hesabı”na devredilerek konutların maliyetine yüklenmiş olur.

Kooperatif arsasının kat karşılığı satın alınması halinde;

Konut yapı kooperatiflerinde kooperatif arsasının kat karşılığı satın alınması oldukça yaygın bir yöntem olup taraflar arasındaki ilişki noter tasdikli bir sözleşmeyle belirlenir. Bu uygulamada arsa sahibine verilen dairelerin maliyeti toplamı, arsa maliyetini oluşturur. Arsa sahibine verilecek işyeri ve konutların maliyeti inşaatın

tamamlanmasından sonra belli olacağından, arsanın maliyeti ancak bu tarihte saptanabilir. Dolayısıyla inşaatın başlangıcında arsa ile ilgili kayıt yapılması mümkün olmayıp, bu sorumluluk durumu nazım hesaplarda izlenebilir (Çankaya, 2003:427).

4.1.2. Plan Proje Giderlerinin Muhasebeleştirilmesi

Proje İmar Kanunu gereği konut inşaatlarının yasal yollarla, imar planına uygun bir şekilde yapılmasını sağlamak amacıyla alınması gereken bir belgedir. Yapılacak inşaata ilişkin projenin çizilme yetkisi mimar ve mühendislere bırakılmıştır.

İnşaatın yapılacağı bölgedeki belediyenin uygulamasına bağlı olarak bazı bölgelerde yapı için ön izin alınması gerekmektedir. Bu durumda ön izin alınabilmesi için bir “avan projesi” çizdirilmesi gerekmektedir. Avan Projesi; genellikle yoğunluk yapı düzeni ile yapı yaklaşma sınırları belirtilen parsellerde yapılacak yapılarda, yapının özelliğine göre proje müellifince gerekli görüldüğü hallerde, ön izin niteliğinde ve uygulama projesi esas olmak üzere, geçerli imar durumuna göre düzenlenen, projenin vaziyet planında, bahçe tanzimi, otopark girişi, yangın merdiveni, imar yönetmeliğinin izin verdiği durumlarda bahçe içinde yapılabilecek trafo ve garajlar bina yaklaşım mesafe ve kotları, yapı inşaat alanının hesaplanması için gerekli ölçü ve kotları proje tertibi nedeni ile tam anlamıyla tanımlanamayan yapı kütlelerinde tam anlatımlı maket ve ayrıca yapı inşaat tablosu bulunan projedir (Kayseri Büyükşehir Belediyesi İmar Yönetmeliği). Konut yapı kooperatiflerinde inşaat alanı oldukça büyük olduğundan proje masrafı da oldukça yüküldür. Bu nedenle gerek belediyenin isteği üzerine, gerekse kooperatifin kendini garanti altına alması için ön izin alınması amacıyla bu projenin hazırlanarak belediyeye sunulmasında yarar bulunmaktadır.

Ancak yapı ruhsatının alınması ve inşaatın yapımına başlanması için uygulama projesinin eksiksiz bir şekilde tamamlanması gerekmektedir. İnşaatla ilgili tüm harcamalar uygulama projesi çerçevesinde yürütülür. Bir uygulama projesi her biri kendi alanında proje çizme yetkisine sahip mimar ve mühendisler tarafından hazırlanmış alt projelerin bir araya gelmesiyle oluşur. Uygulama projesinde bulunması gereken alt projeler şunlardır;

- Mimari proje,

- Statik proje
- Sıhhi tesisat projesi,
- Elektrik projesi,
- Isı yalıtım projesi,
- PTT projesi,
- Aplikasyon krokisi.

İnşaat projelerinin çizdirildiği mühendisler serbest meslek erbabı olarak nitelendirildiklerinden bunlara yapılan ödemeler üzerinden GVK'nun 94. maddesi gereği %22 oranında gelir vergisi kesintisi yapılır. Bu kişilere sözkonusu hizmet alımı için ödenecek KDV ise Konut Yapı kooperatiflerinde KDV mükellefiyeti olmadığından proje maliyetinin içinde gösterilecektir.

İnşaat projesine karşılık yapılan ödemeler maliyet kayıtları 7/A seçeneğine göre tutuluyorsa “730 Genel Üretim Giderleri Hesabı”na, 7/B seçeneğine göre tutuluyorsa “793 Dışarıdan Sağlanan Fayda ve Hizmetler Hesabı”na kaydedilir. 7/A seçeneğine göre proje maliyetlerinin kaydı aşağıdaki şekilde olacaktır:

| | | | |
|---|------------------------------------|------|------|
| / | | | |
| | 730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ HESABI | XXXX | |
| | 730.30 Plan-Proje Giderleri | | |
| | 100 KASA HS. | | XXXX |
| | 360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR HS. | | XXXX |
| | İnşaat proje bedeli olarak ödenen. | | |
| / | | | |

4.1.3. Alt Yapı Giderlerinin Muhasebeleştirilmesi

Konut kooperatiflerinin sıklıkla karşılaştıkları sorunlardan bir tanesi de alt yapının mevcut olmaması veya mevcut alt yapının yeni konutları da taşıyabilecek yeterlilikte olmamasıdır. Bu nedenle konutların inşa edileceği alan seçilirken alt yapı sorununun bulunmadığı bir yer olmasına dikkat edilmelidir. Zira bir çok konut tamamlanmasına rağmen alt yapı yetersizliği nedeniyle iskan için izin alamamaktadır. Genellikle

belediye sınırları içindeki yerlerde belediyeler kooperatif sitesinin önüne kadar alt yapı ile ilgili işlemleri kendisi üstlenmekle birlikte, site içerisinde yapılacak işlemler kooperatif tarafından sürdürülmektedir. Konut yapı kooperatiflerinde alt yapı giderlerinin kaydı şu şekilde yapılacaktır:

| | | |
|--|------|------|
| / | XXXX | XXXX |
| 730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ HESABI 730.40 Altyapı Giderleri 100 KASA HS. Altyapı faaliyetleri için ödenen. | XXXX | XXXX |
| / | | |

4.1.4. Yapı Denetim Giderlerinin Muhasebeleştirilmesi

Yapıda can ve mal güvenliğini teminen, imar planına, fen, sanat ve sağlık kurallarına, standartlara uygun, kaliteli yapı yapılması için proje ve yapı denetimini sağlamak amacıyla 13.07.2001 tarih ve 24461 sayılı resmi gazetede yayımlanarak yürürlüğe giren 4708 sayılı Yapı Denetimi Hakkında Kanun gereği; kamuya ait yapı ve tesisler ile belediye ve mücavir alanlar dışında, köy nüfusuna kayıtlı ve sürekli köyde oturanların köy yerleşik alanları ve civarlarında yaptıracığı konut, hayvancılık ve tarımsal amaçlı yapılar dışında; belediye ve mücavir alan sınırları içinde ve dışında kalan yerlerde yapılacak yapılar yapı denetimine tabidir. Bunlara ilave olarak 30.06.2004 tarihinden itibaren 5205 sayılı kanunla Yapı Denetimi Hakkında Kanununun 1. maddesinde yapılan değişiklikle “ tek parselde, bodrum katı dışında en çok iki katlı ve toplam 200 m²'yi geçmeyen müstakil yapılar” ülkemizin lokomotif sektörlerinden biri olan inşaat sektörünün canlanması ve dar gelirli vatandaşların konut ihtiyaçlarını karşılamalarında kolaylık sağlanması amacıyla yapı denetimine tabi tutulmamaktadır.

Yapı Denetimi Hakkında Kanun'un 2. maddesi gereği, yukarıda belirtilen istisnalar dışındaki yapılar; bakanlıktan aldığı izin belgesi ile çalışan ve münhasıran yapı denetimi ile uğraşan tüzel kişiliğe sahip yapı denetim kuruluşlarının denetimine tabidir. Yapı denetim firmaları bünyelerinde çalıştırdıkları mühendis, mimar ve teknik personelle; inşaat projelerinin denetiminden başlayarak inşaatın her aşamasında gerekli inceleme ve deneylerde bulunmaktadır. Yapı denetim firmaları projenin kanunlara uygunluğunu

denetleyip onay verdikten sonra inşaatın her aşamasında demirden, betondan vb. numuneler alarak kendi laboratuvarlarında standartlara uygunluk derecelerine test etmektedirler. Yaptıkları işler karşılığında hak ettikleri ücreti gösterir faturayı tanzim ederek inşaat sahiplerinden yapı denetim bedelini inşaatın tamamlanma seviyesine göre tahsil ederler. Yapı denetim firmalarında uygulanan hakediş tarifesi aşağıdaki gibidir;

- Yapı denetim ücretinin % 20'si projeye onay verilmesinin ardından inşaat ruhsatı alındığında,
- % 40'ı temel atıldıktan sonra,
- % 20 si inşaatın kaba işleri tamamlandıktan sonra,
- % 20'si ise inşaatın ince işleri tamamlandıktan sonra tahsil edilmektedir.

Konut yapı kooperatifleri tarafından yapılan konutlar da yapı denetimine tabi bulunmaktadır. Kooperatif tarafından yapı denetim firmalarına yapılan ödemeler dışarıdan sağlanan fayda ve hizmetler içerisinde değerlendirilmekte ve 7/A seçeneğinde "730 Genel Üretim Giderleri hesabı"na, 7/B seçeneğinde ise "793 Dışarıdan Sağlanan Fayda ve Hizmetler Hesabı"na kaydedilir. 7/A seçeneğine göre hak ediş bedelleri ödendikçe yapılacak kayıt aşağıdaki şekilde olacaktır:

| | | | |
|---|---|------|------|
| / | | | |
| | 730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ HESABI | XXXX | |
| | 730.31 Yapı Denetimi Gideri | | |
| | 100 KASA HS. | | XXXX |
| | Yapı denetim hakediş bedeli olarak ödenen. | | |
| | / | | |

4.1.5. Yapı Ruhsatının Alınması ve Belediye Harçlarına Ait Giderlerin Muhasebeleştirilmesi

Konut yapı kooperatifine ait konutların inşaatına başlayabilmek için belediye sınırları içindeki inşaatlarda belediyeden, belediye sınırları dışındaki inşaatlar için ise Bayındırlık ve İskan Bakanlığından izin alınması gerekmektedir. Konut yapı kooperatifinin inşaatına başlamadan önce inşaat iznini alabilmesi için aşağıdaki işlemleri yerine getirmesi gerekmektedir:

a) İmar Durumunun Öğrenilmesi

Konutların inşaatına başlanmadan önce üzerinde inşaat yapılması düşünülen arsanın kent için belirlenmiş imar planına göre inşaat yapmaya elverişli olup olmadığını anlamak amacıyla ilgili belediyeye arsanın tapusu ve çapının ekleneceği bir dilekçe ile başvurularak “imar durumu”nun alınması gerekmektedir. İmar durumu belgesinde; arsanın bina yapımına uygun olup olmadığı, uygun ise hangi büyüklükte ve kaç katlı bina yapılabileceği, binanın hangi amaçla kullanılacağı belirtilmektedir. İmar durumu belgesinin verilmesi sırasında belediye tarafından arsanın yüzölçümüne göre hesaplanan belli bir harç tahsil edilmektedir.

b) Yapı Ruhsatının Alınması

Arsanın imar durumu alınarak, inşaat yapımına uygun olduğu anlaşıldıktan sonra, konut inşaatlarına başlanabilmesi için bağlı bulunulan belediyeden “Yapı Ruhsatı”nın alınması gerekmektedir. Yapı ruhsatının alınabilmesi için, yapı denetim firmaları tarafından standartlara uygunluğu onaylanmış uygulama projesi belediyeye sunulur.

Yapı ruhsatının verilmesi sırasında da, Belediye Kanunu’nda belirtilen miktarları aşmaksızın ilgili harçları alır. Belediye Gelirleri Kanunu’nun 84. maddesi ile imarla ilgili harçların cinsi ve miktarı aşağıdaki şekilde belirtilmiştir;

| | YTL Harç Tutarı | |
|--|-----------------|--------|
| | En Az | En Çok |
| • İlk parselasyon harcı (m ² başına) | 0.05 | 0.15 |
| • İfraz ve tevhid harcı (m ² başına) | 0.05 | 0.15 |
| • Plan Proje tasdik harcı (inşaat m ² başına) | 0.05 | 0.15 |
| • Zemin açma izni ve toprak hafriyatı harcı | | |
| - Toprak (m ³ başına) | 0.15 | 0.45 |
| - Kanal (m ² başına) | 0.50 | 1.50 |

Ayrıca Belediye Gelirleri Kanunu’nun ek 1. maddesi gereği belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde yapılan her türlü bina inşaatı, inşaat ruhsatının alınmasında ek

madde 6’da yer alan tarifede gösterilen nispet ve hadlerde bina inşaat harcına tabidir. Sözkonu madde hükmüne göre konut bina inşaat harçları aşağıdaki şekilde hesaplanır;

| | YTL Harç Tutarı | |
|---|------------------------|---------------|
| | En Az | En Çok |
| • 100 m ² ,ye kadar yapılarda (m ² başına) | 0.50 | 1.50 |
| • 101-120 m ² ,ye kadar yapılarda | 1 | 3 |
| • 121-150 m ² ,ye kadar yapılarda | 1.50 | 4.50 |
| • 150-200 m ² ,ye kadar yapılarda | 2 | 6 |
| • 200 m ² ,den büyük yapılarda | 2.50 | 7.50 |

Belediye Gelirleri Kanunu’nun ek 2. maddesi ile belediye harçlarından muaf olan yapılar sayılmış, “kooperatifler eliyle, ana sözleşmelerine uygun olarak yapılan sanayi ve küçük sanat siteleri ile esnaf çarşıları” ifadesine yer verilerek işyeri yapı kooperatiflerine harçlara ilişkin muafiyet tanınmış olmakla birlikte konut yapı kooperatifleri için bir istisna getirilmemiştir. Bu nedenle konut yapı kooperatifleri gerek imar durumu belgesi alırken, gerek yapı ruhsatının alınması sırasında belediye tarafından hesaplanacak harçları ödemekle yükümlüdür. Belediyeye ödenen harçlar 7/A seçeneğinde “730 Genel Üretim Giderleri Hesabı”na, 7/B seçeneğinde ise “795 Vergi Resim ve Harçlar Hesabı”na kaydedilir;

| | |
|---|------|
| / | |
| 730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ HESABI 730.50 Vergi Resim ve Harçlar 100 KASA HS. İnşaat ruhsatının alınması için belediyeye ödenen bina ve inşaat harçları. | XXXX |
| / | |
| | XXXX |

4.1.6. İnşaat Maliyetlerinin Muhasebeleştirilmesi

4.1.6.1.Malzeme Maliyetleri

Kooperatifin inşaatların yapımı ve bu sürecin işlenmesine yönelik faaliyetleriyle ilgili olarak kullanılan ve tüketilen her türlü malzemelerin parasal tutarına, malzeme maliyeti adı verilir. Diğer bir deyişle; malzeme maliyetleri, satın alınan malzemelerin üretim amacıyla tüketilen kısımlarının maliyetlerinden oluşur. Bütün üretim işletmelerinde olduğu gibi, konut yapı kooperatiflerinde de malzeme akışları, üretim sürecinin yerine getirilebilmesi için şu aşamalardan geçmektedir (Şener, 2004:77);

- a) Malzemenin satın alınması
- b) Satın alınan malzemelerin depolanması
- c) Depolanan malzemelerin, üretim sürecinin değişik aşamalarında, üretimde kullanılmak üzere üretim merkezine (kooperatiflerde üretim merkezi inşaat alanıdır) gönderilmesi.

4.1.6.1.1. Stok Değerleme Yöntemleri

Kooperatif inşaatının emanet usulüne göre herhangi bir yüklenici firmaya vermeden bizzat kooperatif tarafından oluşturulan bir komisyon tarafından yaptırılmasında, üretimde kullanılan malların çeşitli fiyatlardan satın alınması ve bunların değerlendirilmesinde zorluklarla karşılaşıldığından, stok kartı açılmalıdır (Yağmur, 2001:46). Literatürde stok değerlendirme konusunda farklı yaklaşımlara rastlanmaktadır. Ancak, muhasebe ve finansal raporlama uygulamalarına yön veren en önemli unsurlarından biri olan muhasebe standartlarının 2 nolu standardı ile stoklarla ilgili muhasebe işlemleri açıklanmış ve bu standartta aşağıdaki değerlendirme yöntemlerine yer verilmiştir.

- 1) Gerçek parti maliyet yöntemi
- 2) İlk giren ilk çıkar yöntemi
- 3) Ağırlıklı ortalama maliyet yöntemi

1. Gerçek Parti Maliyet Yöntemi

Normal şartlarda birbiri ile ikame edilmeyen stok kalemleri ile özel projeler için üretilen veya satın alınan mal ve hizmetlerin maliyetleri, gerçek parti maliyet yöntemi (her bir varlığa ilişkin özel maliyet) ile belirlenir (Öksüz, 2006:34).

2. İlk Giren İlk Çıkar Yöntemi

Bu yöntem satın alınan malzemelerin alış sırasına göre üretime gönderildiği varsayımına dayanmaktadır. Yani bu yönteme göre üretime gönderilen malzemeler, önce alınan partinin fiyatı ile değerlendirilecektir. Ticari amaç güden inşaat işletmelerinde maliyetlerin düşük gösterilmesine dolayısıyla işletmenin olduğundan fazla kar etmiş görünmesine ve fazla vergi ödemesine neden olacağından stok değerlemede bu yöntem tercih edilmeyebilir. Ancak yapı kooperatifleri kurumlar vergisinden muaf olduğundan bu durum göz önünde bulundurulmaz.

3. Ağırlıklı Ortalama Maliyet Yöntemi

Bu yöntem farklı tarihlerde, farklı fiyatlarla satın alınan malzemelerin ortalama bir fiyat ile üretime gönderilmesi esasına dayanır. Bu yöntem fiyat dalgalanmaları olan ekonomilerde, çok düşük ve çok yüksek fiyattan satın alınan malzemelerin ortalama bir fiyatla değerlendirilmesini sağlar (Yükçü, 1999:82). Bu yöntemde her malzeme alışından sonra yeni bir ortalama fiyat hesaplanarak, yeniden malzeme alınıncaya kadar, malzemeler üretime bu fiyattan gönderilmektedir. Ortalama fiyat; satın alınan malzemenin değeri ile stokta kalan malzemenin değerinin toplanıp, satın alınan malzeme miktarı ile stokta kalan malzeme miktarının toplamına bölünmesi suretiyle hesaplanır. Böylece inşaatla kullanılan malzemeler ortalama fiyat üzerinden maliyetlere yansıtılmış olur.

4.1.6.1.2. Malzeme Maliyetlerinin Muhasebeleştirilmesi

a) Malzeme alış kaydı

Kooperatif tarafından inşaat eyleminin sürdürülebilmesi için alınan malzemeler “150 İlk Madde ve Malzeme Hesabı”na borç kaydedilirken ödemenin yapılış şekline göre ilgili hesap alacaklandırılır. Daha önce belirtildiği üzere konut yapı kooperatifleri, inşaat yapımı için satın aldıkları malzemelere ait KDV’yi tabi oldukları orana göre ödemekte olup, ortaklarına yaptıkları konut teslimlerinin KDV’den istisna edilmesinden dolayı indirim konusu yapamadıklarından maliyet unsuru olarak kayıtlarına yansıtırlar. Bu durumda malzeme alış kaydı aşağıdaki şekilde olacaktır:

| | | | |
|---|--|------|------|
| / | 150 İLK MADDE VE MALZEME HESABI 150.10 Direkt İlk Madde ve Malzeme 150.50 İndirilemeyecek KDV 100 KASA HESABI ...nolu fatura ile malzeme alış. | XXXX | XXXX |
|---|--|------|------|

b) Kullanılan Malzemenin Kaydı

İnşaat yapımında kullanılan malzemelerin kaydı, malzemenin direkt malzeme yada endirekt malzeme olmasına göre farklılık göstermektedir.

Kullanılan direkt ilk madde ve malzemelerin kaydı;

| | | | |
|---|---|------|------|
| / | 710 DİREKT İLK MAD. VE MAL. GİD. HS. 150 İLK MADDE VE MALZEMELER HS. 150.10 Direkt İlk Madde ve Malz İnşaata kullanılan malzeme. | XXXX | XXXX |
|---|---|------|------|

Kullanılan endirekt malzemelerin kaydı ise şöyle olacaktır:

| | | | |
|---|--|------|------|
| / | 730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ 150 İLK MADDE VE MALZEMELER HS. 150.20 Endirekt Malzeme İnşaata kullanılan endirekt malzeme. | XXXX | XXXX |
|---|--|------|------|

c) Malzeme Maliyetlerine İlişkin Dönem Sonu İşlemleri

Niteliğine göre 710 veya 730 nolu hesaplara kaydedilen malzeme maliyetleri dönem sonunda yansıtma hesapları aracılığı ile “151 Yarı Mamuller Üretim Hesabı”na aktarılıp, inşaatlar tamamlandıktan sonra ise “152 Mamuller Hesabı”na devredilirler.

| | | | |
|---|---|------|--------------|
| / | | | |
| | 151 YARI MAMULLER ÜRETİM HS. 711 DİREKT İLK MAD.VE MALZ.GİD. YANS.HS. 731 GEN.ÜRETİM.GİD.YANS.HS. Malzeme giderlerinin üretim maliyetine yüklenmesi | XXXX | XXXX XXXX |
| / | | | |

Yıl sonunda ise gider hesapları ile yansıtma hesapları aşağıdaki şekilde kapatılır;

| | | | |
|---|--|--------------|--------------|
| / | | | |
| | 711 DİREKT İLK MAD.VE MALZ.GİD.YANS.HS 731 GEN.ÜRETİM.GİD. YANS.HS. 710 DİREKT İLK MAD.VE MALZ.GİD. 730 GEN.ÜRETİM.GİD.HS. Gider ve yansıtma hesaplarının kapatılması. | XXXX XXXX | XXXX XXXX |
| / | | | |

4.1.6.2.İşçilik Maliyetleri

İşçilik maliyetleri, konut yapı kooperatifleri tarafından üyeleri için inşa ettirilen konutların üretiminde kullanılan emeğin bedeli olup inşaat maliyetlerinin en önemli unsurlarından birisidir. İnşaatın yapımı sırasında doğrudan inşaat alanında çalışan işçiler ile genel imalat gideri niteliği taşıyan inşaat mühendisi vb. personele ödenen ücretler işçilik maliyeti olarak değerlendirilir. İşçilik maliyetlerinin tam olarak saptanabilmesi için işçilerin inşaatta geçirdikleri sürenin doğru olarak saptanması gerekmektedir.

4.1.6.2.1. Ücretten Yapılan Kesintiler

a) SSK primleri

Kooperatif inşaatının yapımında çalışan işçilerin ve idari personelin (Yönetim ve denetim kurulu üyelerinin ücretleri hariç) brüt ücretleri üzerinden % 14 oranında SSK primi kesilir.

b) İşsizlik sigortası

İşsizlik sigortası; bir işyerinde çalışırken çalışma istek, yetenek, sağlık ve yeterliliğinde olmasına rağmen, herhangi bir kasıt ve kusuru olmaksızın işini kaybeden sigortalılara işsiz kalmaları nedeniyle uğradıkları gelir kaybını belirli süre ve ölçüde karşılayan sigortacılık tekniği ile faaliyet gösteren zorunlu sigortayı ifade eder (Yağmur, 2001:65). İşsizlik sigortası 08.09.1999 tarihli 23810 sayılı resmi gazetede yayınlanan 4447 sayılı kanunla sosyal güvenlik mevzuatına girmiş olup prime esas brüt kazançlar üzerinden % 3 oranında hesaplanır. Bunun %1'i işçi ücretlerinden %2'si ise işveren tarafından karşılanır. Ücretlerden kesilen SSK primleri ile kooperatif kendi payına düşen sigorta primlerini izleyen ayın son gününe kadar aylık sigorta primleri bildirgesi ile bağlı bulunduğu kuruma öder.

c) Gelir Vergisi

Konut yapı kooperatiflerinin yanlarında çalıştırdıkları hizmet erbabına ödedikleri ücretler üzerinden GVK'nun 94. maddesi gereği gelir vergisi kesintisi yaparak muhtasar beyanname ile süresi içinde vergi dairesine ödeme yükümlülüğü vardır.

d) Damga Vergisi

Kooperatifler yanlarında çalıştırdıkları hizmet erbabına ödedikleri brüt ücretler üzerinden % 0,6 oranında damga vergisi keserek, gelir vergisi kesintisi ile birlikte muhtasar beyanname ile vergi dairesine ödemekle yükümlüdür.

4.1.6.2.2. Ücretlerin muhasebeleştirilmesi

a) Dönem İçi Kayıtları

Ücretlerin muhasebeleştirilmesinde de malzeme maliyetlerinde olduğu gibi ödenen ücretin direkt işçilik veya endirekt işçilik olmasına göre farklılık bulunmaktadır.

Direkt işçilik giderleri aşağıdaki şekilde kaydedilir;

| | | |
|---------------------------------------|------|------|
| / | | |
| 720 DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ HS. | XXXX | |
| 720.00 Brüt Ücretler | | |
| 730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ HS. | XXXX | |
| 730.2.10 SSK işveren payı | | |
| 730.2.10 İşsizlik sigortası işv. Payı | | |
| 100 KASA HS | | XXXX |
| 360 ÖDENECEK VERGİ VE FON. HS. | | XXXX |
| 360.10 Ödenecek Gelir Vergisi | | |
| 360.20 Ödenecek Damga Vergisi | | |
| 361.ÖDENECEK SOS.GÜV.KES.HS. | | XXXX |
| 361.01 SSK İşveren Payı | | |
| 361.02 SSK İşçi Payı | | |
| 361.03 İşsizlik Sig. İşv. Payı | | |
| 361.04 İşsizlik Sig. İşçi Payı | | |
|ayı işçilik gideri olarak ödenen. | | |
| / | | |

Endirekt İşçilik giderlerinin kaydı ise şu şekilde olacaktır;

| | | |
|--|------|------|
| / | | |
| 730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ HS. | XXXX | |
| 730.2.00 Endirekt İşçilik Ücretleri | | |
| 730.2.10 SSK işveren payı | | |
| 730.2.10 İşsizlik sigortası işv. Payı | | |
| 100 KASA HS | | XXXX |
| 360 ÖDENECEK VERGİ VE FON. HS. | | XXXX |
| 361.ÖDENECEK SOS.GÜV.KES.HS. | | XXXX |
| Endirekt işçilik gideri olarak ödenen. | | |
| / | | |

b) İşçilik Maliyetlerine İlişkin Dönem Sonu İşlemleri

Malzeme maliyetlerinde olduğu gibi, işçilik maliyetleri de dönem sonunda yansıtma hesapları aracılığı ile üretilen binaların maliyetine yüklenir.

| | | | |
|--|---|------|------|
| | / | | |
| | 151 YARI MAMULLER ÜRETİM HS. | XXXX | |
| | 721 DİREKT İŞÇİLİK GİD. YANS. HS. | | XXXX |
| | 731 GEN.ÜRETİM.GİD.YANS.HS. | | XXXX |
| | İşçilik giderlerinin üretim maliyetine yüklenmesi | | |
| | / | | |

Yıl sonunda ise gider hesapları ve yansıtma hesapları malzeme maliyetlerinde olduğu gibi karşılıklı olarak kapatılır.

4.1.6.2.3. Asgari İşçilik Uygulaması

Asgari işçilik uygulaması 08.12.1993 tarihinde yürürlüğe giren 3917 sayılı kanun ile 01.01.1994 tarihinden itibaren uygulanmaktadır. Bu sistem temelde prim kaçığını önlemek amacıyla kurulmuş olup ayrıca asgari işçilik uygulaması ile primlerini düzenli olarak ödeyen işverenlerle, düzenli olarak ödemeyen işverenlerin etkin bir şekilde denetlenmesinin sağlanabilmesi amaçlanmaktadır.

Sistemin esaslarına geçmeden önce inşaat işyerlerinin ve çalışanlarının SSK'ya bildirilmesi ile ilgili yükümlülüklerden kısaca bahsedilmesinde yarar vardır. Sonuç olarak konut yapı kooperatifleri her ne kadar ticari amaç gütmeseler de ortaklarının ihtiyaçlarını ekonomik bir şekilde karşılamak için konut inşaatı yaptırdıklarından inşaat işyeri gibi değerlendirilir ve inşaatların müteahhide verilmeksizin emanet usulü yapılması nedeniyle inşaat işinde çalıştırdıkları hizmet erbabını süresinde kuruma bildirmek ve asgari işçilik primlerini ödemekle yükümlüdürler.

Bilindiği üzere 4447 sayılı kanunla Sosyal Sigortalar Kanunu'nda önemli değişiklikler yapılmıştır. Özellikle sigortasız işçi çalıştırılmasının, prim kayıp ve kaçığının önlenmesine yönelik olarak, işyerinin ve çalıştırılacak kişilerin kuruma bildirilmesi ile

ilgili süreler değiştirilmiş, sigortalı çalışmaya başlayanlara da, çalışmaya başladıklarını Kurum'a bildirme yükümlülüğü getirilmiştir (Özcan, 2000:250).

Değişiklik yapılmadan önce işverenler çalıştırmaya başladıkları işçileri işe giriş tarihinden itibaren 1 ay içinde kuruma bildiriyorlar, müfettişler tarafından sigortasız işçi çalıştırıldığı tespit edilse dahi 1 aylık bildirim süresinin henüz dolmadığı ileri sürülerek kendilerini savunabiliyorlardı. Ancak bu son düzenleme ile işverenler yanlarında çalıştırdıkları işçileri işe başlamadan en az bir gün önce kuruma bildirmeleri zorunluluğu getirilmiş, böylece işverenlerin sigortasız işçi çalıştırmalarının belirlenmesi halinde kendilerini savunacakları bir dayanakları kalmamıştır.

Yeni düzenlemeye göre, çalıştırılacak kişilerin işe başlatılmadan önce kuruma bildirilmesi esas olmakla birlikte, inşaat işyerlerinde çalıştırılacak sigortalıların bildiriminde iki istisna bulunmaktadır (Özcan, 2000:253):

- a) İnşaat işyerlerinde işe başlatılacak kimseler için işe başlayacağı tarih,
- b) İlk defa işyeri bildirgesi verilen işyerlerinde işe alınan işçiler için işe başlama tarihinden itibaren en geç bir ay içinde.

Emanet Usulüne göre yapılan konut yapı kooperatifleri özel inşaat gibi değerlendirildiğinden özel inşaat işlerine uygulanan asgari işçilik oranına tabidir. Özel inşaat işlerinde asgari işçilik tutarı inşaat maliyetine 16-192 sayılı Genelge'de açıklanan işçilik oranlarının % 25 eksiği uygulanarak hesaplanır. İnşaat maliyeti ise inşaat ruhsatında yazılı bulunan m² (bilinmiyorsa SSK görevlileri tarafından tespit edilir) ile her yıl bayındırlık ve iskan bakanlığınca yayınlanan inşaatın yıllar itibariyle sınıfı ve grubuna göre belirlenmiş m² fiyatının çarpılması ile bulunur. Bina maliyetinin tespitinde inşaat işinin yıllara yaygın olup olmadığı fark yaratmaktadır (Terzioğlu, 2004:209):

- a) Başladığı yıl biten inşaatlarda o yıl için tespit edilen birim maliyet bedeli ile bina yüzölçümü çarpılmak suretiyle bina toplam maliyeti bulunur.
- b) İki yıldan uzun sürede biten bina inşaatlarının birim maliyet bedelinin bitirildiği yıldan bir önceki yıl maliyet bedeli esas alınmak suretiyle hesaplanır.

İnşaat işyerlerinde yapı kullanma izin belgesi alınabilmesi için SSK tarafından işverenin kuruma borcu olmadığını gösteren bir “borcu yoktur” belgesinin alınması gerekmektedir. Bu belgeyi almak için işveren kuruma bir dilekçe ile başvurduğunda ilgili memur işveren dosyasını inceleyerek asgari işçilik miktarının ödenip ödenmediği konusunda bir ön değerlendirme yapar.

Sigorta Müdürlükleri tarafından yapılan araştırmalar sonucunda eksik işçilik bildiriminde bulunulduğu tespit edildiğinde fark işçilik üzerinden hesaplanan gecikme zammı borçları ay içinde ödenmek üzere işverene tebliğ edilir. Eğer işveren bu fark işçiliğe itiraz ederse konu sigorta müfettişleri tarafından incelemeye tabi tutulur. Ayrıca 506 sayılı Kanunun 130. maddesinde 4958 sayılı Kanunla yapılan düzenleme ile 3568 sayılı kanuna istinaden yetki almış serbest muhasebeci mali müşavirler ile yeminli mali müşavirler de söz kayıtları inceleyebilecek ve rapor hazırlayabileceklerdir (Kurucu, 2006:132). Bu durumda inşaatı yapan kooperatifin dosyasının incelenmesinin yanı sıra kooperatifin malzemeli veya sırf işçilik faturaları incelemeye tabi tutulur. İlgili Kanunlar gereği tutulan defterlere işlenmiş, yasal düzenlemelere şekil ve içerik açısından uygun, birim, ölçü ve tutarlarının doğruluğu gerektiğinde karşı inceleme yapılmak sureti ile belirlenebilen malzemeli veya sırf işçilik içeren fatura, gider makbuzu vb. gibi belgelere dayalı ödemeler indirim konusu yapılmaktadır (Kurucu, 2005:55). Ancak bu belgeler kanuni defterlere kaydedilmemişse indirim konusu yapılması söz konusu değildir.

4.1.6.3. Taşeron Giderleri

Kooperatifin emanet usulü yapılması halinde emanet komisyonu için belli bölümlerinin yapımını taşeron firmalara bırakabilir. Taşeron firmalara yapacakları iş karşılığında önceden avans verilmesi halinde bu avanslar “179 Taşeronlara Verilen Avanslar Hesabı”nda izlenir. Kooperatif tarafından taşeronlara yapılan ödemelerden GVK’nun 94. maddesi gereği iş yıllara yaygın ise % 5 oranında gelir vergisi kesintisi yapılır. İşin yıllara yaygın olmasından kasıt; işin 12 aydan fazla sürmesi değil, işin taşeronu verildiği tarih ile işin bitim tarihinin farklı yıllarda olmasıdır. Taşeronu yaptıran iş yıllara yaygın değilse yapılan ödemelerden gelir vergisi kesintisi yapılmaz. Ancak verilen

avanslar bir makbuz karşılığı verildiğinden Damga Vergisi Kanunu'nun 1. maddesi gereği iş yıllara yaygın olsada, olmasada brüt tutar üzerinden %07,5 oranında damga vergisi kesintisi yapılır.

Taşeronu verilen avanslar iş yıllara yaygın ise;

| | |
|---|--------------|
| / | |
| 179 TAŞERONLARA VERİLEN AVANS. HS. 179.01 ABC İnşaat 100 KASA HS 360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR 360.10 Gelir Vergisi 360.20 Ödenecek Damga Vergisi Hafriyat işi için verilen avans. | XXXX |
| / | |
| | XXXX XXXX |

İş yıllara yaygın değilse muhasebe kaydı şu şekilde olacaktır:

| | |
|---|--------------|
| / | |
| 179 TAŞERONLARA VERİLEN AVANS. HS. 179.01 ABC İnşaat 100 KASA HS 360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR 360.20 Ödenecek Damga Vergisi Hafriyat işi için verilen avans. | XXXX |
| / | |
| | XXXX XXXX |

Taşeronu verilen işin tamamlanmasıyla kooperatif tarafından teslim alınması halinde yapılan ödemeler inşaat maliyetlerine aktarılır. Muhasebe uygulamaları genel tebliği ekinde yer alan TDHP'nın genel imalat giderleri ile ilgili sınıflandırmada taşeron giderleri dışarıdan sağlanan fayda ve hizmetler içerisinde sıralanmıştır. Bu nedenle taşeronlara yaptırılan işler için yapılan ödemelerin inşaat maliyetlerine devredilmesi için "730 Genel Üretim Giderleri Hesabı"nın kullanılması uygun olacaktır. Bu durumda aşağıdaki kayıt yapılacaktır:

| | | |
|-------------------------------------|------|------|
| / | XXXX | |
| 730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ HESABI | XXXX | |
| 730.30 Taşeronlara yapılan ödemeler | | |
| 100 KASA HS. | | XXXX |
| 179 TAŞERONLARA VERİLEN AVANS. | | XXXX |
| Hafriyat bedeli olarak ödenen. | | |
| / | | |

Taşerona yaptırılan işe ait malzeme kooperatif tarafından temin edilerek, işçilik ile ilgili giderler taşerona devredilmiş olabilir. Bu durumda işin yapılması için taşerona verilen malzemeler “710 Direkt İlk Madde ve Malzemeler Hesabı”na kaydedilir.

4.1.6.4. Genel Üretim Giderleri

Kooperatif inşaatıyla ilgili olup, direkt malzeme ve direkt işçilik dışında kalan tüm giderler genel üretim giderleri olarak kabul edilir ve kooperatif 7/A seçeneğini kullanıyorsa “730 Genel Üretim Giderleri Hesabı”na kaydedilir. Daha önce sayılan inşaat maliyetleri içerisinde endirekt maliyetlere değinildiğinden burada daha fazla ayrıntıya girilmeyecektir.

Konut yapı kooperatiflerinde diğer inşaat firmalarından farklı olarak yapılan genel giderlerin tamamı tek bir proje çerçevesinde yürütüldüğünden endirekt giderlerin dağıtımında sorun yaşanmamaktadır. İnşaatlar sırasında oluşan tüm endirekt giderler üretilen konutlara eşit olarak yansıtılmaktadır. Ancak büyük çapta toplu konut üretimi yapmak amacıyla kurulan bir konut kooperatifinde, yapılacak konutlar arasında her kesimden kişinin bütçesine hitap etmek açısından farklı büyüklükte ve farklı tarzda konutların var olması halinde, yapılan genel giderlerden bu konutların alacağı payın hesaplanması gerekir.

Örnek: X Konut Yapı Kooperatifi farklı özelliklerde konutlar üretmektedir. Kooperatif; 5 Blok 30 adet 100m², 5 blok 30 adet 140 m² daire ve 30 adet 180 m² duplex tip konut inşa etmektedir . Söz konusu inşaatlara ait genel üretim giderleri, esas üretim gider yerleri ve dağıtım anahtarlarına ilişkin veriler şöyledir.

Tablo3: Genel Üretim Giderleri Tablosu

| GİDER TÜRÜ | TUTARI | DAĞITIM ANAHTARI |
|-------------------|-------------------|-------------------------|
| Plan proje gideri | 44.100,00 | m ² |
| Taşeron giderleri | 75.600,00 | m ² |
| Endirekt Malzeme | 17.800,00 | Doğrudan |
| Endirekt İşçilik | 25.200,00 | İşçi Sayısı |
| Enerji gideri | 900,00 | KWS |
| TOPLAM | 163,600,00 | |

Not: Yardımcı Hizmet Gider Yerleri olan Proje Mühendislik Bölümü ile Yemekhane Bölümüne proje giderleri ve taşeron giderlerinden pay verilmeyecektir.

Tablo 4: Dağıtım Anahtarları Tablosu

| Gider Yerleri | Malzeme | İşçi Sayısı | m² | KWS |
|---------------------------------|------------------|--------------------|----------------------|-------------|
| 100 m ² Konutlar EGM | 3.000,00 | 40 | 3.000 | 1000 |
| 140 m ² Konutlar EGM | 4.000,00 | 44 | 4.200 | 2000 |
| Dubleks Konutlar EGM | 8.000,00 | 66 | 5.400 | 2500 |
| Proje-Müh Bölümü | 800,00 | 5 | 20 | 200 |
| Yemekhane Bölümü | 2.000,00 | 5 | 30 | 300 |
| TOPLAM | 17.800,00 | 160 | 12.650 | 6000 |

Tablo 5: Genel Üretim Giderleri Dağıtım Tablosu

| | ESAS ÜRETİM GİDER YERLERİ | | | YARD.HİZMET GİDER YERLERİ | | TOPLAM |
|-------------------|-----------------------------|-----------------------------|------------------|---------------------------|-----------------|----------------|
| | 100 m ² Konutlar | 140 m ² Konutlar | Dubleks Konutlar | Proje-Müh. | Yemekhane | |
| Plan- Proje gid. | 10.500 | 14.700 | 18.900 | ---- | ---- | 44.100 |
| Taşeron gid. | 18.000 | 25.200 | 32.400 | ---- | ---- | 75.600 |
| Endirekt malz. | 3.000 | 4.000 | 8.000 | 800 | 2.000 | 17.800 |
| Endirekt İşç. | 6.300 | 6.930 | 10.395 | 787,50 | 787,50 | 25.200 |
| Enerji Gider | 150 | 300 | 375 | 30 | 45 | 900 |
| 1. DAĞITIM | 37.950 | 51.130 | 70.070 | 1.617,50 | 2.832,50 | 163.600 |
| Proje-müh. | 385 | 539 | 693,50 | | | |
| Yemekhane | 674 | 944,50 | 1.214 | | | |
| 2. DAĞITIM | 39.009 | 52.613,5 | 71.977,5 | | | 163.600 |

Dağıtımına ilişkin yevmiye kayıtları aşağıdaki gibi olacaktır:

| | | / | |
|---|-----------|---|------------|
| 730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ HESABI | | | 163,600,00 |
| 100 m ² Konutlar | 37.950,00 | | |
| 140 m ² Konutlar | 51.130,00 | | |
| Dubleks Konutlar | 70.070,00 | | |
| Proje Bölümü | 1.617,50 | | |
| Yemekhane | 2.832,50 | | |
| 730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ HS. | | | 163.600,00 |
| Plan Proje Gideri | 44.100,00 | | |
| Endirekt Malzeme | 17.800,00 | | |
| Endirekt İşçilik | 25.200,00 | | |
| Taşeron Giderleri | 75.600,00 | | |
| Elektrik Gideri | 900,00 | | |
| Genel üretim giderlerinin gider yerlerine dağıtımı. | | | |
| | | / | |

İkinci dağıtıma ilişkin yevmiye kaydı ise şöyle olacaktır.

| / | | | |
|---|--|----------|----------|
| | 730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ HESABI | 4.450,00 | |
| | 100 m ² Konutlar 1.059,00 | | |
| | 140 m ² Konutlar 1.483,50 | | |
| | Dubleks Konutlar 1.907,50 | | |
| | 730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ HS. | | 4.450,00 |
| | Proje- Müh. Bölümü 1.617,50 | | |
| | Yemekhane 2.832,50 | | |
| | Yardımcı gider yerlerinde biriken genel üretim giderlerinin esas gider yerlerine yüklenmesi. | | |
| / | | | |

4.1.7. Geçici Maliyetlerin Belirlenmesi

Konut yapı kooperatifleri sözleşmede, ana sözleşmede gösterilen işlerin tamamlanması ve ferdi mülkiyete geçilip konutların ortaklar adına tescil edilmesiyle amacına ulaşmış sayılır ve dağılır. Konut yapı kooperatiflerinde, ferdi münasebet işlemlerinin sonuçlanması için, öncelikle konutların geçici maliyetlerinin çıkarılması, konut kuralarının çekilmesi, kesin maliyetlerin hesaplanması, yapı kullanım izninin alınması ve nihayet ortaklara tapunun verilmesi gerekmektedir (Çetin, 2001:75-76).

Örnek konut yapı kooperatifi ana sözleşmesinin 61. maddesine göre “arsa bedeli ile yapı masrafları ve yol, su elektrik gibi müşterek tesis masrafları, okul, kütüphane, satış mağazası, bahçe ve spor alanı gibi genel hizmet tesis bedellerinden her konuta düşecek olan miktar ile genel giderler ve yönetim masraflarından ortaklara düşecek paylar hesaplanarak konutların geçici maliyetleri bulunur.”

Geçici konut maliyetlerinin belirlenmesinde aşağıdaki gider unsurlarının maliyetlere dahil edilmesi gerekmektedir (Çankaya, 1987:66):

1. Arsa bedeli (alt yapısı dahil)
2. Her türlü inşaat gideri
3. Su, elektrik, yol gibi ortak ve temel yapı giderleri
4. Gazino, okul, kütüphane, genel bahçe vb. tesisler için yapılan giderler
5. Kooperatifin karşılanmayan genel ve yönetim giderleri

Bu bilgiler ışığında geçici maliyetlerin çıkarılması sırasında yapılacak kayıt;

| | | |
|---|------|----------------------|
| / | | |
| 151 YARI MAMULLER ÜRETİM HESABI 151.00 Konut Üretim Maliyeti 711 DİR.İLK.MAD.VE MALZ.YANS.HS. 721 DİREKT İŞÇİLİK GİD. YANS. HS. 731 GENEL ÜRETİM GİD. YANS. HS. İnşaat giderlerinin konut maliyetine yüklenmesi. | XXXX | |
| / | | |
| 151 YARI MAMULLER ÜRETİM HESABI 151.00 Konut Üretim Maliyeti 250 ARSA VE ARAZİLER HESABI 580 GEÇMİŞ YILLAR ZARARLARI HS. 591 DÖNEM NET ZARARI HESABI Arsa bedelinin ve faaliyet sonuçlarının konut maliyetlerine eklenmesi | XXXX | XXXX XXXX XXXX |
| / | | |

Daha sonra yansıtma ve gider hesapları karşılıklı kapatılır.

| | | |
|--|----------------------|----------------------|
| / | | |
| 711 DİR.İLK.MAD.VE MALZ.YANS.HS. 721 DİREKT İŞÇİLİK GİD. YANS. HS. 731 GENEL ÜRETİM GİD. YANS. HS. 710 DİR.İLK.MAD.VE MALZ.HS. 720 DİREKT İŞÇİLİK GİD. HS. 730 GENEL ÜRETİM GİD. HS. Hesapların kapatılması. | XXXX XXXX XXXX | XXXX XXXX XXXX |
| / | | |

Konut inşaatına ilişkin yapılan tüm inşaat harcamaları ve genel giderlere ait harcamalar ile arsa bedeli konut inşaatlarına yansıtıldıktan sonra hesaplanan toplam maliyet inşa edilen konut sayısına bölünmek suretiyle birim maliyet hesaplanır.

4.1.8. Kesin Maliyetlerin Belirlenmesi

Konutların toplam ve birim geçici maliyetleri hesaplandıktan sonra gerek şerefiyeler ve gerekse ferdileşme işlemleri sırasında yapılacak giderler nedeniyle birtakım farkların meydana gelmesi kaçınılmazdır. İnşaatlar tamamlandıktan sonra, ferdileşme işlemleri süresince katlanılacak giderler, konutların geçici maliyetleriyle orantılı olarak konut maliyetlerine yüklenerek konutların kesin maliyetleri hesaplanır.

a) Şerefiye Bedellerinin Tespiti

Geçici maliyetlerin hesaplanmasının ardından yönetim kurulu kararı ile oluşturulacak en az 3 kişilik bir teknik heyet tarafından konutların yeri, yapı durumu vb. özelliklerine göre kıymet takdiri yapılır, yani konutların şerefiyeleri tespit edilir (Akyol, 2002:83). Yapılan bu tespite bağlı olarak kura sonucu daha değerli bölümleri alan ortakların daha az değerli bölümleri alan ortaklara ek ödeme yapmaları sağlanır. Heyet takdir ettiği tutarları bir rapor ile yönetim kuruluna sunar. Yönetim kurulu durumu noter aracılığı ile ortaklara bildirir. Ortaklar tebliğ tarihinden itibaren 15 gün içinde karara itiraz edebilirler. Bu süre içerisinde ortaklardan itiraz gelmemesi halinde ortakların kararı onayladıkları varsayılır ve itiraz hakları düşer.

Şerefiye paylarının muhasebeleştirilmesinde aşağıdaki kayıtlar yapılmaktadır (Odyakmaz ve Altuğ, 1993:444-445);

| | | |
|---|------|------|
| / | | |
| 131.ORTAKLARDAN ALACAKLARI HS. | XXXX | |
| 131.40 Şerefiye Payları | | |
| 131.40.001 Ortak A | | |
| 131.40.002 Ortak B | | |
| 131.40.003 Ortak C | | |
| 331 ORTAKLARA BORÇLAR HS. | | XXXX |
| 331.40 Şerefiye Payları | | |
| 331.40.005 Ortak E | | |
| | | |
| Ortakların şerefiye paylarının tahakkuku. | | |
| / | | |

Daha değerli bölümleri alan ortaklardan kendilerine düşen şerefiye payları tahsil edildiğinde ise yapılacak muhasebe kaydı şöyle olacaktır:

| | | |
|--|------|------|
| / | | |
| 100 KASA HS. | XXXX | |
| 131 ORT. ALACAKLAR HS. | | XXXX |
| 131.40 Şerefiye Payları | | |
| 131.40.001 Ortak A | | |
| 131.40.002 Ortak B | | |
| 131.40.003 Ortak C | | |
| | | |
| Şerefiye bedellerinin ortaklardan tahsili. | | |
| / | | |

Daha düşük değerli bölümleri alan ortaklara paylarına düşen şerefiye miktarı ödendiğinde ise şu şekilde kayıt yapılacaktır:

| | | |
|--|------|------|
| / | | |
| 331 ORTAKLARA BORÇLAR HS. | XXXX | |
| 331.40 Şerefiye Payları | | |
| 331.40.005 Ortak E | | |
| 331.40.006 Ortak F | | |
| | | |
| 100 KASA HS. | | XXXX |
| Ortakların şerefiye paylarının kendilerine öd. | | |
| / | | |

Ancak ortakların cari hesapları, daha çok işletme tarafından ortaklar adına yapılan ödemeler veya ortakların işletme adına yaptıkları ödemeler için kullanılmaktadır. Şerefiyeler ise daha değerli bölümleri alan ortakların, diğerlerine yapacakları ödemeleri ifade eder. Bu kooperatife özgü bir durum olup hesap planında boş bırakılan hesaplardan 134 nolu hesap "Ortaklardan Şerefiye Alacakları" ve 334 nolu hesap ise

“Ortaklara Şerefiye Borçları” adı altında açılarak, şerefiyelerle ilgili kayıtlar aşağıdaki gibi yapılabilir (Kurtulan, 2001).

| | | |
|---|------|------|
| / | | |
| 134.ORT. ŞEREFİYE ALACAKLARI HS. | XXXX | |
| 134.40 Şerefiye Payları | | |
| 134.40.001 Ortak A | | |
| 134.40.002 Ortak B | | |
| 134.40.003 Ortak C | | |
| 334 ORT. ŞEREFİYE BORÇLARI HS. | | XXXX |
| 334.40 Şerefiye Payları | | |
| 334.40.005 Ortak E | | |
| | | |
| Ortakların şerefiye paylarının tahakkuku. | | |
| / | | |

Daha değerli bölümleri alan ortaklardan kendilerine düşen şerefiye payları tahsil edildiğinde ise kaydı şu şekilde yapılacaktır:

| | | |
|--|------|------|
| / | | |
| 100 KASA HS. | XXXX | |
| 134 ORT. ŞEREFİYE ALACAKLARI HS. | | XXXX |
| 134.40 Şerefiye Payları | | |
| 134.40.001 Ortak A | | |
| 134.40.002 Ortak B | | |
| 134.40.003 Ortak C | | |
| | | |
| Şerefiye bedellerinin ortaklardan tahsili. | | |
| / | | |

Daha düşük değerli bölümleri alan ortaklara paylarına düşen şerefiye miktarı ödendiğinde şu şekilde kayıt yapılacaktır:

| | | |
|--|------|------|
| / | | |
| 334 ORTAKLARA ŞEREFİYE BORÇLARI HS. | XXXX | |
| 334.40 Şerefiye Payları | | |
| 334.40.005 Ortak E | | |
| 334.40.006 Ortak F | | |
| | | |
| 100 KASA HS. | | XXXX |
| Ortakların şerefiye paylarının kendilerine öd. | | |
| / | | |

b) Ferdileşme Sürecindeki Genel Giderlerin Konut Maliyetlerine Eklenmesi

Konut yapı kooperatifleri, ana sözleşmede gösterilen işlerin tamamlanması ve ferdi mülkiyete geçilip konutların ortaklar adına tescil edilmesiyle amacına ulaşmış sayılır ve dağılır. Ferdi münasebet işlemlerinin sonuçlandırılabilmesi için, konutların geçici maliyetlerinin çıkarılması, konut kuralarının çekilmesi, daha sonra kesin maliyetlerin bulunması, yapı kullanım izninin alınması ve nihayet ortakların tapularının verilmesi gerekir. Geçici maliyetlerin çıkarılıp, konut kuralarının çekilmesinden sonra, kooperatifin yinede bazı masrafları yapması kaçınılmazdır (Çöklü, 2001:560). Konutlara ilişkin şerefiye payları hesaplanarak konutların değeri takdir edildikten sonra, yapı kullanımı izin belgesi alınarak, ferdileşme işlemi tamamlanmaya kadar yapılan genel giderler (tapu harçları, yapı kullanım izin harçları, tasfiye giderleri vb.giderler), konutların maliyetiyle orantılı olarak bölünerek konut geçici maliyetlerine eklenmesi suretiyle konutların kesin maliyetleri bulunur. Ferdileşme işlemlerinin yapıldığı dönem boyunca yapılan genel giderler konut maliyetlerine eklenir.

| | | |
|--|------|------|
| / | | |
| 152 MAMULLER HS. | XXXX | |
| 152.00 Konutlar | | |
| 151 YARI MAMULLER ÜRETİM HS. | | XXXX |
| 151.00 Konut Üretim Maliyeti | | |
| 591 DÖNEM NET ZARARI HS. | | XXXX |
| Kesin maliyetlerin belirlenmesi nedeniyle. | | |
| / | | |

4.1.9.Konutların Ortaklara Teslim Edilmesi

Konut yapı kooperatifleri yapı kullanma izin belgesi alındıktan sonra en geç 1 yıl içinde ortakların ferdi münasebet işlemleri sonuçlandırılmalıdır (K.K.m81). Konut yapı kooperatiflerinde kar etme amacı olmadığından konutlar önce maliyet bedeli üzerinden ortaklara tahsis edilmekte daha sonra tapu devir işlemleri yapılmaktadır.

Konut inşaatları tamamlanıp, konutların 1 yıl içerisinde ortaklara dağıtılacağı kesinleştikten sonra, daha önce tahakkuk ettirilen aidatlar “440 Verilen Sipariş Avansları Hesabı”ndan, 340 nolu hesaba aktarılır.

| / | |
|--|------|
| 440 ALINAN SİPARİŞ AVANSLARI HS. | XXXX |
| 440.01 Arsa Payı | |
| 440.01.001Ortak A | |
| 440.01.002 Ortak B | |
| | |
| 440.02 İnşaat Payı | |
| 440.02.001Ortak A | |
| 440.02.002 Ortak B | |
| | |
| 340. ALINAN SİPARİŞ AVANS.HS. | XXXX |
| 340.01 Arsa Payı | |
| 340.01.001 Ortak A | |
| 340.01.002 Ortak B | |
| | |
| 340.02 Arsa Payı | |
| 340.02.001 Ortak A | |
| 340.02.002 Ortak B | |
| | |
| Konutların teslim süresinin 1 yıldan aşağı inmesi nedeniyle. | |
| / | |

Konut yapı kooperatiflerinin ortaklarına konut teslimleri KDV'den muaf olduğu için "391 Hesaplanan KDV Hesabı" kullanılmamaktadır.

| | | | |
|---|--|------|------|
| / | | | |
| / | 120 ALICILAR HS. 120.001 Ortak A 120.002 Ortak B 600 YURTIÇİ SATIŞLAR HS. Konutların ortaklara tahsisi. | XXXX | |
| / | 620 SATILAN MAMULLER HS. 152 MAMULLER HS. 152.00 Konutlar Konut maliyetlerinin ilgili hesaba devri. | XXXX | XXXX |
| / | | | |

Konutların ortaklara tahsis edildiği güne kadar ortakların kooperatife yapmış olduğu ödemeler, ortaklara yüklenen konut maliyetlerinden düşülür ve aşağıdaki kayıt yapılır:

| | | | |
|---|--|------|------|
| / | | | |
| / | 340 ALINAN ŞİPARİŞ AVANSLARI HS. 120 ALICILAR HESABI 120.001 Ortak A 120.002 Ortak B Ortaklardan tahsil edilen inşaat giderlerinin mahsubu. | XXXX | XXXX |
| / | | | |

4.2. İHALE USULÜ

İhale Usulü; kooperatif inşaatının kooperatif tarafından yürütülmeyip belli koşullar çerçevesinde müteahhit firmaya yaptırılmasıdır. Kooperatif inşaatın tamamını bir firmaya bırakabileceği gibi, farklı konulardaki işler farklı müteahhitlere de verilebilir.

Daha öncede belirtildiği gibi kooperatif inşaatının hangi usule göre yapılacağını belirleme yetkisi genel kurula aittir. Genel kurul inşaatın ihale usulü yaptırılmasına karar vermişse; ihalenin hangi usule göre yürütüleceği ve ihale komisyonunun nasıl teşkil edileceğine karar verir (Örn. Ana Söz. M. 60).

Kooperatiflere ait inşaat işleri özel inşaat olarak değerlendirilmektedir. Özel kesimde yer alan kişi ve kuruluşlar ile müteahhitler arasında yapılan sözleşmeler Borçlar Kanunu'nun 355-371. maddeleri arasında düzenlenen hükümler çerçevesinde yürütülür. Taraflar kanun hükümlerine aykırı olmamak kaydıyla diledikleri şekilde sözleşme yapabilir (Usul, 2003:5).

4.2.1 İhale Yöntemleri

Kooperatif inşaatının ihale usulü yaptırılması halinde 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 18. maddesinde sayılan ihale yöntemlerinden biri uygulanır. Bu yöntemler:

- 1- Açık ihale usulü
- 2- Belli talipliler arasında ihale usulü
- 3- Pazarlık usulü

4.2.1.1. Açık İhale Usulü

Açık İhale Usulü; bütün isteklilerin teklif verebildiği usuldür (K.İ.K. m.19) Daha açık bir ifade ile açık ihale usulü, uluslar arası ihale mevzuatına uygun olarak işin niteliklerinin gerektirdiği yeterliliğe sahip bütün isteklilerin teklif verebildiği usuldür.

4734 sayılı KİK ile değiştirilmeden önceki şekliyle kapalı teklif usulü ile benzerlik arzeden bir yapıdadır. İsmi açık ihale usulü olması, tekliflerin açık şekilde verileceği anlamına gelmemektedir. İhaleye girmek isteyen müteahhitler tekliflerini kapalı bir zarf

içinde verirler. Bu ihale usulünün hiçbir aşamasında isteklilerle teknik şartlar, taahhüdün nasıl yerine getirileceği ve fiyat konusunda görüşme yapılmaz (Acar, 2004:254-255).

4.2.1.2. Belli İstekliler Arasında İhale Usulü

Belli İstekliler Arasında İhale Usulü, yapılacak ön yeterlilik değerlendirmesi sonucunda idarece davet edilen isteklilerin teklif verebileceği usuldür. İşin özelliğinin uzmanlık ve/veya ileri teknoloji gerektirmesi nedeniyle açık ihale usulünün uygulanamadığı işlerin ihalesi bu usule göre yapılabilir (K.İ.K.m.20). İhale komisyonu ön yeterlilik değerlendirmesi için ihaleye katılacak isteklilerden, ekonomik ve mali yeterlilik ile mesleki ve teknik yeterliliklerinin belirlenmesine ilişkin olarak bilgi ve belgeleri ister (K.İ.K.m.10) İhale komisyonu kendisine sunulan bilgi ve belgeleri inceleyerek, istenilen şartları taşıyan adaylara ihaleye davet mektubu gönderir. İstenilen şartları taşımayanlara ise yeterli olmama gerekçelerini içeren bir yazı gönderilir.

Ayrıca K.İ.K'nun 20 maddesi ile uluslar arası ihale mevzuatı ile uyum sağlamak üzere ön yeterlilik sonucunda yeterli olduğu tespit edilen adayların 5'ten az olması veya yapılan davet üzerine teklif veren istekli sayısının 3'ten az olması halinde ihalenin iptal edilmesi esası getirilmiştir (Acar, 2004:258). Bu durum ihale işlerinin rekabet koşullarını kaybetmeden yapılabilmesi için gereklidir.

4.2.1.3. Pazarlık Usulü

Pazarlık usulü ihale yönteminde tekliflerin verilmesi diğerlerinden farklı olarak belli şekil şartlarına tabi değildir. Bu usulde işin niteliklerine uygun olduğu belirtilen kişiler arasında ihale yapılması öngörülmüş olup diğer yöntemlerden farklı olarak, ihale konusu işin detayları gibi konularda ve fiyat konusunda isteklilerle görüşmeler yapılmasına imkan tanınmıştır. İstekliler görüşmeler doğrultusunda tekliflerini sözlü veya yazılı olarak yapabilirler. Yinede rekabetin sağlanması amacıyla ihaleye teklif verecek olan kişilerin sayısının en az üç olması gerekmektedir.

4.2.2. İhale Süreci

4.2.2.1. İhalenin Duyurulması

İhale konusu işler ilgililere ilan yoluyla duyurulur. İhaleye ilişkin ilanın ne şekilde ve ne zaman yapılacağı K.İ.K.'nun 13. maddesinde belirtilmiştir. İhale ile ilgili olarak yapılacak ilanda şu hususlar belirtilir (Alihocagil, 1999:28):

- İhale konusu işin niteliği, yeri ve miktarı,
- İhalenin nerede, hangi tarih ve saatte ve hangi usulle yapılacağı,
- Şartname ve eklerinin nereden ve hangi şartlarla alınacağı,
- Tahmin edilen bedel ve geçici teminat miktarı,
- İsteklilerden alınacak belgelerin neler olduğu,
- Tekliflerin hangi tarih ve saate kadar nereye verileceği.

4.2.2.2. Tekliflerin Alınması ve Geçici Teminat

Kooperatifçe hazırlanmış veya hazırlanmış proje ile ilgili olarak, ihaleye girmek isteyen müteahhitler tahmini bir maliyet çıkararak kendi karlarını da ilave etmek suretiyle hazırladıkları tekliflerini bir zarfın içine koyarlar. Daha sonra işi yaptıracak kooperatif tarafından istenilen diğer belgelerle birlikte, teklif bedelinin %3'ünden (K.İ.K. m.33) az olmamak kaydıyla teminat olarak kabul edilebilecek bir değeri gösterir teminat belgesini tekrar bir zarfa koyarak üzerine gerçek kişi ise adı soyadı, tüzel kişi ise ticaret ünvanı, adresi, hangi işe ait olduğu ve ihaleyi veren kurumun adresi yazılı olarak ilanda belirtilen tarih ve saate kadar teslim edilir.

Kamu ihale Kanunu'nun 34. maddesine göre teminat olarak kabul edilebilecek değerler şunlardır:

- Tedavüldeki Türk Lirası,
- Banka ve özel finans kurumları tarafından verilen teminat mektupları,
- Hazine müsteşarlığınca ihraç edilen Devlet iç borçlanma senetleri ve bu senetler yerine düzenlenen belgeler.

Teminat mektupları dışındaki teminatlar ihale komisyonu tarafından alınamaz. Bunların muhasebe müdürlüklerine yatırılması gerekmektedir. Ancak her ne sebeple olursa olsun, idarece alınan teminatlar haczedilemez ve üzerine ihtiyati tedbir konulamaz.

4.2.2.3. Tekliflerin Değerlendirilmesi ve Sözleşme

Kooperatif ihale komisyonu teklif veren kişilerin huzurunda dış zarfları açarak gerekli belgelerin olup olmadığını, teklif mektubu ile geçici teminatın usulüne uygun olup olmadığını kontrol eder. Eksik veya uygun olmayan dosyalar tutanakla tespit edilerek istekliler ve verdikleri fiyatlar açıklanır (K.İ.K.m.27). Daha sonra komisyon kendi arasında görüşerek en uygun teklifi veren firmaya işi verir.

Bundan sonra müteahhit ile kooperatif tarafından hak ve sorumlulukların neler olduğunu gösterir bir sözleşmenin yapılması gerekir. Sözleşmenin yazılı olması zorunlu olmamakla birlikte taraflar arasındaki anlaşmazlıkların giderilmesinde delil niteliği taşıması veya anlaşmazlıkların çıkmasının baştan önlenmesi amacıyla sözleşmenin yazılı olarak yapılmasında yarar vardır.

Ancak, müteahhit ile kooperatif arasında sözleşme yapılmadan önce, ihaleyi alan müteahhidin işi sözleşme hükümlerine uygun bir şekilde yapması aksi halde ihaleyi veren kurumun zararının karşılanması amacıyla ihale bedeli üzerinden hesaplanmak suretiyle % 6 oranında kesin teminat alınır (K.İ.K. m.43).

4.2.3. Arsa Temini

Kooperatif inşaatının ihale usulü yapılması temin edilecek arsanın satın alma biçimini değiştirmez. Kooperatif genel kurulu kooperatif amacına uygun arsayı satın alma veya kat karşılığı temin etme yollarından birini seçer. Kayıtlar emanet usulünde olduğu gibidir.

4.2.4. Plan Proje Giderleri

Konut Yapı kooperatifi, ortakları arasında bu konuda uzman kişilerin bulunması halinde bu kişilere veya bu konuda çalıştırdığı teknik personele, bunların mevcut olmaması halinde bu konuda uzmanlaşmış serbest meslek erbabına yaptırmayı düşündüğü inşaatla ilgili avan projesi çizdirir. İhaleye katılacak istekliler bu projeyi baz alarak tekliflerini sunarlar. Daha sonra ihaleyi alan müteahhitle karşılıklı yapılan çalışmalarla proje üzerinde gerekli değişiklikler yapılmak suretiyle “uygulama projesi” elde edilir. İnşaatın ihale usulü yapılması halinde genellikle uygulama projesi müteahhit tarafından

çizdirilmektedir. Bu nedenle maliyeti müteahhide yapılan ödemeler arasında bulunmaktadır.

4.2.5. Alınan Teminatların Muhasebeleştirilmesi

Daha önce belirtildiği üzere müteahhit firma ile anlaşma yapılmadan önce teklif bedelinin % 6'sı oranında kesin teminat alınmaktadır. Alınan teminatın niteliğine göre kaydı farklı olacaktır.

a) Teminat olarak teminat mektubu alınması

Uygulamada en sık rastlanılan teminat türlerinden bir bankalardan alınan teminat mektuplarıdır. Kooperatif teminat olarak aldığı bu mektupları nazım hesaplarda izler.

| | | | |
|---|------|------|--|
| / | | | |
| 900 BORÇLU NAZIM HESAP | XXXX | | |
| Teminat Mektupları | | | |
| 900 ALACAKLI NAZIM HESAP | | XXXX | |
| Teminat Mektubu Verenler | | | |
| Müteahhitten alınan teminat mektubunun kaydı. | | | |
| / | | | |

b) Teminat olarak para alınması

| | | | |
|---|------|------|--|
| / | | | |
| 100 KASA HS. | XXXX | | |
| 326 ALINAN DEPOZİTO VE TEM. HS. | | XXXX | |
| Alınan Teminatlar | | | |
| Müteahhitten kesin teminat bedeli olarak tahsil edilen. | | | |
| / | | | |

c) Teminat olarak hazine bonosu alınması

| | | |
|---|------|------|
| / | | |
| 112 KAMU KESİMİ TAHVİL SENET VE BONOLARI HS. | XXXX | |
| 326 ALINAN DEPOZİTO VE TEM. HS. | | XXXX |
| Alınan Teminatlar | | |
| Müteahhitten kesin teminat bedeli olarak alınan hazine bonoları. | | |
| / | | |

4.2.6. İnşaat Maliyetleri ve Muhasebeleştirilmesi

Konut yapı kooperatifi genel kurulu konut inşaatının ihale usulü yapılmasına karar verdikten sonra ihale komisyonunca yapılan inşaat ihalesinin sonucunda inşaatın yapımını üstlenen firma ile kooperatif arasında yapılan anlaşma gereği, plan, proje, alt yapı, yapı denetim vb. işlemlerin tamamı müteahhit firmaya devredilebilir. Bu durumda inşaatın ihale usulü yapılmasında inşaat maliyetleri iki unsurdan oluşmaktadır. Bunlar;

1. Hakediş Ödemeleri
2. Fiyat Farkı

Fiyat Farkı; İnşaat girdilerinde (demir, çimento vs.) beklenenin üzerinde artış olması halinde söz konusu olur. Sözleşmede fiyat farkı verileceğinin belirtilmesi halinde müteahhit firmaya kooperatif tarafından fiyat farkı verilir.

4.2.6.1. Hakediş Ödemeleri ve Muhasebeleştirilmesi

İnşaat taahhüt ve onarım işlerinde işin başlamasından sonra gerçekleştirilen; inşaat, ihzarat, taşıma işlerinin ölçülmesi ve parasal değerlendirmesinin yapıldığı firma ve ihale makamı tarafından onaylanmış belgeye “hakediş” denir (Çankaya, 2003:188). Konut yapı kooperatifi tarafından müteahhit firmaya yaptığı inşaat işleri ve kullandığı malzemeye karşılık belli aralıklarla yapılan ödemelere “geçici hakediş” , inşaat taahhüt ve onarım işi tamamlandıktan sonra işin ihale komisyonuna teslim edilmesiyle yapılan kesin kabulün ardından müteahhide yapılan son ödemeye ise “kesin hakediş” denir.

Kesin kabulün yapılmasıyla çıkarılan inşaat maliyetinden, o güne kadar müteahhit firmaya yapılan hakediş ödemeleri indirildikten sonra kesin hak ediş tutarı belirlenir.

Müteahhit firma, inşaatla ilgili yapmış olduğu tüm işlemleri ayrıntılı bir şekilde gösterdiği hakediş belgesini düzenlemektedir. Ancak bu belge VUK hükümlerine göre kanuni belgeler arasında sıralanmadığından ayrıca hak ediş tutarını gösterir fatura düzenlemektedir. Konut yapı kooperatiflerine yapılan inşaat taahhüt işleri daha önce belirtildiği gibi %1 oranında KDV'ye tabidir. Hakediş bedeli üzerinden hesaplan %1 KDV faturada ayrıca gösterilmelidir. Ancak konut yapı kooperatifleri ödedikleri KDV'yi indirim konusu yapamadıklarından inşaat maliyetlerine aktarmaktadırlar.

Hakediş bedelleri üzerinden yapılacak kesintiler;

Konut yapı kooperatifi müteahhit firmaya yapacağı GVK'nun 42 maddesinde sayılan inşaat ve onarım işlerine ait hakediş ödemeleri üzerinden % 5 oranında gelir vergisi kesintisi yapmaktadır. Ancak müteahhide yaptırılan işin yıllara yaygın olmaması halinde bu kesinti yapılmamaktadır. Bunun dışında hak ediş bedelleri ile müteahhide ödenen avanslar üzerinden DVK'nun 1. maddesi gereği %07,5 oranında Damga Vergisi kesintisi yapılmaktadır.

Kooperatiflerin müteahhitlere yaptıkları istihkak ödemelerinden gelir vergisi kesintisi yapabilmeleri için;

- 1.Yapılan işin inşaat ve onarım işi olması
- 2.İşin birden fazla takvim yılına yayılması
- 3.İşin taahhüde yani sözleşmeye bağlı olarak yapılması gerekir.

Bilindiği üzere GVK'nun 94. maddesi gereği gelir vergisi kesintileri, gelir sahiplerinin gelir vergilerinden mahsup edilecektir. Bu durumda sadece gelir vergisi mükelleflerine ödenen istihkak bedellerinden kesinti yapılacağı düşünülebilir. Madde kapsamındaki diğer bazı kesintiler için bu doğrudur. Ancak yıllara sari inşaat ve onarım işleriyle ilgili kesinti oranını belli eden maddenin 3. bendinde kurumlar dahil ibaresine yer verilerek gelir vergisi veya kurumlar vergisi mükellefi olsun istihkak ödemesi yapılırken % 5 stopajın yapılması öngörülmüştür (Öztürk ve Özer, 2002:8).

Kooperatifin işi müteahhide verdiği tarihte işin bir takvim yılında bitirileceği öngörülmüş iken; yeterli ödeme yapılamaması, doğal afet, sosyal sebep vb. nedenlerle işin sonradan yıllara yaygın hale gelmesi halinde daha önce stopaj yapılmaksızın ödenmiş istihkaklar için tevkifat yapılmasına gerek bulunmayıp, durumun anlaşıldığı veya karara bağlandığı andan itibaren ödenecek istihkak bedelleri üzerinden % 5 oranında gelir vergisi kesintisi yapılması gerekir.

Hakediş ödemelerinin muhasebeleştirilmesinde yaygın olarak kullanılan hesap “258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı”dır ve müteahhide yapılan hakediş ödemeleri aşağıdaki şekilde muhasebeleştirilmektedir.

| | | |
|--------------------------------------|------|------|
| / | | |
| 258 YAPILMAKTA OLAN YATIRIMLAR | XXXX | |
| 258.01 Hakediş Ödemleri | | |
| 100 KASA HS. | | XXXX |
| 360 ÖDENECEK VERGİ VE FON. HS. | | XXXX |
| 360.00 Gelir Vergisi | | |
| 360.01 Ödenecek Damga Vergisi | | |
| 1 Nolu hakediş bedeli olarak ödenen. | | |
| / | | |

Ancak, hakediş ödemelerinin muhasebeleştirilmesinde 258 nolu hesap gerek uygulamada gerek literatürde en sık kullanılan hesap olmakla birlik, bu hesap işletmelerin kendi aktiflerine kaydetmek üzere yaptırdıkları sabit varlık yatırımlar için kullanılan bir hesaptır. Yatırımın inşası boyunca yapılan tüm giderler bu hesapta gösterilip, inşaat tamamlandıktan sonra söz konusu sabit varlık, kullanılmak üzere işletmenin aktifine kaydedilir. Oysa Konut yapı kooperatiflerin müteahhide inşa ettirdikleri konutları kullanılmak üzere kendi aktiflerine kaydetmeleri söz konusu değildir. Konut yapı kooperatifleri inşa ettirdikleri konutları, inşaatlar tamamlandıktan sonra inşaat maliyetlerinin tamamını tahsil etmek suretiyle, ferdi mülkiyete geçilecek yani konutlar üyelere teslim edilecektir. Dolayısıyla yapılan üretim sabit varlık yatırımı niteliğinde olmayıp mamul üretimidir. Bu nedenle 258 nolu hesabın kullanılması üretimin niteliği açısından uygun düşmemektedir. Bu görüş Yılmaz tarafından da

(2004:560-561) “Kooperatif elden çıkarmak üzere bir gayrimenkul imalatı yaptığına göre, muhasebesinin de yine imalat muhasebesi içinde yapılması gerekir. Bu durumda kullanılacak hesap imalat hesapları içinde aranmalıdır. İhale edilmiş inşaatın hakediş bedellerinin “730 Genel Üretim Giderleri Hesabı”na kaydedilmesi en doğru uygulama olacaktır” şeklinde ifade edilmiştir.

Bu durumda inşaat tamamlanıp, kesin kabul yapıncaya kadar tüm hakediş ödemeleri aşağıdaki şekilde kaydedilebilir:

| | | |
|--|------|------|
| / | | |
| / | | |
| 730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ HS. 730.30 Hakediş Ödemeleri 1 nolu hakediş bedeli..... | XXXX | |
| 100 KASA HS. | | XXXX |
| 360 ÖDENECEK VERGİ VE FON.HS. 360.00 Gelir Vergisi 360.01 Ödenecek Damga Vergisi | | XXXX |
| Hakediş raporuna istinaden müteahhide yapılan ödeme. | | |
| / | | |

Dönem sonunda 730 nolu hesap 731 nolu yansıtma hesabı aracılığı ile “151 Yarı Mamuller Üretim Hesabı”na devredilecek. İnşaatlar tamamlandıktan sonra ise 151 nolu hesabın bakiyesi “152 Mamuller Hesabı”na devredilecektir.

Bu uygulama kooperatifin müteahhitten konutların üretimi için hizmet satın aldığı mantığı ile yapılmaktadır. Yapılan hakediş ödemelerinin ortaklara devredilecek olan ve mamul niteliğinde sayılan konutların yapımı için yapıldığı göz önünde bulundurulduğunda; sabit varlık yatırımı yapıyormuş gibi 258 nolu hesapta izlenmesinden, bir üretim maliyeti hesabı olan 730 nolu hesapta izlenmesi daha makul olmakla birlikte, ihale usulü yapılan inşaatlarda oluşan tek maliyet unsuru hakediş ödemeleri olduğundan, bu tür bir uygulama bütün inşaat maliyetlerinin tek bir hesapta toplanmasına neden olacaktır. Oysa bilindiği üzere üretim maliyetleri direkt malzeme, direkt işçilik ve genel üretim giderlerinden oluşmaktadır. Bu tür bir kayıt şekli malzeme ve işçilik maliyeti olmaksızın üretim yapıldığını göstermektedir. Ancak direkt malzeme ve direkt işçilik giderleri, üretim maliyetleri arasında birincil maliyet niteliğindedir ve

malzeme ve işçilik olmaksızın bir üretimin sürdürülmesi teknik açıdan da uygun görülmemektedir. Dolayısıyla üretim eylemi için sadece 730 nolu hesabın çalıştırılması üretim maliyeti unsurlarının bileşimine uymamaktadır. Konutların inşaatının ihale usulü müteahhide yaptırılmasında, yapılan iş bir hizmet satın alma işidir ve yapılan giderlerin muhasebeleştirilmesinde “740 Hizmet Üretim Maliyeti Hesabı”nın kullanıldığına da rastlanmaktadır. Ancak hizmet üretiminin dokunulamaz, stoklanamaz, sahiplenilemez olması vb. özellikleri ve kapsamı düşünüldüğünde inşaat eyleminin bu kapsamın dışında olması gerektiği anlaşılmaktadır. Bu durum göz önünde bulundurulduğunda konut inşaatlarının ihale usulü, müteahhide yaptırılması karşılığında yapılan hakediş ödemeleri TDHP’ında yıllara yaygın inşaat maliyetlerinin kaydedilmesi için ayrılmış bulunan “170 Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Maliyetleri Hesabı”nda izlenmesinin daha uygun olduğu düşünülmektedir.

Bu durumda hakediş ödemeleri yapıldıkça aşağıdaki şekilde kayıt edilecektir;

| | | |
|---|------|--------------|
| / | | |
| 170 YILLARA YAYGIN İNŞAAT VE ONARIM MALİYETLERİ HS. Hakediş Ödemeleri 1 nolu hakediş bedeli..... 100 KASA HS. 360 ÖDENECEK VERGİ VE FON.HS. Hakediş raporuna istinaden müteahhide yapılan ödeme. | XXXX | |
| / | | XXXX XXXX |

4.2.7. Geçici Kabul

Konut yapı kooperatifi ihale komisyonu müteahhidin işi bitirmesi halinde hemen kabul etmeyip, konut inşaatlarını dolaşarak işin sözleşme hükümlerine uygun olup olmadığını denetlemek isteyebilir. Bu durumda müteahhidin işi tamamladığını bildirmesi üzerine geçici kabul yapılır. Kamu kesimine ait yapım işlerinin ihale usulü verilmesi halinde geçici kabulün bir tutanakla tespit edilme zorunluluğu olmasına karşılık özel inşaat işlerinde böyle bir zorunluluk bulunmamaktadır. Ancak taraflar bu konuda karar alarak aralarında imzaladıkları sözleşmeye bu yönde bir hüküm ilave edebilirler. Bu durumda

müteahhidin talebi üzerine oluşturulacak komisyonca geçici kabul tutanağı düzenlenmekte, düzenlenen bu tutanak işi ihale eden kurum veya kuruluşun yönetimince onaylandıktan sonra yürürlüğe girmektedir (Kaynak, 2004:61).

4.2.8. Kesin Kabul

Müteahhit tarafından yapılan konut inşaatının geçici kabulünün ardından kooperatif yönetim kurulu, inşaatları dolaşarak eksiklik veya istenilenin dışında bir uygulama yapıp yapılmadığını inceler. Sözleşmede belirtilen hususların bazılarının eksik bırakılması halinde, müteahhide bu eksikliklerin giderilmesi için talimat verilir. Müteahhit kooperatif tarafından kendisine verilen işin bir kısmını veya tamamını taşeron firmalara yaptırmış olabilir. Bu durumda taşeron firmaların eksik yapmış olduğu işlerden dolayı müteahhitte taşeron arasındaki ilişki kooperatifi bağlayıcı değildir. İşin kooperatife tam ve eksiksiz verilmesinden sorumlu olan kişi müteahhittir.

İnşaat işinin sözleşmede belirtildiği şekilde tamamlandığının anlaşılması üzerine kesin kabul yapılır ve müteahhitten alınan teminatlar kendisine iade edilir. Teminat olarak, teminat mektubu alınmışsa, iade kaydı aşağıdaki şekilde olacaktır;

| | | | |
|---|---|------|------|
| / | | | |
| | 901 ALACAKLI NAZIM HESAP Teminat Mektubu Verenler. 900 BORÇLU NAZIM HESAP Teminat Mektupları Müteahhitten alınan teminat mektubunun Kesin Kabul nedeniyle iade edilmesi. | XXXX | XXXX |
| | / | | |

Teminat olarak nakit vb. bir teminat alınmışsa kesin kabulün yapılmasıyla birlikte alınan teminatlar müteahhide yapılacak son hakediş ödemesinden mahsup edilebilir.

| | | | |
|--|--|--------------|--------------|
| | / | | |
| | 170 YIL. YAY. İNŞ. VE ONR. MAL.HS. Nolu Hakediş Bedeli 320 SATICILAR HS. ABC İnşaat Son hakediş tutarının tahakkuk ettirilmesi. | XXXX | XXXX |
| | / | | |
| | 320 SATICILAR HS. ABC İnşaat 326 ALINAN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR HS. 100 KASA HS. 360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR HS. 361.01 Ödenecek Damga Vergisi Kesin kabulün yapılması nedeniyle ödenen. | XXXX XXXX | XXXX XXXX |
| | / | | |

4.2.9. Geçici Maliyetlerin Çıkarılması

Kooperatif inşaatının ihale usulü yapılması halinde geçici maliyetlerin hesaplanmasında, emanet usulünden farklı olarak inşaat giderleri müteahhit firma tarafından yapıldığından maliyetler müteahhit firmaya ödenen hakediş ve fiyat farkından oluşmaktadır. Hakediş ödemeleri yapıldıkça borçlandırılan 258 nolu hesap geçici maliyetlerin çıkarılması sırasında 151 nolu hesaba devredilir. Bunun dışında genel giderlerin ve arsa paylarının devri emanet usulünde olduğu gibidir. Bu durumda geçici maliyetlerin çıkarılması sırasında yapılacak kayıt;

| | | | |
|--|--|------|------------------------------|
| | / | | |
| | 151 YARI MAMÜL ÜRETİM HS. 151.00 Konut Üretim maliyeti 170 YIL.YAY.İNŞ.VE ONR.MAL.HS. 250 ARSA VE ARAZİLER HS. 580 GEÇMİŞ YILLAR ZARARLARI HS. 591 DÖNEM NET ZARARI HS. Kesin kabulün yapılması nedeniyle. | XXXX | XXXX XXXX XXXX XXXX |
| | / | | |

Geçici maliyetlerin toplam tutarı bulunduktan sonra bu tutar, yapılan konut sayısına bölünerek her bir konuta ait birim maliyet hesaplanır.

4.2.10. Kesin Maliyetlerin Çıkarılması

Geçici maliyetlerin çıkarılmasının ardından, kesin maliyetlerin çıkarılması ve konutların ortaklara teslimi aşamaları inşaatın emanet usulü yapılmasında olduğu gibidir. Bu nedenle burada ayrıca değinilmeyecektir.

5. S.S.YUVAM YAPI KOOPERATİFİ TEK DÜZEN MUHASEBE SİSTEMİ UYGULAMASI

Aşağıda isimleri yazılı yedi kurucu ortak bir araya gelerek Yuvam Yapı Kooperatifini kurmaya karar vermişlerdir.

- Salih Kılıçal
- Ahmet Mercan
- Taner Gündoğdu
- Metin Karalı
- Yasin Erdoğan
- Kadir Taşkın
- Mehmet Sever

a) Kuruluş Kayıtları

1. Ortaklardan her biri, tanesi 1 YTL olan kooperatif hisselerinden 50 pay alacağı konusunda taahhütte bulunmuştur.
2. Ortaklar taahhütlerinin ¼ ini bankada kooperatif adına açılan hesaba yatırmışlardır.
3. Kooperatifin kuruluşu ile ilgili işlemler Kurucu ortak Kadir Taşkın tarafından yürütülmüş ve kuruluş masrafı olan 780 YTL kendisi tarafından karşılanmıştır. Kuruluş giderlerinin tamamı bu dönemde gider kaydedilecektir. Kooperatifin kuruluş işlemleri 27.01.2004 tarihinde kooperatifin tescili ile tamamlanmıştır.

28.01.2004 tarihinde ortaklar 15.02.2004 tarihinde yapılacak genel kurul toplantısı için çağırılmıştır. 15.02.2004 tarihinde yapılan genel kurul toplantısında alınan kararlar aşağıdaki gibidir:

- Kooperatif arsasının en az 1500 m² olması ve değerinin 100.000YTL'den fazla olmaması konusunda anlaşmaya varılmış, ve arsanın satın alınması yetkisi Yönetim Kuruluna bırakılmıştır.
- Ortak sayısının 12 olmasına ve her biri 6 daire içerecek 2 blok yapılmasına karar verilmiştir. Daireler tek tip olacak ve her daire için bodrum katta birer garaj bulunacaktır.
- Kooperatif konutları dış cepheleri, camları, dış kapıları ve ortak kullanım alanlarını ince işçilikleri ile birlikte tamamlayarak teslim edecek, konutların iç kapıları, fayans

kalebodur işleri, yer döşemeleri ve mutfak dolapları ortaklar tarafından kendi zevklerine uygun olarak kendileri tarafından yapılacaktır.

- Kooperatif konutları teslim ettikten sonra ortaklar kendilerine düşen görevi 3 ay içinde yerine getireceklerdir.
- Kooperatif ortaklarından arsa payı nakit olarak alınacak ve bunun dışında peşinat olarak 7.000 YTL toplanacaktır.
- Ortakların aylık ödemeleri 500 YTL olup, her ayın 15'inde T.C. Ziraat Bankasına yatırılacak, zamanında yapılmayan ödemeler için aylık %10 gecikme faizi alınacaktır.
- Aylık ödentiler dışında biri 15 Temmuz ve diğeri 15 Aralıkta olmak üzere her ortak 5000'er YTL ara ödeme yapmakla yükümlüdür.
- Ayrıca genel giderlerin karşılanması amacıyla her ortak ayda 100 YTL genel giderlere katılım payını ödeyecektir. Ödenen bu tutarın giderleri aşan kısmı ortaklara iade edilmeyecek ancak konut maliyetlerinden düşülecektir.
- Üst Birliğe üye olmak konusunda gerekli işlemler yapılacaktır.
- Kooperatif kurucu ortaklarından bay Kadir Taşkın mühendis olup, inşaat sektöründe tecrübelidir. Kooperatif inşaatının kısa sürede tamamlanması ve müteahhidin alacağı kazançtan istifade edilebilmesi için inşaatın emanet usulü yapılmasına karar verilmiştir. Bunun yanı sıra işçilikle ilgili işlemler için taşeron firmalarla anlaşma yapılması yetkisi emanet komisyonuna bırakılmıştır.
- İlk Genel Kurul tarafından seçilen yönetim kurulu üyeleri şunlardır;
 - Kadir Taşkın
 - Ahmet Mercan
 - Metin Karalı
- Denetçi olarak ise Taner Gündoğdu seçilmiştir.
- Yönetim Kurulu üyelerine ayda 250 YTL ve denetçiye de ayda 300 YTL huzur hakkı verilecek ve kooperatif inşaatının başladığı aydan itibaren ödenmeye başlanacaktır.
- Kooperatife daha sonra ortak olan kişilerden diğer ortakların o güne kadar yapmış oldukları tüm ödemeler tek bir seferde tahsil edilecek, ayrıca 500 YTL kayıt ücreti ile 250 YTL bağış alınacaktır.

Kooperatif merkezi olarak kullanılacak büro ortak Kadir Taşkına ait olup, kendisi kooperatiften herhangi bir kira almayacağını açıklamıştır. Ancak kooperatif bürosunda kooperatif işlemlerini takip etmesi ve denetçiye yardımcı olması için asgari ücretle bir inşaat teknikeri çalıştırılacaktır.

b) Kooperatifin 1. Yıl Faaliyetlerine İlişkin Veriler

4. Ali Meraklı kooperatife ortak olmak istemiş ve 50 YTL sermaye taahhüdünde bulunmuştur.

5. Bay Ali Meraklı sermaye taahhüdünü nakit olarak yerine getirmiştir.

6. Bay Ali Meraklıdan aynı zamanda 500 YTL kayıt ve 250 YTL bağış tutarı ayrıca tahsil edilmiştir.

7. Yönetim kurulu inşaat arsası için görüşmelere başlamış ve Ali Meraklı'ya ait arsa 72.000 YTL karşılığında satın alınmıştır. Arsa sahibi ile tapuda yapılan devir sözleşmesi neticesinde arsa kooperatifin üzerine geçirilmiş ve devir işlemleri için 720 YTL harç ayrıca yatırılmıştır.

8. Genel kurul toplantısında alınan karar gereği ortakların aidat borçları takakkuk ettirilmiştir.

9. 25.02.2004 tarihinde mevcut ortaklar arsa paylarını ve 10.000'er YTL ek ödemeyi T.C. Ziraat bankasında kooperatif adına açılan bir hesaba yatırmıştır. Bankadan 1 tane çek karnesi alınmıştır.

10.30.02.2004 tarihinde arsa sahibine satış bedelinin yarısı bankadaki hesaptan ödenmiş, kalanı için ise 6 ay sonra ödenmek üzere bir çek verilmiştir.

11. Kooperatif arsası kesinleştikten sonra mimarlık ve mühendislik hizmeti veren bir kurum ile anlaşılmış ve bir uygulama projesi çıkarılarak kooperatif inşaatlarının Bayındırlık ve İskan Bakanlığı tarafından yayınlamış birim maliyet fiyatlarına göre

tespit edilmiş yaklaşık maliyeti 480.000 YTL olarak belirlenmiştir. Kooperatifin inşaat projesi aynı firmaya çizdirilmiş ve proje bedeli olarak 9000 YTL ödenmesi konusunda anlaşılması ve tamamı ruhsatın kesildiği gün ödenmiştir.

| | | |
|--------------------|---|---------------|
| Brüt Ücret | ; | 9000 |
| Gelir Vergisi % 22 | ; | 1980 |
| Net Ücret | ; | 7020 |
| KDV % 18 | ; | <u>+ 1620</u> |
| Ödenecek Tutar | ; | 8640 |

Kooperatifin KDV mükellefiyeti olmadığından üstlendiği KDV'yi indirim konusu yapamayacaktır. Bu nedenle KDV'nin proje maliyetinin içinde gösterilmesi uygun olacaktır.

12. Kooperatifin bankadaki hesabından 5.000 YTL çekilmiştir.

13. Projenin Yapı Denetimden geçirilmesi için Zeki Yapı denetim firmasıyla anlaşılması ve firma yapı denetim bedeli olarak 13.200 YTL fiyat vermiştir. Ödeme planı ise aşağıdaki şekilde olacaktır;

- % 20'si ruhsat alınca
- %40'ı temel atılınca
- % 20'ı kaba inşaat bitince
- % 20'si ise iskan alındıktan sonra

14. Belediyeye ödenecek yapı ruhsatı harcının tutarı ise belediye tarafından 3000 YTL olarak belirlenmiş ve 10.03.2004 tarihinde ödenerek inşaat ruhsatı alınmıştır.

15. 03.2004 tarihinde mevcut ortaklar aylık ödemelerini kooperatifin bankadaki hesabına yatırmışlardır.

16. 31.03.2004 tarihinde muhasebecinin gönderdiği makbuz ile muhasebe ücreti olan 100 YTL kendisine ödenmiştir.

Brüt ücret ; 100

Stopaj %22; 22

Net Ücret ; 78
KDV ; 18
Ödenecek ; 96

17. Kooperatifin Bankadaki hesabından 5.000 YTL çekilmiştir.

18. 31.03.2004 tarihinde yöneticiler ve denetçi huzur haklarını bankadaki hesaptan çekmişlerdir.

| | Yönetici | Denetçi |
|-----------------------|-----------------|----------------|
| Huzur Hakkı | 200,00 | 300,00 |
| Gelir Vergisi (% 15) | 30,00 | 45,00 |
| Damga Vergisi (% 0,6) | 1,20 | 1,80 |
| Net Ücret | 168,80 | 253,20 |

19. Kooperatif inşaatının gecikmeden tamamlanabilmesi için emanet komisyonu bir hafriyat firmasıyla anlaşmıştır. Her iki bloğun hafriyat işi için 1840 YTL karşılığında anlaşılmış ve Akyüzler hafriyata bu iş için 500 YTL avans verilmiştir.

20. Ayrıca temele dolgu yapılması ve kum çakıl serilmesi için gerekli malzemenin de hafriyat firması tarafından temin edilmesi değerinin fatura karşılığı kendilerine ödenmesi konusunda anlaşmaya varılmıştır. Bir hafta sonra firma kazı işini tamamladığını bildirmiş ve kalan tutar emanet komisyonu tarafından ödenmiştir. Ayrıca dolgu için kullanılan malzeme bedeli olan 6.600 YTL kendilerine ödenmiştir.

21. 15 Nisanda mevcut üyeler aylık aidat tutarlarını kooperatifin bankadaki hesabına yatırmıştır.

22. Kooperatif 3 ayda bir muhtasar beyanname ile kestiği stopajları bağlı bulunduğu vergi dairesine yatıracaktır. Buna göre ilk üç aylık döneme ait Stopaj yoluyla kesilen vergiler ödenmiştir.

23. Temel için gerekli olan malzeme Teverler Yapı Ticaretinden Peşin olarak satın alınmıştır. Kooperatif KDV muafiyetine sahip olduğundan ödenen KDV ayrıca gösterilmeyecek KDV dahil fiyatlar kullanılacaktır. Buna göre satın alınan malzeme aşağıdaki gibidir;

$$\begin{aligned} 26 \text{ Ton Demir} \times 750 \text{ YTL/ton} &= 19500 \text{ YTL} \\ \text{Çivi/ Tel} &= 300 \text{ YTL} \end{aligned}$$

24. Satın alınan malzemenin tamamı inşaatlarda kullanılmak üzere inşaat alanına gönderilmiştir.

25. İnşaat faaliyetlerine ilişkin ödemelerin yapılabilmesi için kooperatifin bankadaki hesabından 35.000 YTL çekilmiştir.

26. Nisan ayında emanet komisyonu temel in atılması için gerekli görüşmelere başlamış olup , kalıp ve duvar işçiliği için bay Davut Şar ile görüşülerek anlaşmaya varılmıştır. Kendisine temel işçiliği için brüt 8000 YTL ödenecektir. Ödemenin yarısı avans olarak işe başlarken kalanı ise 2. bloğun temeli atıldığında ödenecektir.

| | |
|------------------------------|------|
| Brüt Ücret | 8000 |
| Ssk İşçi Payı | 1120 |
| İşsizlik sigortası işçi payı | 80 |
| Gelir Vergisi Matrahı | 6800 |
| Gelir Vergisi | 1020 |
| Damga Vergisi | 48 |
| Net Ücret | 5732 |

$$\text{SSK işveren primi} \quad 8000 \times \% 22 = 1760$$

$$\text{İşsizlik sigortası işveren primi} \quad 8000 \times \% 2 = 160$$

27. Kooperatifin hazır betonlarının satın alınması için İnci Beton ile anlaşmalara başlanmış ve temel için gerekli olan hazır betonlar aşağıdaki fiyattan satın alınmış bedeli nakit olarak ödenmiştir.

$$\begin{aligned} 54 \text{ m}^3 \text{ Grobeton} & \quad \times 59 \text{ YTL/m}^3 = 3.186 \\ 50 \text{ m}^3 \text{ Blokaj betonu} & \quad \times 59 \text{ YTL/m}^3 = 2.950 \\ 300 \text{ m}^3 \text{ Hazır Beton} & \quad \times 70 \text{ YTL/m}^3 = 21.000 \end{aligned}$$

28. Yönetim kurulu üyelerinin ve Denetçilerin nisan ayı huzur hakları kendilerine ödenmiştir.

29. Ortaklar Mayıs ayı aidatlarını kooperatifin bankadaki hesabına yatırmıştır.

30. Kooperatif merkez bürosunun elektrik faturası tutarı olan 80 YTL, doğalgaz tutarı olan 65 YTL ve telefon faturası tutarı olan 70 YTL ödenmiştir.

31. Temel inşaatının tamamlanmasının ardından Bay Davut Şar'a anlaşılan işçilik bedeli ödenmiştir.

32. Temel inşaatının tamamlanmasının ardından Yapı Denetim Firmasıyla yapılan anlaşma gereği yapı denetimi ücretinin %40 olan 5.280 YTL bankadaki hesaptan ödenmiştir.

33. 10.06.2004 tarihinde 4 kişi kooperatife ortak olarak katılmak istemiş. Yönetim kurulu başvuruları değerlendirerek kendilerini ortaklığa kabul etmiş ve ödeyecekleri aidat bedelleri tahakkuk ettirilmiştir.

34. Yeni ortakların her biri 50 YTL sermaye taahhüdünde bulunmuştur.

35. Yeni ortaklar sermaye taahhütlerinin tamamını nakit olarak yerine getirmiştir.

36. Ayrıca yeni ortaklardan 2.000 YTL kayıt ücreti ile 1.000 YTL bağış tahsil edilmiştir.

37. Yeni giren ortaklar, arsa payları ile daha önceki dönemlere ait inşaat paylarını nakit olarak ödemişlerdir.

38. 15 Haziranda diğerk ortaklar aylık ödemelerini yapmışlardır.

39. Kooperatif inşaatının hızla tamamlanıp, üyelere verilen sözün tutulabilmesi ve fiyat artışlarından etkilenmemek için Teverler Yapı Ticareti ile anlaşma yapılmış her iki bloğun bodrum ve 1.katı için gerekli malzeme aşağıda belirtilen miktarda satın alınmıştır.

| | | |
|-------------------|------------------|--------------|
| 36 ton Demir | * 750 YTL/Ton | = 27.000 |
| 46000 Adet Tuğla | * 0.250 YTL/Adet | = 11.500 |
| 200 Torba Çimento | * 5 YTL/Adet | = 1.000 |
| 320 Torba Kireç | * 2 YTL/Adet | = 640 |
| 40 m3 Kum | *13 YTL/m3 | = 520 |
| Çivi+Tel | | = <u>600</u> |
| | | 41.260 |

Bu tutarın 1260 YTL'si nakit ödenmiş, geriye kalan kısım için 16 temmuzdan başlamak üzere 4 adet çek verilmiştir.

40. 25 Haziran 2004'te 2 bloğun bodrum kat inşaatına başlanmış ve 18 ton demir, 20.000 adet tuğla, 100 torba çimento, 160 torba kireç ve 20 m³ kum kullanılmıştır.

41. 30 Haziranda çalıştırılan teknikerin maaşı ödenmiştir.

| | |
|-------------------------|--------|
| Brüt Ücret | 488,00 |
| SSK İşçi Payı | 68,32 |
| İşsizlik sig. işçi payı | 4,88 |
| Gelir Vergisi Matrahı | 414,80 |
| Gelir Vergisi | 62,22 |
| Damga Vergisi | 2,93 |
| Net Ücret | 349,65 |

42. 15 Temmuzda üyeler 5000 YTL ara ödeme yükümlülüklerini bankadaki hesaba yatırmışlardır.

43. Kadir Taşkın tarafından kuruluş sırasında yapılan gider ortağın gider belgelerini ibrazı üzerine kendisine ödenmiştir.

- 44.** Kooperatif tarafından düzenlenen çeklerden vadesi gelen 10.000 YTL tutarındaki çek bankadaki hesaptan ödenmiştir.
- 45.** İkinci üç aylık döneme ait stopaj tutarı olan 1.273,55 YTL ödenmiştir.
- 46.** 30 Temmuzda kooperatif bürosunun elektrik gideri 50 YTL ve telefon gideri 70 YTL ödenmiştir.
- 47.** Kooperatif merkez bürosunda çalıştırılan teknikerin ücreti de ödenmiştir.
- 48.** Ortaklar Ağustos ayı aidatlarını bankadaki hesaba yatırmışlardır.
- 49.** Yönetici ve denetçilere iki aylık huzur hakkı ödemeleri, bankadaki hesaptan yapılmıştır.
- 50.** Kooperatif tarafından düzenlenen çeklerden vadesi gelen 10.000 YTL tutarındaki çek bankadaki hesaptan ödenmiştir.
- 51.** Bodrum kat inşaatı için 11.200 YTL tutarında hazır beton kullanılmış ve bedeli nakit olarak ödenmiştir.
- 52.** 30 Ağustosta her iki bloğun bodrum kat inşaatı tamamlanmış ve bay Davut Şar'a 8000 YTL işçilik ücreti ödenmiş ayrıca İnci Betona hazır beton ücreti olarak 11.200 YTL ödenmiştir.
- 53.** 10 Eylülde konutların bodrum kat elektrik borularının döşetilmesi için Bay Mehmet Aksu ile anlaşılmış ve kendisine bu işlem için 150 YTL malzeme ve 100 YTL işçilik ücreti ödenmiştir.
- 54.** 12 Eylülde konutların 1. kat inşaatları için 18 ton demir, 100 torba çimento, 24000 adet tuğla, 160 torba kireç ve 20 m³ kum ile 300 YTL tutarındaki çivi ve tel inşaat alanına gönderilmiştir.

- 55.** Ortaklar Eylül ayı aidat ödemelerini yapmışlardır.
- 56.** Kooperatif tarafından düzenlenen çeklerden vadesi gelen 10.000 YTL tutarındaki çek bankadaki hesaptan ödenmiştir.
- 57.** 30 Eylülde muhasebecinin gönderdiği makbuz üzerine kendisine ödeme yapılmıştır.
- 58.** Çalışan teknikerin ücreti kendisine ödenmiştir. Ve aynı gün işten çıkarılmıştır.
- 59.** Sigorta prim borcu olan 6.770,60 YTL kuruma ödenmiştir.
- 60.** Stopaj yoluyla kesilen vergiler ödenmiştir.
- 61.** Ortaklar Ekim ayı aidat borçlarını bankadaki hesaba yatırmıştır.
- 62.** 1. Kat inşaatlarının tamamlanması nedeniyle bay Davut Şar'a brüt tutarı 8.000 YTL olan ücret ödemesi yapılmıştır.
- 63.** Kooperatif tarafından düzenlenen çeklerden vadesi gelen 10.000 YTL tutarındaki çek bankadaki hesaptan ödenmiştir.
- 64.** Konutların 1. kat inşaatları 30 ekimde tamamlanmıştır. Hazır beton parası olarak inci betona 11.200 YTL tutarında çek verilmiştir.
- 65.** Konutların 1. kat elektrik borularının döşetilmesi için Bay Mehmet Aksu ile anlaşılmış ve kendisine bu işlem için 150 YTL malzeme ve 100 YTL işçilik ücreti ödenmiştir.
- 66.** 5 Kasımda yeni yılda gelecek zamlardan etkilenmemek için inşaatla ilgili aşağıdaki malzemeler satın alınmıştır.

| | | |
|-------------------|-----------------|--------------|
| 36 ton Demir | * 755 YTL/Ton | = 27.180 |
| 46000 Adet Tuğla | * 0.30 YTL/Adet | = 13.800 |
| 200 Torba Çimento | * 6 YTL/Adet | = 1.200 |
| 320 Torba Kireç | * 2.5 YTL/Adet | = 800 |
| 40 m3 Kum | *15 YTL/m3 | = 600 |
| Çivi+Tel | | = <u>720</u> |
| | | 44.300 |

67. 15 Kasım'da üyeler aidat borçlarını kooperatife ödemişlerdir.

68. 20 Kasım'da satın alınan malzemenin yarısı 2 katın tamamlanması için inşaat alanına gönderilmiştir.

69. 25 Kasımda henüz işin tamamlanmamış olmasına rağmen Davut ŞAR'ın isteği üzerine kendisine 4000 YTL iş avansı verilmiştir.

70. 30 Kasım'da Bay Ali Meraklı'ya olan arsa borcuna karşılık verilen çek bankadaki hesaptan ödenmiştir.

71. 15 Aralıkta ortaklar genel kurul kararı gereği yükledikleri 5000'er YTL ara ödemeyi kooperatifin bankadaki hesabına yatırmıştır.

72. 2. kat inşaatında kullanılmak üzere İnci betondan 160m³ beton, m³'ü 75 YTL'den satın alınmıştır. Karşılığı ödenmiştir.

73. 2. kat elektrik borularının döşenmesi için elektrikçiye 200 YTL malzeme ve 150 YTL işçilik ödenmiştir.

74. 20 Aralıkta kooperatif bürosuna ait 80 YTL elektrik ve 100 YTL telefon faturası ödenmiştir.

75. 25 Aralıkta yönetici ve denetçilerin 2 aylık huzur hakları kendilerine ödenmiştir.

76. 30 Aralıkta 2. katın inşaatının bitmesi üzerine daha önce bay Davut ŞAR'a verilen avans ödenmesi gereken ücretten mahsup edilerek, kalan tutar kendisine ödenmiştir.

77. 31 Aralıkta banka mevduat hesabımıza 4000 YTL faiz tahakkuk ettirmiştir.

Kooperatifin kuruluş kayıtları aşağıdaki gibidir;

Kooperatif ticaret siciline tescil ile tüzel kişilik kazandıktan sonra faaliyetlerine başlamadan en az bir gün önce faaliyette bulunduğu yerdeki vergi dairesine işe başlamayı bildirir ve tutmakla yükümlü olduğu defterleri notere onaylatır. Konut Yapı kooperatiflerinin tutmak zorunda oldukları defterler şunlardır;

- Yevmiye Defteri
- Büyük Defter
- Envanter ve Bilanço defteri
- Genel kurul Karar defteri
- Yönetim Kurulu Karar defteri
- Ortaklar Defteri

a) Kooperatifin kuruluş kayıtları aşağıdaki gibidir:

| | | | |
|---|---|--|--------|
| 1 | / | | |
| | | 501 ÖDENMEMİŞ SERMAYE HS. | 350,00 |
| | | 501.001 Salih Kılıçal 50,00 | |
| | | 501.002 Ahmet Mercan 50,00 | |
| | | 501.003 Taner Gündoğdu 50,00 | |
| | | 501.004 Metin Karalı 50,00 | |
| | | 501.005 Yasin Erdoğan 50,00 | |
| | | 501.006 Kadir Taşkın 50,00 | |
| | | 501.007 Mehmet Sever 50,00 | |
| | | 500 SERMAYE HS. | 350,00 |
| | | 500.001 Salih Kılıçal 50,00 | |
| | | 500.002 Ahmet Mercan 50,00 | |
| | | 500.003 Taner Gündoğdu 50,00 | |
| | | 500.004 Metin Karalı 50,00 | |
| | | 500.005 Yasin Erdoğan 50,00 | |
| | | 500.006 Kadir Taşkın 50,00 | |
| | | 500.007 Mehmet Sever 50,00 | |
| | | Ortakların sermaye taahhütleri. | |
| 2 | / | | |
| | | 102 BANKALAR HS. | 87,50 |
| | | 501 ÖDENMEMİŞ SERMAYE HS. | 87,50 |
| | | Ortakların sermaye taahhütlerinin ¼'ünü yerine getirmesi | |
| 3 | / | | |
| | | 770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ HS. | 780,00 |
| | | Kuruluş ve Örgütlenme Giderleri | |
| | | 331 ORTAKLARA BORÇLAR HS. | 780,00 |
| | | 331.006 Kadir Taşkın | |
| | | Kuruluş gideri olarak 6 nolu ortak tarafından öd. | |
| | | / | |

b) Kooperatifin birinci yıl kayıtlarına ilişkin yevmiye kayıtları

| | | | |
|---|---|--|-----------|
| 4 | / | | |
| | | 501 ÖDENMEMİŞ SERMAYE HS. | 50,00 |
| | | 501.008 Ali Meraklı 50 | |
| | | 500 SERMAYE HS. | 50,00 |
| | | 500.008 Ali Meraklı 50 | |
| | | Yeni giren ortağın sermaye taahhudü. | |
| 5 | / | | |
| | | 100 KASA HS. | 50,00 |
| | | 501 ÖDENMEMİŞ SERMAYE HS. | 50,00 |
| | | 501.008 Ali Meraklı | |
| | | Ortağın sermaye taahhüdünü yerine getirmesi. | |
| 6 | / | | |
| | | 100 KASA HS. | 750,00 |
| | | 649 DİĞ. OLAĞAN GEL. VE KAR. HS. | 750,00 |
| | | 649.10 Kayıt Ücreti 500,00 | |
| | | 649.20 Bağış ve Yardımlar 250,00 | |
| | | Yeni ortaktan bağış ve kayıt bedeli olarak alınan. | |
| 7 | / | | |
| | | 250 ARSA VE ARAZİLER HS. | 72.720,00 |
| | | 250.00 Kooperatif Arsası 72.000,00 | |
| | | 250.10 Tapu Harçları 720,00 | |
| | | 331 ORTAKLARA BORÇLAR HS. | 72.720,00 |
| | | 331.008 Ali Meraklı | |
| | | Kooperatif arsasının satın alınması | |
| | / | | |

| | | |
|---|---|------------|
| | 131 ORTAKLARDAN ALACAKLAR HS. | 385.680,00 |
| | 131.10 Arsa Payı 48.480,00 | |
| | 131.10.001 Salih Kılıçal 6.060,00 | |
| | 131.10.002 Ahmet Mercan 6.060,00 | |
| | 131.10.003 Taner Gündoğdu 6.060,00 | |
| | 131.10.004 Metin Karalı 6.060,00 | |
| | 131.10.006 Kadir Taşkın 6.060,00 | |
| | 131.10.007 Mehmet Sever 6.060,00 | |
| | 131.10.008 Ali Meraklı 6.060,00 | |
| | 131.20 İnşaat Payı 337.200,00 | |
| | 131.20.001 Salih Kılıçal 42.150,00 | |
| | 131.20.002 Ahmet Mercan 42.150,00 | |
| | 131.20.003 Taner Gündoğdu 42.150,00 | |
| | 131.20.004 Metin Karalı 42.150,00 | |
| | 131.20.005 Yasin Erdoğan 42.150,00 | |
| | 131.20.006 Kadir Taşkın 42.150,00 | |
| | 131.20.007 Metin Sever 42.150,00 | |
| | 131.20.008 Ali Meraklı 42.150,00 | |
| | 440 ALINAN SİPARİŞ AVANSLARI HS. | 385.680,00 |
| | 440.10 Arsa Payı 48.480,00 | |
| | 440.20 İnşaat Payı 337.200,00 | |
| | Genel kurul kararı gereği ortakların arsa ve inşaat Katılım paylarının tahakkuku. | |
| 9 | 102 BANKALAR HS. | 112.420,00 |
| | 102.10. T.C. Ziraat Bankası | |
| | 331 ORTAKLARA BORÇLAR HS. | 16.060,00 |
| | 331.008 Ali Meraklı | |
| | 131 ORTAKLARDAN ALACAKLAR HS. | 128.480,00 |
| | 131.10 Arsa Payı 48.480,00 | |
| | 131.20 İnşaat Payı 80.000,00 | |
| | / | |

| | | | | |
|----|---|--|-----------|-----------|
| 10 | / | 331 ORTAKLARA BORÇLAR HS. 331.008 Ali Meraklı | 56.660,00 | |
| | | 102 BANKALAR HS. | | 36.360,00 |
| | | 103 VER. ÇEK.VE ÖDEME.EM. HS. Arsa bedeli olarak ödenen. | | 20.300,00 |
| 11 | / | 730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ HS. 730.3.01 Plan Proje Giderleri | 10.620,00 | |
| | | 730.3.01.10 Proje Ücreti 7.020,00 | | |
| | | 730.3.01.00 İndirilemeyecek KDV 1.620,00 | | |
| | | 102 BANKALAR HS. | | 8.640,00 |
| | | 360 ÖD. VERGİ VE FONLAR HS 360.00 Ödenecek Gelir Vergisi | | 1.980,00 |
| | | Proje ücreti olarak Cesa Yapı'ya ödenen. | | |
| 12 | / | 100 KASA HS. | 5.000,00 | |
| | | 102 BANKALAR HS. | | 5.000,00 |
| 13 | / | 730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ HS. 730.3.02 Yapı Denetim Giderleri | 2.640,00 | |
| | | 180 GELECEK AYLARA AİT GİDERLER HS. | 10.560,00 | |
| | | 100 KASA HS. | | 2.640,00 |
| | | 320 SATICILAR HS. 320.01 Zeki Yapı Denetim | | 10.560,00 |
| | | Yapı İnşaat Ruhsatının kesilmesi nedeniyle Zeki Yapı Denetime ödenen 1. hak ediş tutarı. | | |
| 14 | / | 730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ HS 730.5.01 Yapı Ruhsatı Harcı | 3.000,00 | |
| | | 100 KASA HS. | | 3.000,00 |
| | / | | | |

| | | | | |
|----|---|--|----------|------------------|
| 15 | / | 102 BANKALAR HS. 131 ORTAKLARDAN ALACAKLAR HS. 131.20 İnşaat payı Mart ayı aidatlarının bankaya yatırılması. | 4.000,00 | 4.000,00 |
| 16 | / | 770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ 770.10 Muhasebe Ücreti 100,00 770.00 İndirilemeyecek KDV 18,00 100 KASA HS. 360 ÖD. VERGİ VE FONLAR HS. 360.10 Ödenecek Gelir Vergisi Muhasebe ücreti olarak ödenen. | 118,00 | 96,00 22,00 |
| 17 | / | 100 KASA HS. 102 BANKALAR HS. Bankadan çekilen. | 5.000,00 | 5.000,00 |
| 18 | / | 770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ HS. 770.11 Huzur Hakları 100 KASA HS. 360 ÖD. VERGİ VE FONLAR 360.10 Ödenecek Gelir Vergisi Yönetici ve denetçilere ödenen huzur hakkı | 900,00 | 759,60 140,40 |
| 19 | / | 179 TAŞERONLARA VERİLEN AVANS. HS. 179.01 Akyüzler Hafriyat 100 KASA HS 360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR 360.20 Ödenecek Damga Vergisi Hafriyat işi için verilen avans. | 500 | 496,25 3,75 |

| | | | |
|----|---|--|-----------|
| 20 | / | | |
| | | 730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ HS. | 8.440,00 |
| | | 730.0. Endirekt Malzeme | 6.600,00 |
| | | 730.3. 02 Akyüzler Hafriyat | 1.840,00 |
| | | 102 BANKALAR HS. | 7.940,00 |
| | | 179 TAŞERONLARA VERİLEN AVANS. | 500,00 |
| | | 179.01 Akyüzler Hafriyat | |
| | | İnşaat hafriyat bedeli olarak ödenen. | |
| 21 | / | | |
| | | 102 BANKALAR HS. | 4.000,00 |
| | | 131 ORTAKLARDAN ALACAKLAR | 4.000,00 |
| | | 131.20 İnşaat payı | |
| | | Nisan ayı aidatlarının bankaya yatırılması | |
| 22 | / | | |
| | | 360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR HS. | 2.146,15 |
| | | 360.10 Ödenecek Gelir Vergisi | |
| | | 360.20 Ödenecek Damga Vergisi | |
| | | 100 KASA HS | 2.146,15 |
| | | Muhtasar beyanname ile ödenen. | |
| 23 | / | | |
| | | 150 İLK MADDE VE MALZEME HS. ⁴ | 19.800,00 |
| | | 150.10.01 Direkt İlk Mad.ve Malz. | 9.500,00 |
| | | 150.10.02 Endirekt Malzeme | 300,00 |
| | | 102 BANKALAR HS. | 19.800,00 |
| | | Temel için satın alınan malzeme. | |
| 24 | / | | |
| | | 710 DİREKT İLK MADDE VE MALZ. GİD. HS. | 19.500,00 |
| | | 730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ HS. | 300,00 |
| | | 150 İLK MADDE VE MALZEME HS | 19.800,00 |
| | | Temel inşaatında kullanılan malzeme. | |
| | / | | |

⁴ KDV'ler malzeme maliyetinin içine katılmıştır.

| | | | | |
|----|---|--|-----------|-----------|
| 25 | / | 100 KASA HS. | 35.000,00 | |
| | | 102 BANKALAR HS. | | 35.000,00 |
| 26 | / | 179 TAŞERONLARA VERİLEN AVANSLAR | 4.960,00 | |
| | | 179.02 Davut Şar | | |
| | | 100 KASA HS | | 2.866,00 |
| | | 360 ÖDENECEK VERGİ VE FON. HS. | | 534,00 |
| | | 360.10 Ödenecek Gelir Vergisi 510,00 | | |
| | | 360.20 Ödenecek Damga Vergisi 24,00 | | |
| | | 361.ÖDENECEK SOS.GÜV.KES.HS. | | 1.560,00 |
| | | 361.01 SSK İşveren Payı 880,00 | | |
| | | 361.02 SSK İşçi Payı 560,00 | | |
| | | 361.03 İşsizlik Sig. İşv. Payı 80,00 | | |
| | | 361.04 İşsizlik Sig. İşçi Payı 40,00 | | |
| | | Temel işçilik gideri olarak ödenen. | | |
| 27 | / | 710 DİREKT İLK MADDE VE MALZ. GİD. HS. | 27.136,00 | |
| | | 100 KASA HS. | | 27.136,00 |
| | | Temelde kullanılan hazır beton maliyeti. | | |
| 28 | / | 770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ HS. | 900,00 | |
| | | 770.11 Huzur Hakları | | |
| | | 100 KASA HS. | | 759,60 |
| | | 360 ÖDENECEK VERGİ VE FON. HS. | | 140,40 |
| | | 360.10 Ödenecek Gelir Vergisi | | |
| | | Yönetici ve denetçilere ödenen huzur hakkı | | |
| 29 | / | 102 BANKALAR HS. | 4.000,00 | |
| | | 131 ORTAKLARDAN ALACAKLAR HS. | | 4.000,00 |
| | | 131.20 İnşaat payı | | |
| | | Mayıs ayı aidatlarının bankaya yatırılması | | |

| | | | |
|----|---|--|----------|
| 30 | / | | |
| | | 770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ HS. | 215,00 |
| | | 770. 02 Elektrik Gideri | 80,00 |
| | | 770.03 Isıtma Gideri | 65,00 |
| | | 770.04 Telefon Gideri | 70,00 |
| | | 100 KASA HS. | 215,00 |
| | | Kooperatife ait genel giderlerin ödenmesi. | |
| 31 | / | | |
| | | 720 DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ HS. | 8.000,00 |
| | | 730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ HS. | 1.920,00 |
| | | 730.2.10 SSK işveren payı | 1.760,00 |
| | | 730.2.10 İşsizlik sigortası işv. Payı | 160,00 |
| | | 179 TAŞERONLARA VERİLEN AVANS. | 4.960,00 |
| | | 179.02 Davut Şar | |
| | | 100 KASA HS | 2.866,00 |
| | | 360 ÖDENECEK VERGİ VE FON. HS. | 534,00 |
| | | 360.10 Ödenecek Gelir Vergisi | 510,00 |
| | | 360.20 Ödenecek Damga Vergisi | 24,00 |
| | | 361.ÖDENECEK SOS.GÜV.KES.HS. | 1.560,00 |
| | | 361.01 SSK İşveren Payı | 880,00 |
| | | 361.02 SSK İşçi Payı | 560,00 |
| | | 361.03 İşsizlik Sig. İşv. Payı | 80,00 |
| | | 361.04 İşsizlik Sig. İşçi Payı | 40,00 |
| | | Temel işçilik gideri olarak ödenen. | |
| 32 | / | | |
| | | 730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ HS. | 5.280,00 |
| | | 730.3.02 Yapı Denetim Giderleri | |
| | | 320 SATICILAR HS. | 5.280,00 |
| | | 320.01 Zeki Yapı Denetim | |
| | | 180 GELECEK AYLARA AİT GİDER.HS. | 5.280,00 |
| | | 102 BANKALAR HS. | 5.280,00 |
| | | Yapı Denetim ikinci hakediş tutarının ödenmesi | |
| | | / | |

| | | | |
|----|--|------------|------------|
| | 131 ORTAKLARDAN ALACAKLAR | 192.840,00 | |
| | 131.10 Arsa payı | | |
| | 131.10.009 Selman Yavuz 6060,00 | | |
| | 131.10.010 Barış Solmaz 6060,00 | | |
| | 131.10.011 Şafak Duran 6060,00 | | |
| | 131.10.012 Metin Yanmaz 6060,00 | | |
| | 131.20. İnşaat Payı | | |
| | 131.20.009 Selman Yavuz 42.150,00 | | |
| | 131.20.010 Barış Solmaz 42.150,00 | | |
| | 131.20.011 Şafak Duran 42.150,00 | | |
| | 131.20.012 Metin Yanmaz 42,150,00 | | |
| | 440 ALINAN SİPARİŞ AVANSLARI HS. | | 192.840,00 |
| | 440.10 Arsa Payı | | |
| | 440.20 İnşaat Payı | | |
| | Yeni ortakların arsa ve inşaat paylarının tahakkuku. | | |
| 34 | / | | |
| | 501 ÖDENMEMİŞ SERMAYE HS. | 200,00 | |
| | 501.009 Selman Yavuz 50,00 | | |
| | 501.010 Barış Solmaz 50,00 | | |
| | 501.011 Şafak Duman 50,00 | | |
| | 501.012 Metin Yaman 50,00 | | |
| | 500 SERMAYE HS. | | 200,00 |
| | Yeni ortakların sermaye taahhütleri. | | |
| 35 | / | | |
| | 100 KASA HS. | 200,00 | |
| | 501 ÖDENMEMİŞ SERMAYE HS. | | 200,00 |
| | 501,009 Selman Yavuz 50,00 | | |
| | 501.010 Barış Solmaz 50,00 | | |
| | 501.011 Şafak Duman 50,00 | | |
| | 501.012 Metin Yaman 50,00 | | |
| | Ortakların sermaye taahhütlerini yerine getirmesi | | |
| | / | | |

| | | | | |
|----|---|--|-----------|-----------|
| 36 | / | 100 KASA HS. | 3.000,00 | |
| | | 649 DIĞ. OLAĞAN GEL. VE KAR. HS. | | 3.000,00 |
| | | 649.10 Kayıt Ücreti 2.000,00 | | |
| | | 649.20 Bağış ve Yardımlar 1.000,00 | | |
| | | Yeni ortaklardan alınan kayıt ücreti ve bağış. | | |
| 37 | / | 100 KASA HS. | 72.240,00 | |
| | | 131 ORTAKLARDAN ALACAKLAR HS. | | 72.240,00 |
| | | 131.10 Arsa Payı 24.240,00 | | |
| | | 131.20 İnşaat Payı 48.000,00 | | |
| | | Yeni ortaklardan arsa payı ve şimdiye kadar ödenmiş inşaat paylarının bir defada tahsili. | | |
| 38 | / | 100 KASA HS. | 4.000,00 | |
| | | 131 ORTAKLARDAN ALACAKLAR HS. | | 4.000,00 |
| | | 131.20 İnşaat Payı | | |
| | | Haziran ayı aidat borçlarının tahsili. | | |
| 39 | / | 150 İLK MADDE VE MALZEMELER HS. | 41.260,00 | |
| | | 150.10.01 Direkt İlk Mad.ve Malz. 40.660.- | | |
| | | 150.10.02 Endirekt Malzeme 600.- | | |
| | | 100 KASA HS. | | 1.260,00 |
| | | 103 VER.ÇEK.VE ÖDEME EMİR.HS. | | 40.000,00 |
| | | Malzeme alımı. | | |
| 40 | / | 710 DİREKT İLK MADDE VE MALZ. GİD.HS. | 19.580,00 | |
| | | 730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ HS. | 300,00 | |
| | | 730.0 Endirekt Malzeme | | |
| | | 150 İLK MADDE VE MALZEME HS | | 19.880,00 |
| | | Bodrum kat inşaatında kullanılan malzeme. | | |

| | | | | |
|----|---|--|-----------|-----------|
| 41 | / | 770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ | 594,00 | |
| | | Brüt Ücret | 488 | |
| | | SSK İşveren Payı | 97 | |
| | | İşsizlik Sig. İşv. Payı | 9 | |
| | | 100 KASA HS | | 349,65 |
| | | 360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR | | 65,15 |
| | | 360.10 Ödenecek Gelir Vergisi | 62,22 | |
| | | 360.20 Ödenecek Damga Vergisi | 2,93 | |
| | | 361.ÖDENECEK SOS.GÜV.KES.HS. | | 179,20 |
| | | 361.01 SSK İşveren Payı | 97,00 | |
| | | 361.02 SSK İşçi Payı | 68,32 | |
| | | 361.03 İşsizlik Sig. İşv. Payı | 9,00 | |
| | | 361.04 İşsizlik Sig. İşçi Payı | 4,88 | |
| | | Tekniker ücretinin ödenmesi. | | |
| 42 | / | 102 BANKALAR HS. | 60.000,00 | |
| | | 131 ORTAKLARDAN ALACAKLAR | | 60.000,00 |
| | | 131.20 İnşaat Payı | | |
| | | Genel Kurul kararı gereği ortaklardan tahsil edilen ara ödeme. | | |
| 43 | / | 331 ORTAKLARA BORÇLAR HS. | 780,00 | |
| | | 331.006 Kadir Taşkın | | |
| | | 102 BANKALAR HS. | | 780,00 |
| | | Ortağın yaptığı kuruluş giderinin kendisine öd. | | |
| 44 | / | 103 VERİLEN ÇEK. VE ÖD. EMİRLERİ. | 10.000,00 | |
| | | 102 BANKALAR HS. | | 10.000,00 |
| | | Vadesi gelen çekin bankadaki hesaptan ödenmesi. | | |
| | | / | | |

| | | | | |
|----|---|--|----------|----------|
| 45 | / | 360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR HS. | 1.273,55 | |
| | | 360.10 Ödenecek Gelir Vergisi | | |
| | | 360.20 Ödenecek Damga Vergisi | | |
| | | 100 KASA HS | | 1.273,55 |
| | | Muhtasar beyanname ile ödenen. | | |
| 46 | / | 770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ HS. | 120,00 | |
| | | 770. 02 Elektrik Gideri | 50,00 | |
| | | 770.04 Telefon Gideri | 70,00 | |
| | | 100 KASA HS. | | 120,00 |
| | | Kooperatife ait genel giderlerin ödenmesi. | | |
| 47 | / | 770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ HS. | 594,00 | |
| | | Brüt Ücret | 488 | |
| | | SSK İşveren Payı | 97 | |
| | | İşsizlik Sig. İşv. Payı | 9 | |
| | | 100 KASA HS | | 349,65 |
| | | 360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR HS | | 65,15 |
| | | 360.10 Ödenecek Gelir Vergisi | 62,22 | |
| | | 360.20 Ödenecek Damga Vergisi | 2,93 | |
| | | 361.ÖDENECEK SOS.GÜV.KES.HS. | | 179,20 |
| | | 361.01 SSK İşveren Payı | 97,00 | |
| | | 361.02 SSK İşçi Payı | 68,32 | |
| | | 361.03 İşsizlik Sig. İşv. Payı | 9,00 | |
| | | 361.04 İşsizlik Sig. İşçi Payı | 4,88 | |
| | | Teknikerin Temmuz ayı ücretinin ödenmesi. | | |
| 48 | / | 102 BANKALAR HS. | 6.000,00 | |
| | | 131 ORTAKLARDAN ALACAKLAR HS. | | 6.000,00 |
| | | 131.20 İnşaat Payı | | |
| | | / | | |

| | | | | |
|----|---|--|-----------|-----------|
| 49 | / | 770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ HS. | 1.800,00 | |
| | | 770.11 Huzur Hakları | | |
| | | 102 BANKALAR HS. | | 1.519,20 |
| | | 360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR HS | | 280,80 |
| | | 360.10 Ödenecek Gelir Vergisi | | |
| | | Yönetici ve denetçilere ödenen huzur hakkı | | |
| 50 | / | 103 VERİLEN ÇEKLER VE ÖDEME EMİR HS. | 10.000,00 | |
| | | 102 BANKALAR HS. | | 10.000,00 |
| | | Vadesi gelen çekin ödenmesi. | | |
| 51 | / | 710 DİREKT İLK MADDE VE MALZ. GİD. HS. | 11.200,00 | |
| | | 100 KASA HS. | | 11.200,00 |
| | | İnşaatta kullanılan hazır beton maliyeti. | | |
| 52 | / | 720 DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ HS. | 8.000,00 | |
| | | 730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ HS. | 1,920,00 | |
| | | SSK İşveren Payı 1.760,00 | | |
| | | İşsizlik Sigortası İşveren Payı 160,00 | | |
| | | 100 KASA HS | | 5.732,00 |
| | | 360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR HS | | 1.068,00 |
| | | 360.10 Ödenecek Gelir Vergisi 1.020,00 | | |
| | | 360.20 Ödenecek Damga Vergisi 48,00 | | |
| | | 361.ÖDENECEK SOS.GÜV.KES.HS. | | 3.120,00 |
| | | 361.01 SSK İşveren Payı 1.760,00 | | |
| | | 361.02 SSK İşçi Payı 1.120,00 | | |
| | | 361.03 İşsizlik Sig. İşv. Payı 160,00 | | |
| | | 361.04 İşsizlik Sig. İşçi Payı 80,00 | | |
| | | Bodrum kat inşaatı nedeniyle ödenen ücret. | | |
| | / | | | |

| | | | | |
|----|---|---|-----------|-----------|
| 53 | / | 730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ HS. | 250,00 | |
| | | 730.10 Endirekt Malzeme | 150,00 | |
| | | 730.20 Endirekt İşçilik | 100,00 | |
| | | 100 KASA HS. | | 250,00 |
| | | Elektrik tesisatı için ödenen. | | |
| 54 | / | 710 DİREKT İLK MADDE VE MALZ. GİD.HS. | 20.580,00 | |
| | | 730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ HS. | 300,00 | |
| | | 730.1 Endirekt Malzeme | | |
| | | 150 İLK MADDE VE MALZEME HS | | 20.880,00 |
| | | İnşaatta kullanılan malzeme. | | |
| 55 | / | 100 KASA HS. | 6.000,00 | |
| | | 131 ORTAKLARDAN ALACAKLAR HS | | 6.000,00 |
| | | 131.20 İnşaat Payı | | |
| | | Ortakların Eylül ayı aidatlarını ödemesi. | | |
| 56 | / | 103 VERİLEN ÇEKLER VE ÖDEME EMİR.HS. | 10.000,00 | |
| | | 102 BANKALAR HS. | | 10.000,00 |
| | | Vadesi gelen çekin ödenmesi. | | |
| 57 | / | 770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ HS. | 354,00 | |
| | | 770.10 Muhasebe Ücreti | 300,00 | |
| | | 770.00 İndirilemeyecek KDV | 54,00 | |
| | | 100 KASA HS. | | 288,00 |
| | | 360 ÖDENECEK VERGİ VE FON. HS. | | 66,00 |
| | | 360.10 Ödenecek Gelir Vergisi | | |
| | | Muhasebe ücreti olarak ödenen. | | |
| | | / | | |

58

/

| | | | |
|----|--|----------|----------|
| | 770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ HS. | 594,00 | |
| | Brüt Ücret 488 | | |
| | SSK İşveren Payı 97 | | |
| | İşsizlik Sig. İşv. Payı 9 | | |
| | 100 KASA HS | | 349,65 |
| | 360 ÖDENECEK VERGİ VE FON. HS. | | 65,15 |
| | 360.10 Ödenecek Gelir Vergisi 62,22 | | |
| | 360.20 Ödenecek Damga Vergisi 2,93 | | |
| | 361.ÖDENECEK SOS.GÜV.KES.HS. | | 179,20 |
| | 361.01 SSK İşveren Payı 97,00 | | |
| | 361.02 SSK İşçi Payı 68,32 | | |
| | 361.03 İşsizlik Sig. İşv. Payı 9,00 | | |
| | 361.04 İşsizlik Sig. İşçi Payı 4,88 | | |
| | Teknikerin Eylül ayı ücretinin ödenmesi. | | |
| 59 | 361.ÖDENECEK SOS.GÜV.KES.HS | 6.770,60 | |
| | 100 KASA HS | | 6.770,60 |
| | Sigorta primlerinin ödenmesi. | | |
| 60 | 360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR HS. | 1.545,10 | |
| | 360.10 Ödenecek Gelir Vergisi | | |
| | 360.20 Ödenecek Damga Vergisi | | |
| | 100 KASA HS | | 1.545,10 |
| | Muhtasar beyanname ile ödenen. | | |
| 61 | 102 BANKALAR HS. | 6.000,00 | |
| | 131 ORTAKLARDAN ALACAKLAR HS. | | 6.000,00 |
| | 131.20 İnşaat Payı | | |
| | Ortakların Ekim ayı aidatlarını ödemesi. | | |

62

/

| | | |
|--|----------|----------|
| 720 DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ HS. | 8.000,00 | |
| 730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ HS. | 1,920,00 | |
| SSK İşveren Payı | 1.760,00 | |
| İşsizlik Sigortası İşveren Payı | 160,00 | |
| 100 KASA HS | | 5.732,00 |
| 360 ÖDENECEK VERGİ VE FON. HS. | | 1.068,00 |
| 360.10 Ödenecek Gelir Vergisi | 1.020,00 | |
| 360.20 Ödenecek Damga Vergisi | 48,00 | |
| 361.ÖDENECEK SOS.GÜV.KES.HS. | | 3.120,00 |
| 361.01 SSK İşveren Payı | 1.760,00 | |
| 361.02 SSK İşçi Payı | 1.120,00 | |
| 361.03 İşsizlik Sig. İşv. Payı | 160,00 | |
| 361.04 İşsizlik Sig. İşçi Payı | 80,00 | |
| 1. kat inşaatının tamamlanması nedeniyle ödenen. | | |

63

/

| | | |
|---------------------------------|-----------|-----------|
| 103 VERİLEN ÇEKLER VE ÖDEME EM. | 10.000,00 | |
| 102 BANKALAR HS. | | 10.000,00 |

64

/

| | | |
|---|-----------|-----------|
| 710 DİREKT İLK MADDE VE MALZ. GİD. HS. | 11.200,00 | |
| 103 VERİLEN ÇEK. VE ÖD. EMİR.HS. | | 11.200,00 |
| İnşaatla kullanılan hazır beton maliyeti. | | |

65

/

| | | |
|--|--------|--------|
| 730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ HS. | 250,00 | |
| 730.10 Endirekt Malzeme | 150,00 | |
| 730.20 Endirekt İşçilik | 100,00 | |
| 100 KASA HS. | | 250,00 |
| Elektrik tesisat ücreti olarak ödenen. | | |

/

| | | | | |
|----|---|---|---------------------|-------------------|
| 66 | / | 150 İLK MADDE VE MALZEME HS. 150.10.01 Direkt İlk Mad.ve Malz.43.580,00 150.10.02 Endirekt Malzeme 720,00 100 KASA HS. Malzeme alışı. | 44.300,00 | 44.300,00 |
| 67 | / | 100 KASA HS. 131 ORTAKLARDAN ALACAKLAR HS. 131.20 İnşaat Payı Ortakların Kasım ayı aidatlarını ödemesi. | 6.000,00 | 6.000,00 |
| 68 | / | 710 DİREKT İLK MADDE VE MALZ. GİD.HS. 730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ 730.1 Endirekt Malzeme 150 İLK MADDE VE MALZEME HS İnşaatla kullanılan malzeme. | 21.790,00 180,00 | 21.970,00 |
| 69 | / | 179 TAŞERONLARA VERİLEN AVANS. HS. 179.02 Davut Şar 100 KASA HS 360 ÖDENECEK VERGİ VE FON. HS. 360.20 Ödenecek Damga Vergisi Bay Davut Şar'a ödenen iş avansı. | 4.000,00 | 3.970,00 30,00 |
| 70 | / | 103 VERİLEN ÇEKLER VE ÖDEME EMİR.HS. 102 BANKALAR HS. Arsa sahibine verilen çekin elden ödenmesi. | 20.300,00 | 20.300,00 |
| 71 | / | 102 BANKALAR HS. 131 ORTAKLARDAN ALACAKLAR HS. Ortakların inşaat için yaptıkları ara ödeme | 60.000,00 | 60.000,00 |

| | | | | |
|----|---|--|----------------------|--|
| 72 | / | 710 DİREKT İLK MADDE VE MALZ. GİD.HS 102 BANKALAR HS. 2. Kat inşaatında kullanılan hazır beton maliyeti. | 12.000,00 | 12.000,00 |
| 73 | / | 730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ HS. 730.10 Endirekt Malzeme 150,00 730.20 Endirekt İşçilik 100,00 100 KASA HS. 2. Kat elektrik tesisatı için ödenen. | 250,00 | 250,00 |
| 74 | / | 770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ HS. 770. 02 Eletrik Gideri 80,00 770.04 Telefon Gideri 100,00 100 KASA HS. Kooperatife ait genel giderlerin ödenmesi. | 180,00 | 180,00 |
| 75 | / | 770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ HS. 770.11 Huzur Hakları 100 KASA HS 360 ÖDENECEK VERGİ VE FON.HS. 360.10 Ödenecek Gelir Vergisi | 1.800,00 | 1.519,20 280,80 |
| 76 | / | 720 DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ HS. 730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ HS. SSK İşveren Payı 1.760,00 İşsizlik Sigortası İşveren Payı 160,00 100 KASA HS 179 TAŞERONLARA VER. ANANS. HS. 360 ÖDENECEK VERGİ VE FON. HS. 360.10 Ödenecek Gelir Vergisi 1.020,00 360.20 Ödenecek Damga Vergisi 48,00 361.ÖDENECEK SOS.GÜV.KES.HS. 361.01 SSK İşveren Payı 1.760,00 361.02 SSK İşçi Payı 1.120,00 361.03 İşsizlik Sig. İşv. Payı 160,00 361.04 İşsizlik Sig. İşçi Payı 80,00 2. kat inşaatının tamamlanması nedeniyle ödenen. | 8.000,00 1.920,00 | 1.732,00 4.000,00 1.068,00 3.120,00 |

Tablo 6: S.S.Yuvam Yapı Kooperatifinin 31.12.2004 Tarihli Genel Geçici Mizanı

| HESAP ADI | TUTAR | | KALAN | |
|--------------------------|---------------------|---------------------|-------------------|-------------------|
| | BORÇ | ALACAK | BORÇ | ALACAK |
| 100 KASA HS | 137.240,00 | 130.402,00 | 6.838,00 | - |
| 102 BANKALAR HS. | 256.507,50 | 197.619,20 | 58.888,30 | - |
| 103 VER.ÇEK.ÖD.EMİR.HS. | 60.300,00 | 71.500,00 | - | 11.200,00 |
| 131 ORT. ALACAK. HS. | 578.520,00 | 360.720,00 | 217.800,00 | - |
| 150 İLK MAD.MALZ HS. | 105.360,00 | 82.530,00 | 22.830,00 | - |
| 179 TAŞERON AVAN. HS. | 9.460,00 | 9.460,00 | - | - |
| 180 GEL.AY.ALT .GİD. HS. | 10.560,00 | 5.280,00 | 5.280,00 | - |
| 320 SATICILAR HS | 5.280,00 | 10.560,00 | - | 5.280,00 |
| 331 ORTAK. BORÇ. HS. | 73.500,00 | 73.500,00 | - | - |
| 360 ÖD.VER.VE FON. HS. | 4.964,80 | 7.411,60 | - | 2.446,80 |
| 361 ÖD.SOS.GÜV.KES. HS. | 6.770,60 | 13.017,60 | - | 6.247,00 |
| 440 ALINAN SİP. AV.HS. | - | 578.520,00 | - | 578.520,00 |
| 500 SERMAYE HESABI | - | 600,00 | - | 600,00 |
| 501 ÖDENMEMİŞ SER. HS. | 600,00 | 337,50 | 262,50 | - |
| 250 ARSA VE ARAZİ HS. | 72.720,00 | - | 72.720,00 | - |
| 649 DİĞ.OL.GEL.KAR HS. | - | 3.750,00 | - | 3.750,00 |
| 710 DİR.İLK.M.MALZ. GİD. | 142.986,00 | - | 142.986,00 | - |
| 720 DİREKT İŞÇ.GİD. HS. | 32.000,00 | - | 32.000,00 | - |
| 730 GENEL ÜRETİM GİD. H | 39.490,00 | - | 39.490,00 | - |
| 770 GEN. YÖN.GİD.HS | 8.949,00 | - | 8.949,00 | - |
| | | | | |
| | | | | |
| TOPLAM | 1.545.207,90 | 1.545.207,90 | 608.043,80 | 608.043,80 |

c) Dönem sonu işlemleri;

| | | | | |
|----|---|--|--------------------------------------|--------------------------------------|
| 77 | / | 102 BANKALAR HS 642 FAİZ GELİRLERİ HS. Mevduat hesabına tahakkuk eden faiz. | 4.000,00 | 4.000,00 |
| 78 | / | 632 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ HS. 771 GENEL YÖNETİM GİD. YANS. HS. Genel giderlerin ilgili hesaba devri. | 8.949,00 | 8.949,00 |
| 79 | / | 771 GENEL YÖNETİM GİD. YANS. HS. 770 GENEL YÖNETİM GİD. HS. Yansıtma ve gider hesaplarının kapatılması | 8.949,00 | 8.949,00 |
| 80 | / | 151 YARI MAMULLER ÜRETİM HS. 711 DİR.İLK MAD. VE MALZ. YANS.HS 721 DİR. İŞÇİLİK GİD.YANS. HS. 731 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ YANS. İnşaat giderlerinin konut maliyetlerine yüklenmesi | 214.476,00 | 142.986,00 32.000,00 39.490,00 |
| 81 | / | 711 DİR.İLK MAD. VE MALZ. YANS.HS 721 DİR. İŞÇİLİK GİD.YANS. HS. 731 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ YANS. 710 DİR.İLK MAD. VE MALZ. .HS 720 DİR. İŞÇİLİK GİD. HS. 730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ HS. Yansıtma ve gider hesaplarının kapatılması. | 142.986,00 32.000,00 39.490,00 | 142.986,00 32.000,00 39.490,00 |
| 82 | / | 690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI HS. 632 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ HS. Giderlerin dönem karı/zararı hesabına aktarılması | 8.949,00 | 8.949,00 |

| | | | |
|----|---|---|----------|
| 83 | / | | |
| | | 642 FAİZ GELİRLERİ | 4.000,00 |
| | | 649 DİĞER OLAĞAN GELİR VE KARLAR | 3.750,00 |
| | | 690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI HS | 7.750,00 |
| | | Gelirlerin 690 nolu hesaba aktarılması. | |
| 84 | / | | |
| | | 591 DÖNEM NET ZARARI | 1.199,00 |
| | | 690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI HS. | 1.199,00 |
| | | Dönem zararının ilgili hesaba devri. | |
| | / | | |

d) Kapamış kaydı;

| | | | |
|----|---|----------------------------------|------------|
| 85 | / | | |
| | | 103 VERİLEN ÇEKLER VE ÖDEME EM. | 11.200,00 |
| | | 320 SATICILAR HS. | 5.280,00 |
| | | 360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR HS. | 2.446,80 |
| | | 361 ÖDENECEK SOSYAL GÜV. KES. | 6.247,00 |
| | | 440 ALINAN SİPARİŞ AVANLARI HS. | 578.520,00 |
| | | 500 SERMAYE HS. | 600,00 |
| | | 100 KASA HS. | 6.838,00 |
| | | 102 BANKALAR HS. | 62.888,30 |
| | | 131 ORTAKLARDAN ALACAKLAR HS | 217.800,00 |
| | | 150 İLK MADDE VE MALZEMELER | 22.830,00 |
| | | 151 YARI MAMULLER ÜRETİM HS. | 214.476,00 |
| | | 180 GELECEK AYLARA AİT GİD. | 5.280,00 |
| | | 250 ARSA VE ARAZİLER HS. | 72.720,00 |
| | | 501 ÖDENMEMİŞ SERMAYE HS | 262,50 |
| | | 591 DÖNEM NET ZARARI HS. | 1.199,00 |
| | | Kapamış kaydı. | |
| | / | | |

Tablo 7: S.S.Yuvam yapı Kooperatifinin 31.12.2004 Tarihli Kesin Mizan

| HESAP ADI | BAKİYE | | KALAN | |
|-----------------------|---------------------|---------------------|-------------------|-------------------|
| | BORÇ | ALACAK | BORÇ | ALACAK |
| 100 KASA | 137.240,00 | 130.402,00 | 6.838,00 | - |
| 102 BANKALAR HS. | 260.507,50 | 197.619,20 | 62.888,30 | - |
| 103 VER.ÇEK.ÖD.E. | 60.300,00 | 71.500,00 | - | 11.200,00 |
| 131 ORT. ALACAK. | 578.520,00 | 360.720,00 | 217.800,00 | - |
| 150 İLK MAD.MALZ | 105.360,00 | 82.530,00 | 22.830,00 | - |
| 151 YARI MAMUL | 214.476,00 | - | 214.476,00 | - |
| 179. TAŞERON AVAN. | 9.460,00 | 9.460,00 | - | - |
| 180. GEL.AY.ALT .GİD. | 10.560,00 | 5.280,00 | 5.280,00 | - |
| 250 ARSA VE ARAZİ | 72.720,00 | - | 72.720,00 | - |
| 320. SATICILAR HS | 5.280,00 | 10.560,00 | - | 5.280,00 |
| 331. ORTAK. BORÇ | 73.500,00 | 73.500,00 | - | - |
| 360 ÖD.VER.VE FON. | 4.964,80 | 7.411,60 | - | 2.446,80 |
| 361. ÖD.SOS.GÜV.KES. | 6.770,60 | 13.017,60 | - | 6.247,00 |
| 440. ALINAN SİP. AV. | - | 578.520,00 | - | 578.520,00 |
| 500 SERMAYE HESABI | - | 600,00 | - | 600,00 |
| 501. ÖDENMEMİŞ SER. | 600,00 | 337,50 | 262,50 | - |
| 591. DÖN. NET.ZARAR | 1.199,00 | - | 1.199,00 | - |
| 632 GEN. YÖN.GİD. | 8.949,00 | 8.949,00 | - | - |
| 642 FAZİ GELİR. | 4.000,00 | 4.000,00 | - | - |
| 649. DİĞ.OL.GEL.KAR | 3.750,00 | 3.750,00 | - | - |
| 690. DÖNEM K/Z | 8.949,00 | 8.949,00 | - | - |
| 710. DİR.İLK.M.MALZ. | 142.986,00 | 142.986,00 | - | - |
| 711. D.İ.M.M. YANS. | 142.986,00 | 142.986,00 | - | - |
| 720 DİREKT İŞÇ.MAL. | 32.000,00 | 32.000,00 | - | - |
| 721. D.İ.M.YANS. | 32.000,00 | 32.000,00 | - | - |
| 730. GENEL İML.MAL | 39.490,00 | 39.490,00 | - | - |
| 731 GÜM. YANS. | 39.490,00 | 39.490,00 | - | - |
| 770. GEN. YÖN.GİD.HS | 8.949,00 | 8.949,00 | - | - |
| 771 GEN.YÖN.GİD.HS. | 8.949,00 | 8.949,00 | - | - |
| TOPLAM | 2.013.955,90 | 2.013.955,90 | 604.293,80 | 604.293,80 |

| | | | | | | | |
|--|--|--|--|--|---|-------------------------------|--------------------------------|
| <p>1. DÖNEN VARLIKLAR A- Hazır Değerler 1. Kasa 2. Alınan Çekler 3. Bankalar 4. Ver.Çek.ve Öd. Emirleri (-) B- Menkul metler C- Ticari Alacaklar 1. Alıcılar 2. Alacak Senetleri 3 Alacak Snt. Reeskontu (-) D- Diğer Alacaklar 1.Ort.Alacak E- Stoklar 1. İlk.Mad.ve Malz 2 Yarı Mamuller F- Yıl. Yay. İnş. Ve M maliyetleri G- Gelecek aylara Gid. Ve gel. Tah. H- Diğer Dönl. 1. Devreden KDV</p> | <p>6838 62888,3 11200 22830 214476 5280</p> | <p>58526,3 217800 237306 5280</p> | <p>518912,3 72720</p> | <p>1. KISA VAD. YABAN. KAY. A- Mali Borçlar B- Ticari Borçlar 1. Satıcılar 2. Borç Senetleri 3. Borç Snt. Rees. C- Diğer Borçlar 1 Personele Borç D. Alınan Avanslar E- Yıl. Yay. İnş. Onr. hak edişleri F- Ödenecek vergi ve Fonlar 1. Öd. Ver. Ve fonlar 2. Öd. Sos. Güv. Kesintileri G- Borç ve Gider Karşılıkları H- Gel. Aylara Ait Gelir ve Gid. Tahakkukları I- Diğ. Kısa Vad. Yab. Kay.</p> | <p>5280 2446,8 6247</p> | <p>5280 8693,8</p> | <p>13973,8</p> |
| <p>2 DURAN VARLIKLAR A- Ticari Alacaklar B- Diğer Alacaklar C- Maddi Duran Varlıklar 1. 1. Arsa ve arazi 2. Makineler 3. Taşıtlar 4. Demirbaşlar 5. Birikmiş Amort. (-) D- Maddi olmayan Duran Varlıklar E- Gelecek aylara ait Gid. Ve Gel. Tah. F- Diğer Duran Varlıklar</p> | <p>72720 72720</p> | <p>72720</p> | <p>72720</p> | <p>2. UZUN VAD. YAB: KAYNAK. A- Mali Borçlar B- Ticari Borçlar C- Diğer Borçlar D- Alınan Avanslar 1. alınan sip.av. E- Borç ve Gid. Kar. F- Gel. Ay.ait gelir ve gid. Karşılıkları G- Diğ. Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar</p> <p>3. ÖZKAYNAKLAR A- Sermaye B- Ödenmemiş ser C- Kar Yedekleri D- Geç. Yıl. Karları E- Geç. Yıl. Zararları F- Dönem Net Zararı</p> | <p>578520 578520 600 262,5</p> | <p>578520</p> | <p>578520 861,5</p> |

| | | | | | | | |
|---------------------|--|--|--|----------------------|------|-------------------|--|
| | | | | | 1199 | | |
| AKTİF TOPLAM | | | | PASİF TOPLAMI | | 591,632,30 | |
| 591.632,30 | | | | | | | |

| 360. ÖD.VER.FON | | 361.ÖD.SOS.GÜV. | | 770 GEN.YÖN.GİD. | |
|------------------------|----------|------------------------|-----------|-------------------------|-------|
| 2.146,15 | 1.983,75 | 6.770,60 | 1.560 | 780 | 8.949 |
| 1.273,55 | 22 | 6.247 | 1.560 | 118 | |
| 1.545,10 | 140,40 | | 179,20 | 900 | |
| 2.446,80 | 534 | | 179,20 | 900 | |
| | 140,40 | | 3.120 | 215 | |
| | 534 | | 179,20 | 594 | |
| | 65,15 | | 3.120 | 120 | |
| | 65,15 | | 3.120 | 594 | |
| | 280,80 | 13.017,60 | 13.017,60 | 1800 | |
| | 1.068 | | | 354 | |
| | 66 | | | 594 | |
| | 65,15 | | | 180 | |
| | 1.068 | | | 1800 | |
| | 30 | | | 8.949 | 8.949 |
| | 280,80 | | | | |
| | 1.068 | | | | |
| 7.411,60 | 7.411,60 | | | | |

| 440 SİP.AVANS. | | 500 SERMAYE | | 501 ÖD.SERMAYE | |
|-----------------------|---------|--------------------|-----|-----------------------|-------|
| 578.520 | 385.680 | 600 | 350 | 350 | 87,50 |
| | 192.840 | | 50 | 50 | 50 |
| 578.520 | 578.520 | | 200 | 200 | 200 |
| | | 600 | 600 | | 262,5 |
| | | | | 600 | 600 |

| 710 D.İ.M.M. | | 720.D.İ.G | | 730 G.Ü.G. | |
|---------------------|---------|------------------|--------|-------------------|--------|
| 19.500 | 142.986 | 8.000 | 32.000 | 10.620 | 39.490 |
| 27.136 | | 8.000 | | 2.640 | |
| 19.580 | | 8.000 | | 3.000 | |
| 11.200 | | 8.000 | | 300 | |
| 20.280 | | 32.000 | 32.000 | 1.920 | |
| 11.200 | | | | 5.280 | |
| 21.790 | | | | 300 | |
| 12.000 | | | | 1.920 | |
| 142.986 | 142.986 | | | 250 | |
| | | | | 300 | |
| | | | | 1.920 | |
| | | | | 250 | |
| | | | | 180 | |
| | | | | 250 | |
| | | | | 1.920 | |
| | | | | 8.440 | |

| 711 D.İ.M.M.YAN | |
|------------------------|---------|
| 142.986 | 142.986 |

| 721.D.İ.G. YANS. | |
|-------------------------|--------|
| 32.000 | 32.000 |

| 731 G.Ü.G. YANS. | |
|-------------------------|--------|
| 39.490 | 39.490 |

| | |
|------------------------|-------|
| 632. GEN.YÖN.G. | |
| 8.949 | 8.949 |

| | |
|----------------------|-------|
| 642 FAİZ GEL. | |
| 4.000 | 4.000 |

| | |
|----------------------|--------|
| 39.490 | 39.490 |
| 649.D.OL.GEL. | |
| 3.750 | 750 |
| | 3.000 |
| 3.750 | 3.750 |

| | |
|-----------------------|-------|
| 690 D.KAR.ZAR. | |
| 8.949 | 7.750 |
| | 1.199 |
| 8.949 | 8.949 |

| | |
|-----------------------|-------|
| 591 DÖN.N.ZAR. | |
| 1.199 | 1.199 |

| | |
|-------------------------|-------|
| 771 G.Y.G. YANS. | |
| 8.949 | 8.949 |

c) Kooperatifin İkinci Yıl Faaliyetlerine İlişkin Veriler Aşağıdaki Gibidir;

1 Ocakta Yapılacak İşlemler

1. Açılış kaydı,
2. Dönem zararının 580 nolu hesaba devri,
3. İnşaatların bu yıl tamamlanacağı düşünüldüğünden 440 nolu hesabın 340 nolu hesaba devri.

2005 Yılına ilişkin faaliyet verileri ise aşağıdaki gibidir:

4. 15 Ocakta ortaklar ocak ayına ait aidat borçlarını kooperatife ödemişlerdir.
5. Geçen döneme ait stopaj yoluyla kesilen vergiler muhtasar beyanname ile ödenmiştir.
6. Bankadan 5.000 YTL çekilmiştir.
7. Geçen yıla ait sigorta prim borçları kuruma ödenmiştir.
8. Vadesi gelen 11.200 YTL'lik çek bankadaki hesaptan ödenmiştir.

Yaşanan yoğun kış koşulları nedeni ile inşaatın yapımına bir süre ara verilmesine karar verilmiş, bu süre zarfında yöneticiler ve denetçiler huzur haklarından feragat etmişlerdir.

9. 15 Şubatta ortaklar aidat borçlarını kooperatife ödemişlerdir.
10. 15 Martta ortaklar aidat borçlarını kooperatife ödemişlerdir.
11. Nisan ayında inşaatların yapımı için 22.290 YTL tutarında direkt malzeme ile 360 YTL tutarında endirekt malzeme inşaat alanına gönderilmiştir.
12. 15 Nisanda ortaklar aidat borçlarını ödemişler ancak 3 ortak ödememiştir.
13. 15 Mayıs'ta ortaklar aidat borçlarını ödemişler ancak geçen ay ödemeyen ortaklar bu ayda ödeyemeyeceklerini bildirmişler, genel kurul bu ortakların mazeretini kabul ederek haziran ayında 250'şer YTL gecikme faizi ile birlikte tahsili konusunda karar vermişlerdir.
14. Mayıs ayında yöneticilerin ve denetçinin huzur hakları kendilerine ödenmiştir.

- 15.** 15 Haziranda ortaklar aidat borçlarını kooperatife ödemiştir.
- 16.** Aidatlarını zamanında ödemeyen 3 ortak gecikme faizlerini de ödemiştir.
- 17.** 20 Haziranda 3. katın inşaatında kullanılan hazır beton bedeli olan 14.400 YTL ödenmiştir.
- 18.** 30 Haziranda 3. katın inşaatının tamamlanması üzerine Bay Davut Şar'a brüt 8.000 YTL ödenmiştir.
- 19-20.** 5 Temmuzda Zeki Yapı Denetim'e yapılan anlaşma gereği kaba inşaatın bitmesi nedeniyle 3. hak ediş bedeli olan 2.640 YTL ödenmiştir.
- 21.** 15 Temmuzda ortaklar ara ödemelerini bankadaki hesaba yatırmıştır. Ancak iki ortak bu yükümlülüklerini zamanında yerine getirmemişlerdir.
- 22.** Stopaj yoluyla kesilen vergiler muhtasar beyanname ile ödenmiştir.
- 23.** Bankadaki hesaptan çeşitli ödemelerin yapılması amacıyla 20.000 YTL çekilmiştir.
- 24.** Kooperatif inşaatlarında çalıştırılan işçilere ait sigorta prim borçları ödenmiştir. ödenmiştir.
- 25.** Kooperatif kaba işçiliği bitmiş olup kooperatif emanet komisyonu bundan sonraki işleri taşeron firmalara bırakmaya karar vermiştir. Bu amaçla ilk olarak çatı işleriyle uğraşan bir firma ile görüşülmüş ve iki bloğun çatısının malzeme ve işçilik dahil 28.000 YTL'ye yaptırmak üzere anlaşma sağlanmıştır. İş bedelinin yarısı avans olarak verilmiş kalanı işin bitiminde ödenecektir.

Her iki bloğun sıhhi tesisatının ve elektrik tesisatı işleri 26.000 YTL karşılığında Aybars Sıhhi Tesisat Ltd. Şti'ne bırakılmıştır. İş bedeli iş tamamlandıktan sonra ödenecektir.

- 26.** Binaların sıvası için Teverler Yapı Ticaretinden Aşağıdaki malzemeleri satın alınmıştır;

| | | |
|------------------------|-------------|-------|
| 200 m ³ Kum | x 18 YTL = | 3.600 |
| 1000 Torba çimento | x 6 YTL = | 6.000 |
| 1600 Torba kireç | x 2,5 YTL = | 4.000 |

- 27.** Satın alınan malzemenin tamamı inşaat alanına gönderilmiştir.

28- 29 İşçilik tutarı için 30.000 YTL bedel karşılığı sıvacı Mehmet Taşkın ile anlaşılması ve sıva işinin tamamlanmasının ardından kendisine 10.000 YTL tutarında çek verilmiş kalanı nakit olarak ödenmiştir.

30. Ağustos ayı aidatları ödenmiş, geçen ay aidat borçlarını yerine getirmeyen ortaklar gecikme faizi olan 1.000 YTL'yi ayrıca ödemişlerdir.

31. Yöneticilerin ve denetçinin 2 aylık huzur hakları kendilerine ödenmiştir.

32. 20 Eylülde taşeron firma çatı işini tamamlamış ve ödenen avans mahsup edildikten sonra kalan 14.000 YTL için çek düzenlenmiştir.

33. 15 Eylülde ortaklar aidat borçlarını ödemişlerdir.

34- Kooperatif inşaatı ile ilgili ince işçilikler aşağıdaki taşeronlara devredilmiştir:

- Bina kapıları, garaj kapıları, merdiven korkulukları, daire giriş kapıları ve PVC daire camları 33.000 YTL karşılığında Albayraklar yapı ticaretinden temin edilmiş ve kendileri gelip takmışlardır.

- Binanın boya işi malzeme ve işçilik dahil 10.000 YTL'ye Keskinler Yapı'ya devredilmiştir.

- sıhhi tesisatın döşenmesi için 26.000 YTL karşılığı Aybars Sıhhi tesisat ile anlaşmıştır.

35. 20 Ekimde kooperatif inşaatları tamamlanmış olarak devralınmıştır. Kooperatif inşaatları devraldıktan sonra yapı kullanma izninin alınması için belediye ye bir dilekçe ile başvurulmuş, belediyenin bu talebi kabul etmesi üzerine 1800 YTL harç yatırılarak "Yapı Kullanma İzni" alınmıştır.

36-37. Belediyeden yapı kullanma izninin alınmasının ardından yapılan anlaşma gereği zeki yapı denetime son hak ediş bedeli olan 2.640 YTL ödenmiştir.

38. 15. Ekimde ortaklar aidat borçlarını ödemişlerdir

2006 yılı muhasebe işlemleri aşağıdaki gibi olacaktır;

| | | | |
|---|---|---|------------|
| 1 | / | | |
| | | 100 KASA HS. | 6.838,00 |
| | | 102 BANKALAR HS. | 62.888,30 |
| | | 131 ORTAKLARDAN ALACAKLAR HS | 217.800,00 |
| | | 150 İLK MADDE VE MALZEMELER | 22.830,00 |
| | | 151 YARI MAMULLER ÜRETİM HS. | 214.476,00 |
| | | 180 GELECEK AYLARA AİT GİD.HS | 5.280,00 |
| | | 250 ARSA VE ARAZİLER HS. | 72.720,00 |
| | | 501 ÖDENMEMİŞ SERMAYE HS | 262,50 |
| | | 591 DÖNEM NET ZARARI HS. | 1.199,00 |
| | | 103 VERİLEN ÇEKLER VE ÖD. EMİR.HS | 11.200,00 |
| | | 320 SATICILAR HS. | 5.280,00 |
| | | 360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR HS. | 2.446,80 |
| | | 361 ÖD. SOSYAL GÜV. KES. HS. | 6.247,00 |
| | | 440 ALINAN SİPARİŞ AVANLARI HS. | 578.520,00 |
| | | 500 SERMAYE HS. | 600,00 |
| 2 | / | | |
| | | 580 GEÇMİŞ YILLAR ZARARLARI HS. | 1.199,00 |
| | | 591 DÖNEM NET ZARARI HS. | 1.199,00 |
| 3 | / | | |
| | | 440 ALINAN SİPARİŞ AVANSLARI HS. | 578.250,00 |
| | | 340 ALINAN SİPARİŞ AVANSLARI HS. | 578.250,00 |
| | | İnşaatın tamamlanma süresinin 1 yıldan kısa süreye düşmesi nedeniyle. | |
| 4 | / | | |
| | | 100 KASA HS. | 6.000,00 |
| | | 131 ORTAKLARDAN ALACAKLAR HS. | 6.000,00 |
| | | 131.20 İnşaat Payı | |
| | | Ortakların Ocak ayı aidatlarını ödemesi. | |
| | / | | |

| | | | | |
|----|---|---|-----------|-----------|
| 5 | / | 360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR HS. | 2.446,80 | |
| | | 360.10 Ödenecek Gelir Vergisi | | |
| | | 360.20 Ödenecek Damga Vergisi | | |
| | | 100 KASA HS | | 2.446,80 |
| | | Muhtasar beyanname ile ödenen. | | |
| 6 | / | 100 KASA HS. | 5.000,00 | |
| | | 102 BANKALAR HS. | | 5.000,00 |
| | | Bankadan çekilen. | | |
| 7 | / | 361 ÖDENECEK SOS.GÜV.KES. HS. | 6.247,00 | |
| | | 100 KASA HS. | | 6.247,00 |
| | | Sigorta prim borçlarının ödenmesi. | | |
| 8 | / | 103 VERİLEN ÇEKLER VE ÖDEME EMİR.HS. | 11.200,00 | |
| | | 102 BANKALAR HS. | | 11.200,00 |
| 9 | / | 100 KASA HS. | 6.000,00 | |
| | | 131 ORTAKLARDAN ALACAKLAR HS. | | 6.000,00 |
| | | 131.20 İnşaat Payı | | |
| | | Ortakların Şubat ayı aidatlarını ödemesi. | | |
| 10 | / | 100 KASA HS. | 6.000,00 | |
| | | 131 ORTAKLARDAN ALACAKLAR HS. | | 6.000,00 |
| | | 131.20 İnşaat Payı | | |
| | | Ortakların Mart ayı aidatlarını ödemesi. | | |
| 11 | / | 710 DİREKT İLK MADDE VE MALZ. GİD. | 22.290,00 | |
| | | 730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ | 360,00 | |
| | | 150 İLK MADDE VE MALZEME HS | | 22.650,00 |
| | / | | | |

| | | | | |
|----|---|--|----------|--------------------|
| 12 | / | 100 KASA HS. 131 ORTAKLARDAN ALACAKLAR HS 131.20 İnşaat Payı Ortakların Nisan ayı aidatlarını ödemesi. | 4.500,00 | 4.500,00 |
| 13 | / | 100 KASA HS. 131 ORTAKLARDAN ALACAKLAR HS. 131.20 İnşaat Payı Ortakların Mayıs ayı aidatlarını ödemesi. | 4.500,00 | 4.500,00 |
| 14 | / | 770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ HS. 770.11 Huzur Hakları 100 KASA HS 360 ÖDENECEK VERGİ VE FON.HS. 360.10 Ödenecek Gelir Vergisi Yönetici ve denetçilere ödenen 2 aylık huzur hakkı | 1.800,00 | 1.519,20 280,80 |
| 15 | / | 100 KASA HS. 131 ORTAKLARDAN ALACAKLAR HS. 131.20 İnşaat Payı Ortakların Haziran ayı aidatlarını ödemesi. | 9.000,00 | 9.000,00 |
| 16 | / | 100 KASA HS. 679 DİĞER OL.DIŞI GEL. VE KAR. HS. Ortaklardan alınan gecikme faizlerinin kaydı. | 750,00 | 750,00 |
| 17 | / | 710 DİREKT İLK MADDE VE MALZ.GİD. HS 103 VERİLEN ÇEK. VE ÖD. EMİR.HS. 3. kat inşaatında kullanılan hazır beton maliyeti. | 14.400 | 14.400 |

| | | | | |
|----|---|---|-----------|-----------|
| 18 | / | 720 DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ HS. | 8.000,00 | |
| | | 730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ HS. | 1,920,00 | |
| | | SSK İşveren Payı 1.760,00 | | |
| | | İşsizlik Sigortası İşveren Payı 160,00 | | |
| | | 100 KASA HS | | 5.732,00 |
| | | 360 ÖDENECEK VERGİ VE FON. HS. | | 1.068,00 |
| | | 360.10 Ödenecek Gelir Vergisi 1.020,00 | | |
| | | 360.20 Ödenecek Damga Vergisi 48,00 | | |
| | | 361.ÖDENECEK SOS.GÜV.KES.HS. | | 3.120,00 |
| | | 361.01 SSK İşveren Payı 1.760,00 | | |
| | | 361.02 SSK İşçi Payı 1.120,00 | | |
| | | 361.03 İşsizlik Sig. İşv. Payı 160,00 | | |
| | | 361.04 İşsizlik Sig. İşçi Payı 80,00 | | |
| | | 3. kat inşaatının tamamlanması nedeniyle ödenen. | | |
| 19 | / | 730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ HS. | 2.640,00 | |
| | | 730.3.02 Yapı Denetim Giderleri | | |
| | | 180 GELECEK AYLARA AİT GİD.HS. | | 2.640,00 |
| | | Kaba inşaatın bitmesi nedeniyle gider kaydedilen | | |
| | | 3. hakediş tutarı. | | |
| 20 | / | 320 SATICILAR HE. | 2.640,00 | |
| | | 320.01 Zeki Yapı Denetim | | |
| | | 102 BANKALAR HS. | | 2.640,00 |
| | | Yapı denetim bedeli olarak ödenen. | | |
| 21 | / | 102 BANKALAR HS. | 50.000,00 | |
| | | 131 ORTAKLARDAN ALACAKLAR HS. | | 50.000,00 |
| | | 131.20 İnşaat Payı | | |
| | | Genel kurul kararı gereği ortaklardan alınan ek ödeme | | |

| | | | | |
|----|---|---|-----------|---------------------|
| 22 | / | 360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR HS. 360.10 Ödenecek Gelir Vergisi 360.20 Ödenecek Damga Vergisi 100 KASA HS Muhtasar beyanname ile ödenen. | 1.348,80 | 1.348,80 |
| 23 | / | 100 KASA HS. 102 BANKALAR HS. Bankadan çekilen. | 20.000,00 | 20.000,00 |
| 24 | / | 361 ÖDENECEK SOS.GÜV.KES. HS. 100 KASA HS. Sigorta prim borçlarının ödenmesi | 3.120,00 | 3.120,00 |
| 25 | / | 179 TAŞERONLARA VERİLEN AVANSLAR 179.03 Yemenoğlu Çatı Sistemleri 100 KASA HS. 360 ÖDENECEK VERGİ VE FON. HS. 360.20 Ödenecek Damga Vergisi Çatı kaplama işi için verilen avans. | 14.000,00 | 13.895,00 105,00 |
| 26 | / | 150 İLK MADDE VE MALZEME HS. 103 VERİLEN ÇEKLER VE ÖD.EMİR.HS Sıva için malzeme alışı. | 13.600,00 | 13.600,00 |
| 27 | / | 710 DİREKT İLK MADDE VE MALZ. GİD. HS. 150.İLK MADDE VE MALZEME HS. Sıva için kullanılan malzeme. | 13.600,00 | 13.600,00 |

| | | | |
|----|---|-----------|-----------|
| | | | |
| | 720 DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ HS. | 30.000,00 | |
| | 730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ HS. | 7.200,00 | |
| | SSK İşveren Payı | | |
| | İşsizlik Sigortası İşveren Payı | | |
| | 100 KASA HS | | 21.495,00 |
| | 360 ÖDENECEK VERGİ VE FON.HS. | | 4.005,00 |
| | 360.10 Ödenecek Gelir Vergisi 3.825,00 | | |
| | 360.20 Ödenecek Damga Vergisi 180,00 | | |
| | 361.ÖDENECEK SOS.GÜV.KES.HS. | | 11.700,00 |
| | 361.01 SSK İşveren Payı 6.600,00 | | |
| | 361.02 SSK İşçi Payı 4.200,00 | | |
| | 361.03 İşsizlik Sig. İşv. Payı 600,00 | | |
| | 361.04 İşsizlik Sig. İşçi Payı 300,00 | | |
| | Sıvanın tamamlanması nedeniyle ödenen. | | |
| 29 | | | |
| | 320 SATICILAR HS. | 21.495,00 | |
| | 103 VERİLEN ÇEK. VE ÖD. EMİR. HS. | | 10.000,00 |
| | 100 KASA HS. | | 11.495,00 |
| | Binaların sıva işi nedeniyle ödenen. | | |
| 30 | | | |
| | 100 KASA HS. | 17.000,00 | |
| | 131 ORTAKLARDAN ALACAKLAR HS. | | 16.000,00 |
| | 131.20 İnşaat Payı | | |
| | 679 DİĞER OL. DIŞI GEL. VE KAR HS. | | 1.000,00 |
| | Ortaklardan tahsil edilen aidat ve gecikme faizi. | | |
| 31 | | | |
| | 770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ HS. | 1.800,00 | |
| | 770.11 Huzur Hakları | | |
| | 100 KASA HS | | 1.519,20 |
| | 360 ÖDENECEK VERGİ VE FON HS. | | 280,80 |
| | 360.10 Ödenecek Gelir Vergisi | | |
| | | | |

| | | | | | |
|----|---|---|-----------|-----------|-----------|
| 32 | / | 730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ HS. 730.3.03 Taşeronlara yapılan ödemeler 179 TAŞERONLARA VERİLEN AVAN. 179.03 Yemenoğlu Çatı Sistemleri 103 VERİLEN ÇEK. VE ÖD. EMİR. HS. Çatı kaplama işinin tamamlanması nedeniyle. | 28.000,00 | 14.000,00 | 14.000,00 |
| 33 | / | 100 KASA HS. 131 ORTAKLARDAN ALACAKLAR HS 131.20 İnşaat Payı Ortaklardan Eylül ayı aidat bedeli olarak tahsilat. | 6.000,00 | | 6.000,00 |
| 34 | / | 730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ HS. 730,3 Taşeronlara Yapılan Ödemeler 320 SATICILAR HS. 320.04 Aybars Sıhhi Tesisat 26.000,00 320.05 Albayrak Yapı 33.000,00 320,06 Keskinler Yapı 10.000,00 İnşaatla ilgili ince işlerin ilgili firmalara devri. | 69.000,00 | | 69.000,00 |
| 35 | / | 730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ HS. 730.5 Vergi Resim ve Harçlar 100 KASA HS. Yapı kullanım izni için ödenen harç. | 1.800,00 | | 1.800,00 |
| 36 | / | 730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ HS. 730.3.02 Yapı Denetim Giderleri 2.640,00 180 GELECEK AYLARA AİT GİD. HS. Yapı kullanım izninin alınması ile gider kaydedilen 4. hakediş tutarı. | 2.640,00 | | 2.640,00 |

| | | | | |
|----|---|--|------------|------------|
| 37 | / | 320 SATICILAR HS. | 2.640,00 | |
| | | 320.01 Zeki Yapı Denetim | | |
| | | 100 KASA HS. | | 2.640,00 |
| | | Yapı denetim bedeli olarak ödenen. | | |
| 38 | / | 100 KASA HS. | 6.000,00 | |
| | | 131 ORTAKLARDAN ALACAKLAR HS. | | 6.000,00 |
| | | 131.20 İnşaat Payı | | |
| | | Ortaklardan Ekim ayı aidat bedeli olarak tahsilat. | | |
| 39 | / | 151 YARI MAMULLER ÜRETİM HS. | 201.850,00 | |
| | | 711 DİR.İLK MAD. VE MALZ. YANS.HS | | 50.290,00 |
| | | 721 DİR. İŞÇİLİK GİD.YANS. HS. | | 38.000,00 |
| | | 731 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ YANS. | | 113.560,00 |
| | | İnşaat giderlerinin konut maliyetlerine yüklenmesi | | |
| 40 | / | 711 DİR.İLK MAD. VE MALZ. YANS.HS | 50.290,00 | |
| | | 721 DİR. İŞÇİLİK GİD.YANS. HS. | 38.000,00 | |
| | | 731 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ YANS. | 113.560,00 | |
| | | 710 DİR.İLK MAD. VE MALZ. .HS | | 50.290,00 |
| | | 720 DİR. İŞÇİLİK GİD. HS. | | 38.000,00 |
| | | 730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ HS. | | 113.560,00 |
| | | Yansıtma ve gider hesaplarının kapatılması. | | |
| 41 | / | 632 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ HS. | 3.600,00 | |
| | | 771 GENEL YÖNETİM GİD. YANS. HS. | | 3.600,00 |
| | | Genel giderlerin ilgili hesaba devri. | | |
| 42 | / | 771 GENEL YÖNETİM GİD. YANS. HS. | 3.600,00 | |
| | | 770 GENEL YÖNETİM GİD. HS. | | 3.600,00 |
| | | / | | |

| | | | | |
|----|---|---|----------|----------|
| 43 | / | 690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI HS. 632 GENEL YÖNETİM GİD. HS. Giderlerin ilgili hesaba devri. | 3.600,00 | 3.600,00 |
| 44 | / | 679 DİĞER OLGANDIŞI GEL. VE KAR. HS. 690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI HS. Gelirlerin ilgili hesaba devri. | 1.750,00 | 1.750,00 |
| 45 | / | 591 DÖNEM NET ZARARI HS. 690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI HS. Dönem zararının ilgili hesaba devri. | 1.850,00 | 1.850,00 |

Konutların gerçek maliyetlerinin tespiti için arsa bedeli ve son döneme ait faaliyet zararı da konut maliyetlerinin içine katılabilir. Bu durumda kesin maliyetler aşağıdakilerden ibarettir;

| | | | | |
|----|---|---|------------|---|
| 46 | / | 152 MAMULLER HS. 152.10 Konutlar 151 YARI MAMULLER ÜRETİM HS. 250 ARSA VE ARAZİLER HS. 580 GEÇMİŞ YILLAR ZARARLARI HS. 591 DÖNEM NET ZARARI HS. Konutların kesin maliyetlerinin belirlenmesi. | 492.095,00 | 416.326,00 72.720,00 1.199,00 1.850,00 |
|----|---|---|------------|---|

Kooperatif kuruluşunun ardından belirlenen tahmini maliyetler üzerinden ortaklar adına tahakkuk ettirilen 528.520 YTL'lik inşaat payının, konut inşaatlarının tamamlanmasıyla fazla tahakkuk ettirildiği anlaşılmıştır. Konutların toplam maliyeti 492.095 YTL olup aradaki 86.425 YTL'lik fark aşağıdaki gibi "331 Ortaklara Borçlar Hesabı"na devredilerek giderilebilir.

| | | | | |
|----|---|--|-----------|-----------|
| 47 | / | 340 VERİLEN SİPARİŞ AVANSLARI HS. | 86.425,00 | |
| | | 331 ORTAKLARA BORÇLAR HS. | | 86.425,00 |
| | | Fazla tahakkuk eden inşaat katkı payı. | | |
| 48 | / | 331 ORTAKLARA BORÇLAR HS. | 86.425,00 | |
| | | 131 ORTAKLARDAN ALACAKLAR HS. | | 86.425,00 |
| | / | | | |

1 Kasım 2005 tarihinde konutların kura çekimleri yapılmıştır. Kura sonucu daha iyi dairelere sahip olan kişiler takdir komisyonu tarafından belirlenen şu şerefiye paylarını ödeyeceklerdir.

| | | | | |
|----|---|---|----------|----------|
| 49 | / | 134 ORT. ŞEREFİYE ALACAKLARI HS. | 8.000,00 | |
| | | 134.001 Salih Kılıçal 1.500,00 | | |
| | | 134.005 Yasin Erdoğan 1.500,00 | | |
| | | 134.006 Kadir Taşkın 1.500,00 | | |
| | | 134.007 Mehmet Sever 1.500,00 | | |
| | | 134.003 Taner Gündoğdu 500,00 | | |
| | | 134,004 Metin Karalı 500,00 | | |
| | | 134,008 Ali Meraklı 500,00 | | |
| | | 134,009 Selman Yavuz 500,00 | | |
| | | 340 VERİLEN SİPARİŞ AVANSLARI HS. | | 8.000,00 |
| | | Diğer ortaklara ödenecek şerefiyelerin tahakkuku. | | |
| 50 | / | 340 VERİLEN SİPARİŞ AVANSLARI HS. | 8.000,00 | |
| | | 334 ORT. ŞERFİYE BORÇLARI HS. | | 8.000,00 |
| | | 334.002 Ahmet Mercan | | |
| | | 334.010 Barış Solmaz | | |
| | | 334.011 Şafak Duran | | |
| | | 334.012 Metin Yanmaz | | |
| | | Ortaklara ödenecek şerefiye payları. | | |
| | / | | | |

| | | | | |
|----|---|---|----------|----------|
| 51 | / | 100 KASA HS. 134 ORT. ŞEREFİYE ALACAKLARI HS. Şerefiye bedellerinin ortaklardan tahsili. | 8.000,00 | 8.000,00 |
| 52 | / | 334 ORTAKLARA ŞEREFİYE BORÇLARI HS. 100 KASA HS. Ortakların şerefiye paylarının kendilerine öd. | 8.000,00 | 8.000,00 |

Ortakların konutları kendilerine teslim edilmiş ancak teslim sırasında her ortaktan ödemediği inşaat payına istinaden senet alınmıştır.

| | | | | |
|----|---|--|------------|------------|
| 53 | / | 120 ALICILAR HS. 600 YURTİÇİ SATIŞLAR HS. Konutların ortaklara tahsisi. | 492.095,00 | 492.095,00 |
| 54 | / | 340 ALINAN SİPARİŞ AVANSLARI HS. 120 ALICILAR HS. Ortaklardan tahsil edilen inşaat giderlerinin mahsubu. | 492.095,00 | 492.095,00 |
| 55 | / | 121 ALACAK SENETLERİ HS. 131 ORTAKLARDAN ALACAKLAR HS. Ortakların henüz ödemedikleri inşaat katkı payları için kendilerinden senet alınması. | 17.375,00 | 17.375,00 |
| 56 | / | 620 SATILAN MAMULLER MALİYETİ HS. 152 MAMULLER HS. 152.10 Konutlar | 492.095,00 | 492.095,00 |

| | | | | |
|----|---|---|------------|------------|
| 57 | / | 690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI HS. | 492.095,00 | |
| | | 620 SATILAN MAMULLER MALİYETİ | | 492.095,00 |
| | | Konut maliyetlerinin ilgili hesaba devri. | | |
| 58 | / | 600 YURTIÇİ SATIŞLAR HS. | 492.095,00 | |
| | | 690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI HS. | | 492.095,00 |
| | | Satış gelirlerinin ilgili hesaba devri. | | |
| 59 | / | 103 VERİLEN ÇEKLER VE ÖD. EMİR.HS. | 52.000,00 | |
| | | 320 SATICILAR HS | 69.000,00 | |
| | | 360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR HS. | 4.390,80 | |
| | | 361 ÖDENECEK SOS.GÜV.KES. HS. | 11.700,00 | |
| | | 500 SERMAYE HS. | 600,00 | |
| | | 100 KASA HS. | | 45.825,00 |
| | | 102 BANKALAR HS. | | 74.048,30 |
| | | 121 ALACAK SENETLERİ HS. | | 17.375,00 |
| | | 501 ÖDENMEMİŞ SERMAYE HS. | | 262,50 |
| | | Kapanış kaydı. | | |
| | / | | | |

Tablo 9: S.S Yuvam Yapı Kooperatifi 31.12.2005 Tarihli Kesin Mizanı

| HESAP ADI | BAKİYE | | KALAN | |
|-----------------------|------------|------------|-----------|-----------|
| | BORÇ | ALACAK | BORÇ | ALACAK |
| 100 KASA | 105.588,00 | 59.763,00 | 45.825,00 | - |
| 102 BANKALAR HS. | 112.888,30 | 38.840,00 | 74.048,30 | - |
| 103 VER.ÇEK.ÖD.E. | 11.200,00 | 63.200,00 | - | 52.000,00 |
| 120 ALICILAR HS | 492.095,00 | 492.095,00 | - | - |
| 121 ALACAK SNT | 17.375,00 | - | 17.375,00 | - |
| 131 ORT. ALACAK. | 217.800,00 | 217.800,00 | - | - |
| 134 ORT.ŞER.AL. | 8.000,00 | 8.000,00 | - | - |
| 150 İLK MAD.MALZ | 36.430,00 | 36.250,00 | 180,00 | - |
| 151 YARI MAMUL | 416.326,00 | 416.326,00 | - | - |
| 152 MAMULLER | 492.095,00 | 492.095,00 | - | - |
| 179. TAŞERON AVAN. | 14.000,00 | 14.000,00 | - | - |
| 180. GEL.AY.ALT .GİD. | 5.280,00 | 5.280,00 | - | - |
| 250 ARSA VE ARAZİ | 72.720,00 | 72.720,00 | - | - |
| 320. SATICILAR HS | 26.775,00 | 95.775,00 | - | 69.000,00 |
| 331 ORT. BORÇLAR | 86.425,00 | 86.425,00 | - | - |
| 334. ORT.ŞER.BORÇ. | 8.000,00 | 8.000,00 | - | - |
| 340 AL.ŞİP.AVAN. | 586.520,00 | 586.520,00 | - | - |
| 360 ÖD.VER.VE FON. | 3.795,60 | 8.186,40 | - | 4.390,80 |
| 361. ÖD.SOS.GÜV.KES. | 9.367,00 | 21.067,00 | - | 11.700,00 |
| 440. ALINAN ŞİP. AV. | 578.520,00 | 578.520,00 | - | - |
| 500 SERMAYE HESABI | - | 600,00 | - | 600,00 |
| 501. ÖDENMEMİŞ SER. | 600,00 | 337,50 | 262,50 | - |
| 580 GEÇMİŞ YIL ZAR. | 1.199,00 | 1.199,00 | - | - |
| 591. DÖN. NET.ZARAR | 1.850,00 | 1.850,00 | - | - |
| 600 YURT İÇİ SAT. | 492.095,00 | 492.095,00 | - | - |
| 620 SAT. MAM.MAL. | 492.095,00 | 492.095,00 | - | - |
| 632 GEN. YÖN.GİD. | 3.600,00 | 3.600,00 | - | - |
| 690. DÖNEM K/Z | 495.695,00 | 495.695,00 | - | - |
| 710. DİR.İLK.M.MALZ. | 50.290,00 | 50.290,00 | - | - |
| 711. D.İ.M.M. YANS. | 50.290,00 | 50.290,00 | - | - |

| | | | | |
|--------------------------|---------------------|---------------------|-------------------|-------------------|
| 720 DİREKT İŞÇ.GİD. | 38.000,00 | 38.000,00 | - | - |
| 721. D.İ.M.YANS. | 38.000,00 | 38.000,00 | - | - |
| 730. GENEL ÜRETİM GİD.HS | 113.560,00 | 113.560,00 | - | - |
| 731 GÜM. YANS. | 113.560,00 | 113.560,00 | - | - |
| 770. GEN. YÖN.GİD.HS | 3.600,00 | 3.600,00 | - | - |
| 771 GEN.YÖN.GİD.HS. | 3.600,00 | 3.600,00 | - | - |
| TOPLAM | 5.199.233,90 | 5.199.233,90 | 137.690,80 | 137.690,80 |

| | |
|---------------------|----------|
| 100 KASA HS. | |
| 6.838 | 2.446,80 |
| 6.000 | 6.247 |
| 5.000 | 1.519,20 |
| 6.000 | 5.732 |
| 6.000 | 1.348,80 |
| 4.500 | 3.120 |
| 4.500 | 13.895 |
| 9.000 | 11.495 |
| 750 | 1.519,20 |
| 20.000 | 1.800 |
| 17.000 | 2.640 |
| 6.000 | 8.000 |
| 6.000 | 45.825 |
| 8.000 | |
| 105.800 | |

| | |
|---------------------|-----------|
| 102 BANKALAR | |
| 62.888,30 | 5.000 |
| 50.000,00 | 11.200 |
| | 2.640 |
| | 20.000 |
| | 74.048,30 |
| 112.888,30 | 112.888,3 |
| 103 VER.ÇEK. | |
| 11.200 | 11.200 |
| 52.000 | 14.400 |
| | 13.600 |
| | 10.000 |
| | 14.000 |
| 63.200 | 63.200 |

| | |
|------------------------|---------|
| 120 ALICILAR | |
| 492.095 | 492.095 |
| 121 AL.SNT | |
| 17.375 | 17.375 |
| 134.ORT.ŞER.AL. | |
| 8.000 | 8.000 |

| | |
|-------------------|--------|
| 150 İ.M.M. | |
| 22.830 | 22.650 |
| 13.600 | 13.600 |
| | 180 |
| 36.430 | 36.430 |

| | |
|------------------------|---------|
| 151. YARI MAMUL | |
| 214.476 | 416.326 |
| 201.850 | |
| 416.326 | 416.326 |

| | |
|---------------------|---------|
| 152 MAMULLER | |
| 492.095 | 492.095 |

| | |
|----------------------|--------|
| 179 TAŞ.AVAN. | |
| 14.000 | 14.000 |

| | |
|--------------------------|-------|
| 180 GEL.AY.AİT.G. | |
| 5.280 | 2.640 |
| | 2.640 |
| 5.280 | 5.280 |

| | |
|-----------------|--------|
| 250 ARSA | |
| 72.720 | 72.720 |

| 131 ORT.AL. | |
|--------------------|---------|
| 217.800 | 6.000 |
| | 6.000 |
| | 6.000 |
| | 4.500 |
| | 4.500 |
| | 9.000 |
| | 50.000 |
| | 16.000 |
| | 6.000 |
| | 6.000 |
| | 86.425 |
| | 17.375 |
| 217.800 | 217.800 |

| 320 SATICILAR | |
|----------------------|--------|
| 2.640 | 5.280 |
| 21.495 | 21.495 |
| 2.640 | 69.000 |
| 69.000 | |
| 95.775 | 95.775 |
| 331 ORT.BORÇ. | |
| 86.425 | 86.425 |
| 334 | |
| 8.000 | 8.000 |

| 360 ÖD.VER. | |
|-------------------------|----------|
| 2.446,80 | 2.446,80 |
| 1.348,80 | 280,80 |
| 4.390,80 | 1.068 |
| | 105 |
| | 4.005 |
| | 280,80 |
| 8.186,40 | 8.186,40 |
| 361 SOS.GÜV.KES. | |
| 6.247 | 6.247 |
| 2.130 | 3.120 |
| 11.700 | 11.700 |
| 21.067 | 21.067 |

| 340 AL.SİP.AVAN | |
|------------------------|---------|
| 86.425 | 578.520 |
| 8.000 | 8.000 |
| 492.095 | |
| 586.250 | 586.250 |

| 440 AL.SİP.AVAN. | |
|-------------------------|---------|
| 578.520 | 578.520 |

| 500 SERMAYE | |
|--------------------|-----|
| 600 | 600 |

| 501.ÖD.SERMAYE | |
|-----------------------|-------|
| 600 | 337,5 |
| | 262,5 |
| 600 | 600 |

| 580 GEÇ.YIL.ZAR. | |
|-------------------------|-------|
| 1.199 | 1.199 |

| 591.DÖN.ZAR. | |
|---------------------|-------|
| 1.850 | 1.850 |

| 600 YURTIÇİ S. | |
|-----------------------|---------|
| 492.095 | 492.095 |

| 620 S.M.MAL. | |
|---------------------|---------|
| 492,095 | 492.095 |

| 632.GEN.YÖN.GİD. | |
|-------------------------|-------|
| 3.600 | 3.600 |

| 679 OL.DIŞI GEL | |
|------------------------|-------|
| 1.750 | 750 |
| | 1.750 |
| 1.750 | 1.750 |

| 690 DÖN.KAR.ZA | |
|-----------------------|---------|
| 3.600 | 1.750 |
| 492,095 | 1.850 |
| | 491.425 |
| 495.695 | 495.695 |

| 710.D.İ.M.M. | |
|---------------------|--------|
| 22.290 | 59.290 |
| 14.400 | |
| 13.600 | |
| 59.290 | 59.290 |

| 720 D.İ.G. | |
|-------------------|--------|
| 8.000 | 38.000 |
| 30.000 | |
| 38.000 | 38.000 |

| 730 G.Ü.G. | |
|-------------------|---------|
| 360 | 113.560 |
| 1.920 | |
| 2.640 | |
| 7.200 | |
| 28.000 | |
| 69.000 | |
| 1.800 | |
| 2.640 | |
| 113.560 | 113.560 |

| 711 D.İ.M.M.YAN. | |
|-------------------------|--------|
| 59.290 | 59.290 |

| 721 D.İ.G.YANS. | |
|------------------------|--------|
| 38.000 | 38.000 |

| 731 G.Ü.G.YANS. | |
|------------------------|---------|
| 113.560 | 113.560 |

| 770 GEN.YÖN.G. | |
|-----------------------|-------|
| 3.600 | 3.600 |

| 771 G.Y.G.YANS. | |
|------------------------|-------|
| 3.600 | 3.600 |

d) Tasfiye İşlemleri

Konut inşaatlarının tamamlanmasının ardından konutların ortaklara tahsisatstahsisi için ferdileştirme işlemlerine başlanmıştır. Konutların ortaklar adına tahsis edilmesi için yapılacak her türlü giderin ortaklara tarafından karşılanacağı genel kurul tarafından karara bağlanmıştır. Ortakların tapu işlemlerini tamamlamasıyla, konutlar ortakların üzerine geçmiş ve kooperatif amacına ulaşmıştır.

Kooperatifin kuruluş amacını gerçekleştirmesinin üzerine genel kurul toplanarak tasfiye kararı almış ve kooperatif tasfiye sürecine girmiştir. Kooperatifin mevcut yönetim kurulu tasfiye işlemlerinin yürütülmesi için tasfiye memuru olarak atanmıştır. Kooperatifin tasfiyeye başlama bilançosu ve tasfiye işlemlerine ilişkin verileri aşağıdaki gibidir.

SS YUVAM YAPI KOOPERATİFİNİN 01.01.2006 TARİHLİ TASFİYEYE BAŞLAMA BİLANÇOSU

| | | | |
|-----------------------|-------------|----------------------|-----------|
| 100 KASA HS. | 45.825,00 | 320 SATICILAR HS. | 69.000,00 |
| 102 BANKALAR HS | 74.048,30 | 360 ÖD.VERGİ VE FON. | 4.390,80 |
| 103 VER.ÇEK.VE.ÖD.EM. | (52,000,00) | 361 ÖD.SOS.GÜV.KES. | 11.700,00 |
| 121 ALACAK SNT.HS. | 17.375,00 | 500 SERMAYE HS. | 600,00 |
| 150 İLK MAD.ve MALZ | 180,00 | 501 ÖDENMEMİŞ SER. | (262,50) |
| <hr/> | | <hr/> | |
| TOPLAM AKTİF | 85.428,30 | TOPLAM PASİF | 85.428,30 |

1. Ödenecek vergiler muhtasar beyanname ile ödenmiştir.
2. Sigorta primleri kasadan ödenmiştir.
3. Elde kalan ilk malzemeler satıcıya iade edilmiş ve bedeli bankaya yatırılmıştır.
4. Kasadaki kalan paranın tamamı bankadaki hesaba yatırılmıştır.
5. Ortakların sermaye taahhütlerinin yerine getirilmemiş kısmı tahsil edilerek bankadaki hesaba yatırılmıştır.
6. Bankadaki hesaba 1500 YTL faiz tahakkuk etmiştir.
7. Çeklerin tamamı bankadaki hesaptan ödenmiştir.

8. Tasfiye memuru elindeki senetlerin tamamını Aybars sıhhi tesisata vermiş, açık kalan hesap bakiyesini ise bankadaki hesaptan karşılamıştır.

9. Satıcılara olan borçların tamamı bankadaki hesaptan ödenmiştir.

10. Tasfiye dönemi boyunca 2000 YTL gider yapılmış ve bankadaki hesaptan karşılanmıştır.

| | | | |
|---|---|------------------------------------|-----------|
| 1 | / | | |
| | | 100 KASA HS. | 45.825,00 |
| | | 102 BANKALAR HS. | 74.048,30 |
| | | 121 ALACAK SENETLERİ HS. | 17.375,00 |
| | | 501 ÖDENMEMİŞ SERMAYE HS. | 262,50 |
| | | 103 VERİLEN ÇEKLER VE ÖD. EMİR. HS | 52.000,00 |
| | | 320 SATICILAR HS | 69.000,00 |
| | | 360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR HS. | 4.390,80 |
| | | 361 ÖDENECEK SOS.GÜV.KES. HS. | 11.700,00 |
| | | 500 SERMAYE HS. | 600,00 |
| | | Açılış kaydı. | |
| 2 | / | | |
| | | 360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR HS. | 4.390,80 |
| | | 360.10 Ödenecek Gelir Vergisi | |
| | | 360.20 Ödenecek Damga Vergisi | |
| | | 100 KASA HS | 4.390,80 |
| | | Muhtasar beyanname ile ödenen. | |
| 3 | / | | |
| | | 361 ÖDENECEK SOS.GÜV.KES. HS. | 11.700,00 |
| | | 100 KASA HS. | 11.700,00 |
| | | Sigorta prim borçlarının ödenmesi. | |
| 4 | / | | |
| | | 102 BANKALAR HS. | 180,00 |
| | | 150 İLK MADDE VE MALZ. HS. | 180,00 |
| | | Malzeme iadesi. | |
| | | | |

| | | | | |
|----|---|---|-----------|-----------------------|
| 5 | / | 102 BANKALAR HS. 100 KASA HS. | 29.734,20 | 29.734,20 |
| 6 | / | 102 BANKALAR HS. 501 ÖDENMEMİŞ SERMAYE HS. Ortakların ödenmemiş sermaye taahhütlerini yerine getirmeleri. | 262,50 | 262,50 |
| 7 | / | 102 BANKALAR HS. 642 FAİZ GELİRLERİ HS. Mevduat hesabına yürütülen faiz. | 1.500,00 | 1.500,00 |
| 8 | / | 103 VERİLEN ÇEKLER VE ÖD.EMİR.HS. 102 BANKALAR HS. Düzenlenen çekleri ödenmesi. | 52.000,00 | 52.000,00 |
| 9 | / | 320 SATICILAR HS. Aybars Sıhhi Tesisat 121 ALACAK SENETLERİ HS. 102 BANKALAR HS. Satıcılara olan borcun ödenmesi. | 26.000,00 | 17.375,00 8.625,00 |
| 10 | / | 320 SATICILAR HS. Keskinler Yapı 10.000,00 Albayraklar Yapı 33.000,00 102 BANKALAR HS. Satıcılara olan borcun ödenmesi. | 43.000,00 | 43.000,00 |
| 11 | / | 770 GENEL YÖNETİM GİD.HS. 102 BANKALAR HS. Tasfiye giderinin ödenmesi. | 2.000,00 | 2.000,00 |

| | | | | |
|----|---|--|----------|------------------|
| 12 | / | 632 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ HS. 771 GEN.YÖN.GİD.YANS.HS. | 2.000,00 | 2.000,00 |
| 13 | / | 771 GEN YÖN.GİD.YANS.HS. 770 GEN.YÖN.GİD.HS. Yansıtma ve gider hesaplarının kapatılması. | 2.000,00 | 2.000,00 |
| 14 | / | 690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI HS. 632 GENEL YÖN. GİD. HS. Tasfiye giderinin ilgili hesaba devri. | 2.000,00 | 2.000,00 |
| 15 | / | 642 FAİZ GELİRLERİ HS. 690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI Faiz gelirinin ilgili hesaba aktarılması. | 1.500,00 | 1.500,00 |
| 16 | / | 591 DÖNEM NET ZARARI HS. 690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI HS. Tasfiye dönemi zararının ilgili hesaba devri. | 500,00 | 500,00 |
| 17 | / | 500 SERMAYE HS. 591 DÖNEM NET ZARARI HS. 331 ORTAKLARA BORÇLAR HS. Ortakların sermaye paylarının ilgili hesaba devri. | 600,00 | 500,00 100,00 |
| 18 | / | 331 ORTAKLARA BORÇLAR HS. 102 BANKALAR HS. Tasfiye artanının ortaklara devri. | 100,00 | 100,00 |

| 100 KASA HS. | |
|---------------------|-----------|
| 45.825 | 4.390,80 |
| | 11.700 |
| | 29.734,20 |
| 45.825 | 45.825 |

| 102 BANKALAR HS | |
|------------------------|--------|
| 74.048,30 | 52.000 |
| 180 | 8.625 |
| 29.734,20 | 43.000 |
| 262,50 | 2.000 |
| 1.500 | 100 |

| 103 VER.ÇEK. | |
|---------------------|--------|
| 52.000 | 52.000 |

| 121 AL.SNT. | |
|--------------------|--------|
| 17.375 | 17.375 |

| 150 İ.M.M. | |
|-------------------|-----|
| 180 | 180 |

| 320 SATICILAR | |
|----------------------|--------|
| 26.000 | 69.000 |
| 43.000 | |
| 69.000 | 69.000 |

| 360 ÖD.VER. | |
|--------------------|----------|
| 4.390,80 | 4.390,80 |

| 361.ÖD.SOS.GÜV. | |
|------------------------|--------|
| 11.700 | 11.700 |

| 331 ORT.BORÇ. | |
|----------------------|-----|
| 100 | 100 |

| 501 ÖD. SERM. | |
|----------------------|--------|
| 262,50 | 262,50 |

| 500 SERMAYE | |
|--------------------|-----|
| 600 | 600 |

| 591 D.N. ZARARI | |
|------------------------|-----|
| 500 | 500 |

| 642 FAİZ GEL. | |
|----------------------|-------|
| 1.500 | 1.500 |

| 632.G.Y.G. YANS | |
|------------------------|-------|
| 2.000 | 2.000 |

| 690 D. K/Z | |
|-------------------|-------|
| 2.000 | 1.500 |
| | 500 |
| 2.000 | 2.000 |

| 770 G.Y.GİD. | |
|---------------------|-------|
| 2.000 | 2.000 |

| 771 G.Y.G.YANS. | |
|------------------------|-------|
| 2.000 | 2.000 |

SONUÇ VE ÖNERİLER

Ülkemizde yaklaşık sayıları 62.240 (Yıldız,2006:166) olan konut yapı kooperatifleri hala konut sorununun çözümünde en iyi alternatiflerden biri olarak gerek ekonomik gerekse sosyal açıdan önemini korumaktadır. Konut yapı kooperatifleri kar amacı gütmeksizin üyelerinin konut ihtiyaçlarını mümkün olan en düşük maliyetlerle ve uygun ödeme koşulları ile karşılamak amacıyla faaliyette bulunan kuruluşlardır. Bu nedenle devlet tarafından çeşitli vergi muafiyet ve indirimleri ile toplu konut kredileri açısından desteklenmektedirler.

Konut yapı kooperatiflerinin faaliyetleri devleti vergi yönünden, kredi kuruluşlarını kullanılabilir kredi miktarları yönünden, sektördeki diğer firmaları rekabet şartları yönünden, sektör çalışanlarını istihdam imkanı yönünden ve bu sektörle bağlantılı diğer alanları da iş imkanı yönünden etkilemektedir. Bu yüzden çeşitli çıkar grupları gerekli kararları alırken kooperatifle ilgili maliyet, gelir, gider vb. finansal konularda bilgiye ihtiyaç duymaktadır ve bu bilgilerin güvenilirliğini etkileyen en önemli unsurlardan biriside kooperatifin muhasebe sistemidir. Bu nedenle kooperatif muhasebesi önem arz etmektedir.

Özellikle dar gelirli vatandaşların uygun ödeme koşulları ve düşük maliyetlerle konut sahibi olabilmek amacıyla kurdukları konut kooperatiflerinde maliyet kavramı oldukça önemlidir ve doğru bir şekilde hesaplanması gerekmektedir. Ülkemizdeki diğer işletmeler gibi konut yapı kooperatifleri de mali nitelikteki işlemlerini TDMS çerçevesinde kayıt altına almakta ve maliyet kayıtlarını 7/A ve 7/B seçeneklerinden birini kullanmak suretiyle tutmaktadır. Ancak konut kooperatiflerinde TDHP'nın uygulanması sırasında gerek uygulamacıların bu konudaki eksik ve yanlış bilgileri ve gerekse kooperatifin ticari şekilde faaliyet gösteren diğer inşaat firmalarından farklı kendine özgü işlemleri nedeniyle bir takım hatalar yapılmakta ve bu tür uygulamalar TDMS'nin kendinden beklenen yararı sağlamasını engellemektedir.

Ulaşılabildiği düzeyde literatür taraması ve kooperatif muhasebesi tutan uygulamacılarla yapılan görüşmelerle şekillenen bu çalışma sonucunda gerek

literatürde, gerekse uygulamada inşaat maliyetlerinin muhasebeleştirilmesinde farklı hesaplar kullanıldığı görülmüştür. Söz konusu uygulama farklılıklarının şu sebeplerden kaynaklandığı düşünülmektedir;

- Kooperatifler de diğer ticari işletmelerle aynı hesap planını kullanmakta, ancak kendilerine özgü işlemleri nedeniyle, TDHP’ında açık bulunan hesaplar, faaliyetin muhasebeleştirilmesinde yeterli olmamaktadır.
- TDHP’ında açık bulunan hesapların kooperatife özgü işlemlerde ne şekilde kullanılacağı açık bir şekilde belirtilmediğinden, gerek akademisyenler, gerekse uygulamacılar işlemleri kendi yorumlarını katarak muhasebeleştirme yoluna gitmektedirler.
- Konut kooperatifçiliği amacının dışında müteahhit firmalar tarafından kullanılmaktadır. Bunun bir sonucu olarak kooperatifin muhasebesi ile müteahhidin inşaat taahhüt işlerine ilişkin işletmesinin muhasebesi genellikle aynı meslek mensubu⁵ tarafından tutulmaktadır.
- Bazı meslek mensupları kooperatif muhasebesi konusunda yeterli bilgiye sahip olmadıklarından, konut kooperatiflerini de müteahhit firma gibi düşünerek, müteahhidin işlemlerine ilişkin muhasebe kayıtlarını kooperatifin muhasebesinde de aynı şekilde kullanmaktadır.
- Muhasebe denetimi yetersiz seviyedir.

Konut kooperatiflerinde inşaat maliyetlerine etki eden en önemli unsur inşaatın yapılış şeklidir. Kooperatif inşaatlarının yapımında iki yöntem bulunmaktadır. Bunlardan birincisi inşaatın kooperatif tarafından yürütülmesidir. Bu durumda kooperatif açısından tam bir üretim eylemi gerçekleştirilmekte ve oluşan maliyetler üretim işletmeleri ile benzerlik göstermektedir. İnşaatın emanet usulü yapılması halinde oluşacak maliyet unsurları;

- Direkt ilk madde ve malzeme maliyeti,
- Direkt işçilik maliyeti
- Genel üretim giderlerinden oluşmaktadır.

⁵ Serbest Muhasebeci veya Serbest Muhasebeci Mali Müşavir

Uygulamada konut kooperatiflerinin inşaat maliyetlerinin muhasebeleştirilmesinde sıklıkla kullanılan hesaplardan biri “740 Hizmet Üretim Maliyeti Hesabı”dır. Oysa bu hesap müteahhit firmalar tarafından, inşaat taahhüt sözleşmesine bağlı olarak sürdürülen inşaatlar için oluşan maliyetlerin muhasebeleştirilmesinde kullanılan bir hesaptır. Yani hizmet üretimi söz konusu olduğunda kullanılması uygun olur. Ancak konut kooperatifleri kendi üyeleri için konut üreten kuruluşlardır ve yaptıkları inşaat özel inşaat statüsünde değerlendirilmektedir. Dolayısıyla inşaat eylemi sonucunda üretimi tamamlanan konutlar mamul özelliği taşımaktadır. Bu nedenle maliyet unsurlarının muhasebeleştirilmesinde özel inşaat işletmelerinde kullanılan hesapların kullanılması yerinde olacaktır. Bu durumda kooperatif bir dönem boyunca katlandığı inşaat maliyetlerini aşağıdaki şekilde muhasebeleştirmelidir.

| | | |
|----------------------------------|------|--|
| / | | |
| 710 DİR.İLK MAD. VE MALZ. GİD.HS | XXXX | |
| 720 DİR. İŞÇİLİK GİD. HS. | XXXX | |
| 730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ HS. | XXXX | |
| (İLGİLİ HESAPLAR) | | |
| / | | |

Dönem sonlarında inşaatla ilgili tüm maliyetler yansıtma hesapları aracılığı ile konut maliyetlerine yüklenmek üzere 151 nolu hesaba devredilir.

| | | |
|--|------|------|
| / | | |
| 151 YARI MAMULLER ÜRETİM HS. | XXXX | |
| 711 DİR.İLK MAD. VE MALZ. YANS.HS | | XXXX |
| 721 DİR. İŞÇİLİK GİD.YANS. HS. | | XXXX |
| 731 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ YANS. | | XXXX |
| İnşaat giderlerinin konut maliyetlerine yüklenmesi | | |
| / | | |
| 711 DİR.İLK MAD. VE MALZ. YANS.HS | XXXX | |
| 721 DİR. İŞÇİLİK GİD.YANS. HS. | XXXX | |
| 731 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ YANS. | XXXX | |
| 710 DİR.İLK MAD. VE MALZ. .HS | | XXXX |
| 720 DİR. İŞÇİLİK GİD. HS. | | XXXX |
| 730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ HS. | | XXXX |
| Yansıtma ve gider hesaplarının kapatılması. | | |
| / | | |

İnşaatlar tamamlandıktan sonra ise 151 nolu hesapta biriken inşaat maliyetlerinin tamamı “152 Mamuller Hesabı”na aktarılır.

Kooperatif inşaatlarının yapımında kullanılan ikinci yöntem, inşaatın ihale ile müteahhide yaptırılmasıdır. İhale usulünde inşaatın tamamı tek bir müteahhit tarafından yapılabileceği gibi, farklı işler farklı müteahhitlere de devredilebilir. İhale usulü inşaatıta işçilik ve malzeme maliyeti unsurlarına rastlanmamaktadır. İhale usulü inşaatıta oluşın maliyet unsurları;

- Hakediş Bedeli ve
- Fiyat Farkından oluşmaktadır.

İhale usulünde müteahhidin tamamladığı inşaat için hazırladığı hakediş raporuna istinaden ödenen hakedişlerin muhasebeleştirilmesinde uygulamada ve literatürde sıklıkla “258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı” kullanılmaktadır. Ancak bu hesap işletmenin kendi aktifine kaydedeceğı sabit varlıkların inşası sırasında katlanılan maliyetlerin muhasebeleştirilmesi amacıyla kullanılmakta olup, kooperatif tarafından müteahhide yaptırılan konutlar ise inşaatlar tamamlandıktan sonra, ortaklara teslim edileceğinden bu hesabın kullanılması uygun görülmemektedir.

İhale usulü inşaatıta oluşın hakediş giderlerinin muhasebeleştirilmesi için önerilen bir diğere hesap “730 Genel Üretim Giderleri Hesabı”dır. Ancak daha öncede bahsedildiğı üzere inşaatın ihale usulü müteahhide yaptırılması halinde işçilik ve malzeme maliyetlerinden söz etmek mümkün olmamaktadır. Dolayısıyla böyle bir kayıt şekli bütün üretim maliyetlerinin genel giderlerden oluşmuş gibi görünmesine neden olacaktır. Ancak bu üretim maliyetlerinin bileşimine uymamaktadır.

Bu olumsuzluğun giderilebilmesi için önerilebilecek diğere bir hesap ise “740 Hizmet Üretim Maliyeti Hesabı”dır. Gerçektende bu hesap malzeme, işçilik, genel üretim giderlerinin tamamını bünyesinde taşıyan bir hesaptır. Bu nedenle tek başına kullanılmaktadır. Ancak konut yapı kooperatifleri tarafından yapılan inşaatlar özel inşaat statüsünde değerlendirildiğinden bu hesabın kullanılması uygun düşmemektedir. Gerçekten de kooperatif tarafından sürdürülen veya müteahhide yaptırılan inşaat

faaliyeti sonunda dokunulabilir, stoklanabilir, sahiplenilerek uzun yıllar faydasından yararlanılabilir bir mamul olan konutlar elde edilmektedir. Konutların bu özellikleri yapılan inşaat eyleminin hizmet üretiminin özelliklerine uymadığını da göstermektedir. Bu nedenle 740 nolu hesabın kullanılması da uygun görülmemektedir.

Ancak konut inşaatlarının konut yapı kooperatifi tarafından müteahhide devredilmesi suretiyle oluşan hakedişlere ait ödemeler “170 Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Maliyetleri Hesabı”nda takip edilebilir. Böyle bir uygulama gerek inşaat maliyetlerinin yapısı, gerekse üretim faaliyetinin özellikleri açısından uygun olacaktır. Bu durumda inşaatlar sürdürüldüğü sürece yapılacak hakediş ödemeleri aşağıdaki şekilde kaydedilecektir;

| | | |
|---|------|--------------|
| / | | |
| 170 YILLARA YAYGIN İNŞAAT VE ONARIM MALİYETLERİ HS. Hakediş Ödemeleri 1 nolu hakediş bedeli..... 100 KASA HS. 360 ÖDENECEK VERGİ VE FON.HS. Hakediş raporuna istinaden müteahhide yapılan ödeme. | XXXX | |
| / | | XXXX XXXX |

İnşaatlar tamamlandıktan sonra hesabın bakiyesi “152 Mamuller Hesabı”na aktarılır.

Uygulamada müteahhit eliyle ihale usulü yapılan kooperatiflere daha sık rastlanmaktadır. Ve yukarıda belirtildiği üzere kooperatifin muhasebesi ile müteahhit firmanın muhasebesi aynı meslek mensubu tarafından tutulduğu için hem kooperatif tarafından yürütülen inşaat eylemi, hem de müteahhidin taahhüt sözleşmesi çerçevesinde yürüttüğü inşaat eylemi için aynı hesapların kullanıldığına rastlanabilmektedir. Örneğin müteahhide tamamladığı iş nedeniyle düzenlediği hakediş raporuna istinaden ödenen hakediş bedelleri “350 Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Hakediş Bedelleri Hesabı”nda izlendiği görülebilmektedir. Oysa bu hesap pasif karakterli olup, borçlanarak açılması mümkün değildir. Ve müteahhit firmaların tahsil ettiği hakediş bedellerinin muhasebeleştirilmesinde kullanılmalıdır.

Konut kooperatiflerinin, faaliyetlerini sürdürmek için katlandığı genel giderler ise inşaat hangi usulle yapılırsa yapılsın dönem sonlarında kooperatif gelirleri ile karşılaştırılır. Giderler gelirlerden fazla ise oluşan zarar inşaat tamamlandığı dönemde inşaat maliyetlerine yüklenmekte, gelirlerin giderlerden fazla olması halinde oluşacak kazanç ise maliyetlerden düşülmektedir.

Kooperatif muhasebesinde karşılaşılan bir diğer sorun kooperatifin üyelerine konut teslimlerinin KDV'den muaf olması ancak satın aldıkları mal ve hizmetler nedeniyle yükledikleri KDV'nin kayıt altına alınmasıdır. Kooperatif tarafında yüklenen KDV ya satın alınan mal ve hizmetin maliyetine katılmakta ve kayıt sırasında hiç gösterilmemekte, veya 191 İndirilecek KDV hesabı kullanılmaktadır. Ancak sözkonusu KDV indirim konusu yapılmadığından doğrudan maliyetlere yüklenmekte bu nedenle 191 nolu hesabın kullanılması doğru görülmemektedir. Ancak inşaat faaliyeti boyunca katlanılan KDV'nin maliyetler içindeki payının takibinin kolay olabilmesi açısından hesap planında boş bulunan hesaplardan biri olan 194 nolu hesap İndirilemeyecek KDV adı altında açılarak, kooperatifin yüklendiği KDV bu hesapta takip edilip inşaatlar tamamlandıktan sonra konut maliyetlerine yüklenebilir. Örneğin 10.000 YTL tutarındaki inşaat projesi için üstlenilen KDV aşağıdaki şekilde kaydedilip, inşaatlar tamamlandıktan sonra konut maliyetlerine yüklenebilir.

| | | | |
|-------------------------------|--------|-------|--|
| / | | | |
| 730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ | 10.000 | | |
| Plan Proje Giderleri | | | |
| 194 İNDİRİLEMEYECEK KDV HS. | 1.800 | | |
| 100 KASA HS. | | 9.600 | |
| 360 ÖDENECEK VERGİ VE FON.HS. | | 2.200 | |
| / | | | |

Sonuç olarak konut yapı kooperatiflerinde maliyet hesaplarının muhasebeleştirilmesinde karşılaşılan farklılıkların nedeni uygulamacıların hesap planını farklı yorumlamalarına dayanmaktadır. Ayrıca bazı hatalı uygulamaların sebebi ise uygulamacıların kooperatifi üyelere karşı müteahhit olarak yorumlamalarıdır. Bu nedenle konut yapı kooperatifine ait inşaat maliyetlerinin muhasebeleştirilmesinde müteahhit firmalar tarafından kullanılan gider ve maliyet hesapları kullanılmaktadır. Bazı yanlış uygulamalara

rastlanmakla birlikte, uygulamacıların herhangi bir yaptırımla karşılaşmamları, bu alandaki muhasebe denetiminin yeterli olmadığını göstermektedir. Bu sıkıntılarının önüne geçilmesi için konut yapı kooperatifleri tarafından sürdürülen konut inşaatlarının mahiyeti açık bir şekilde tanımlanmalı, gider ve maliyetlerin hangi hesaplarda izlenmesi gerektiği belirtilerek uygulamacılarda bu konuda bilgilendirilmeli ve faaliyetleri denetim altında tutulmalıdır.

KAYNAKLAR

- ACAR, Abdurrahman, (2004), “*Açıklamalı Kamu İhale Kanunu*” , Yerel Yönetimler Eğitim Derneği yayınları, Yayın No:6, Ankara
- AKDOĞAN, Abdurrahman, (2001), “*Türk Vergi Sistemi ve Uygulaması*”, Gazi Kitabevi, Ankara
- AKYOL, Murat, (2002), “*Yapı Kooperatiflerinde Tekdüzen Muhasebe Sistemine Uygun Muhasebe Kayıt ve Raporlama Sistemi ve Uygulama Önerisi*”, Yüksek Lisans Tezi, Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul
- ALİHOCAGI, Recai, (1999), “*Yapı Kooperatiflerinde Tekdüzen Muhasebe Sistemi Uygulaması*”, Yüksek Lisans Tezi, Atatürk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Erzurum
- ALTUĞ, Osman, (1999), “*Maliyet Muhasebesi*” , Türkmen Kitabevi, İstanbul
- ARIKAN, Menekşe, (2006), “*İnşaat İşletmelerinde Vergi ve Muhasebe Uygulamaları*”, *Mali Çözüm*, Sayı:74, Ocak-Şubat-Mart
- ATAMAN, Ümit, (2000), “*Şirketler Muhasebesi*”,Türkmen Kitabevi, İSTANBUL
- ATUĞ, Mehmet,(2004), “*Konut Yapı Kooperatiflerine Yapılan İnşaat Taahhüt İşlerinde KDV Uygulaması*” *Vergi Dünyası*, Sayı 270, Şubat
- BAKIRCI, Aykut (2005), “*Konut Yapı Kooperatiflerine Yapılan İnşaat Taahhüt İşlerinde Katma Değer Vergisi İstisnası*”, *Vergi Dünyası*, Yıl 24, Sayı 286, Haziran, s.112-117
- BALKAN; Savaş (1999), “*Konut ve Konut Yapı Kooperatiflerinde KDV Uygulaması*”, *Yaklaşım*, yıl 7, Sayı 78, Haziran, s.101-105

- CAN, Ahmet Vecdi, (2003), “*Maliyet Muhasebesi*”, Sakarya Kitabevi, Sakarya
- ÇALDAĞ, Yurdakul, (2005), “*Maliyet ve Yönetim Muhasebesi Uygulamaları*”, Gazi Kitabevi, Ankara
- ÇANKAYA, İslam, (2003), “*İnşaat Muhasebesi, Yıllara Yaygın – Özel (Yap-Sat) İnşaatlar*”, Meslek Yapıtları, Ankara
- ÇANKAYA, İslam, (1997), “*Ana Hesaplar Alt Hesaplar ve Örnek Uygulamalarıyla Tüm Sektörler İçin Çok Seçenekli Tekdüzen Hesap Planları*”, Meslek Yapıtları, Ankara
- ÇANKAYA, İslam (1987), “*Yapı Kooperatiflerinde Muhasebe ve Vergi Sorunları*”, Yüksek Lisans Tezi, Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara
- ÇETİN, Deniz, (2001), “*Konut Yapı Kooperatiflerinde Muhasebe Düzeni*”, Yüksek Lisans Tezi, Sakarya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Sakarya
- ÇÖKLÜ, Cafer Tayyar, (2003), “Yapı Kooperatiflerinde, Borcunu Zamanında Ödemeyen Ortaktan Gecikme Faizi Alınabilir Mi?” *Yaklaşım Dergisi*, Sayı 129, Eylül
- ÇÖKLÜ, Cafer Tayyar, (2004b), “Kooperatiften Çıkarılan Ortağın Hak Arama Yolları” *Yaklaşım Dergisi*, Sayı 137, Mayıs
- ÇÖKLÜ, Cafer Tayyar, (2004a), “Yapı Kooperatiflerinde Genel Kurulu Kimler Toplantıya Çağırabilir?” *Yaklaşım Dergisi*, Sayı 135, Mart
- ÇÖKLÜ, Cafer Tayyar, (2001), “*Uygulamada Yapı Kooperatifleri- Kuruluştan Tasfiyeye Kadar 300 Soru-300 Yanıt*”, İstanbul

- EKİNCİ, Tuncer, (2004, “KDV İstisnası ve İndirimli Oran Uygulamasında İnşaat Ruhsatının Kooperatif Adına Düzenlenme Zorunluluğu” *Yaklaşım Dergisi*, Sayı 135, Mart
- ERASLAN, Hasan, (2004), “Net Alanı 150 m²'ye Kadar Konut Teslimleri ile Konut Yapı Kooperatiflerine Yapılan İnşaat Taahhüt İşlerinde KDV” *Yaklaşım Dergisi*, Sayı 133, Ocak
- ERDEM, Hayreddin, (1998), “Kat Karşılığı İnşaat İşlerinde Arsa Sahibine Verilen Daire ve Dükkanların KDV Karşısındaki Durumu”, *Yaklaşım Dergisi*, Sayı 72, Aralık
- ERDEN, Selman Aziz, (2004), “İnşaat İşletmelerine İnşaat Maliyetlerinin Tespitinde Faaliyet Tabanlı Maliyetleme Yaklaşımının Yeri”, *Muhasebe ve Denetime Bakış*, Ocak 2004
- ERDOĞAN, Necmettin (1999), “*Maliyet Muhasebesi*”, Barış Yayınları, İzmir
- EROL, Mikail- ATMACA, Metin, (2003-2004), “Tekdüzen Muhasebe Sisteminin İş Dünyasında (Sanayi-Ticaret-Hizmet Sektöründe) Uygulama Sonuçların Değerlendirilmesi ve Amprik Bir Çalışma”, *Çanakkale 18 Mart Üniversitesi Biga İ.İ.B.F. Yönetim Bilimleri Dergisi*, cilt:1, Sayı:1-2
- GENÇYÜREK, Levent, (2006), “Kat Karşılığı İnşaat Yapan Konut Kooperatiflerinin Vergilendirilmesinde Yaşanan Sıkıntı” *Yaklaşım Dergisi*, Sayı 157, Ocak
- GÜZEL, Bayram, (2003), “Arsa Karşılığı Kat Teslimi, Kat Karşılığı Arsa Teslimlerinin KDV Karşısındaki Durumu Konusundaki Tartışmalar”, *Vergi Sorunları*, Sayı 174, Mart
- KAÇAK, Nazif, (2004), “*Açıklamalı, İctihatlı, Örneklerle Konut Yapı Kooperatifleri*”, Seçkin Yayınları, Ankara

KARA, Fatma, (1989), “*Toplu Konut Yapı Kooperatiflerinde Muhasebe Organizasyonu Ve Denetimi*”, Yüksek Lisans Tezi, İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul

KARAKAYA, Mevlüt, (2006a), “Tekdüzen Muhasebe Sistemi ve Maliyet Muhasebesi Uygulamalarına Etkisi”, *Türkiye Yönetim ve Maliyet Muhasebesi Sempozyumu-1*, Kocaeli, Haziran

KARAKAYA, Mevlüt, (2006b), “*Maliyet Muhasebesi*”, Gazi Kitabevi, Ankara

KARANLIK, Sebahattin, (2001) “*Kooperatifler ve Muhasebesi*”, Nobel Yayınları, ANKARA

KARTAL, Ali, (1991), “*Proje Planlama ve Kontrol Tekniklerinin İnşaat Maliyet Muhasebesi ile Uyumlaştırılması*”, Anadolu Üniversitesi Yayınları, Yayın no: 554, Kütahya

KAYNAK, Harun, (2004), “Bir Tartışmanın Sonu: Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım İşleri Yönünden “onay esası” Tutanağın Onaylandığı Tarih İşin Bitim Tarihidir” , *Vergi Dünyası*, Yıl 23, sayı 271, Mart

KESKİN, Mustafa, (1998), “*İNşaat Muhasebesi ve İnşaat Muhasebesinin Tekdüzen Hesap Planına Uygulanması*” , Yüksek Lisans Tezi, Sakarya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Sakarya

KURUCU, Mustafa, (2005), “Asgari İşçilik Uygulaması-1”, *Mali Çözüm*, Sayı 73, Ekim-Kasım-Aralık

KURUCU, Mustafa, (2006), “Asgari İşçilik Uygulaması-II”, *Mali Çözüm*, Sayı 74, Ocak-Şubat-Mart

- LAZOL, İbrahim, (2004), “*Genel Muhasebe*”, Ekin Kitabevi, Bursa
- MERGEN, Yüksel, (1995) ,“*Yapı Kooperatiflerinde Muhasebe Denetiminin Önemi ve Uygun Denetim Teknikleri*”, Yüksek Lisans Tezi, Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara
- ODYAKMAZ, Nevzat-ALTUĞ,Osman, (1993), “*Kooperatifler Kanunu Muhasebesi ve İlgili Mevzuat*”, Alfa Yayınları, İstanbul
- OKUMUŞ, Semi, (2004), “Konut Yapı Kooperatiflerinin Konutlarının Tümünü Bir İşletmeye Kiraya Vermeleri Sonucunda Elde Ettikleri Kira Gelirlerinin Vergilendirilmesi” *Vergi Sorunları Dergisi*, Sayı 185, Şubat
- ÖKSÜZ, Fuat, (2006), “Türkiye Muhasebe Standartları ve Maliyet Muhasebesi Uygulamalarına Etkisi”, *Türkiye Maliyet ve Yönetim Muhasebesi sempozyumu-1*, Kocaeli, Haziran
- ÖZCAN, Sezgin, (2000), “İnşaat İşyerlerinin ve Çalışanlarının Kuruma Bildirilmesi” *Yaklaşım Dergisi*, sayı 94, Ekim
- ÖZCAN, Sezgin, (2003), “Bankaya Yatırılan Kooperatif ve Apartman Aidatlarında Vergilendirme” *Yaklaşım Dergisi*, sayı 123, Mart
- ÖZTÜRK, Bünyamin-ÖZER, Mustafa, (2002), “Yıllara Yaygın İnşaat Ve Onarım İşlerinde Vergi Tevkifatı İle ilgili sorunlar” *Vergi Sorunları Dergisi*, Sayı 169, Ekim
- PAMUKÇU, Fatma, (1992), “*Sanayi Sitesi Yapı Kooperatiflerinde Maliyetlerin Hesaplanması ve Muhasebeleştirilmesi*”, Yüksek Lisans Tezi, Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul

PAZARÇAVİREN, Selim Yüksel, (2003), “*Maliyet Muhasebesi*” , Sakarya Kitabevi, Sakarya

SÜRMEEN, Yusuf, (1998), “*Muhasebe-I*”

SELİMOĞLU, Recep, (2002), “*İnşaat ve Kooperatif İşletmelerinde Muhasebe Ve Vergi Uygulamaları, Eğitim Semineri Notları*”, İstanbul Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavirler Odası, Ocak

ŞEKER, Sakıp, (1997), “Yapı Kooperatiflerinde Maliyet Hesaplama Yöntemleri ve Dönem Sonu İşlemleri” *Yaklaşım Dergisi*, Sayı 60, Aralık

ŞENER, Recep, (2004), “*Maliyet Unsurları Muhasebesi ve Tekdüzen Muhasebe Sistemi Uygulaması*”, Gazi Kitabevi, Ankara

TERZİOĞLU, Ali, (2004), “İhale Konusu ve Özel Bina İnşaatı İşlerinde Sosyal Sigortalar Kurumu’na İşçilik Bildiriminin tespitinde Son Değişiklikler” *Yaklaşım Dergisi*, Sayı 140, Ağustos

TİMUR, Mehmet, (1997), “Yapı Kooperatiflerinin Üyelerine Konut ve İşyeri Teslimlerinde KDV”, *Yaklaşım Dergisi*, Yıl 5, Sayı 58, Ekim, s.69-72

TOLU, Abdullah, (2006), “Kat Karşılığı İnşaat İşli Yapan Konut Yapı Kooperatiflerinde KDV Karmaşası Devam Ediyor” *Yaklaşım Dergisi*, Sayı 158, yıl 14, Şubat s.227-230

USUL, Hayrettin, (2003), “*İnşaat Muhasebesi*”, Süleyman Demirel Üniversitesi Yayınları, Yayın no:37, Isparta

VURAL, İrfan, (2006), “Kurumlar Vergisinden Muaf Kooperatiflerin Elde Etmiş Oldukları Mevduat Faizleri ve Repo Gelirleri Üzerinden Yeni Düzenlemelere Göre Tevkifat Yapılıp Yapılmayacağı” *Yaklaşım Dergisi*, Sayı 158, Şubat

YAĞMUR, Çiçek, (2001), “*Konut Yapı Kooperatiflerinde Standart Hesap Planına Göre Maliyet Hesaplarının Kapatılması*” Yüksek Lisans Tezi, Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul

YILMAZ, Kazım, (2004), “*İnşaat Muhasebesi Asgari İşçilik ve Vergilendirme*”, Ce-Ka Yayınları ANKARA

YILDIZ, A.Murat, (2003), “Konut Yapı Kooperatiflerine Yapılan İnşaat Taahhüt İşlerinde KDV ve %1 Oranlı KDV Uygulaması Açısından İnşaat Taahhüt İşinin Kapsamı” *Yaklaşım Dergisi*, Sayı 127, Temmuz

YILDIZ; A.Murat, (2006), “Kooperatiflerde Kurumlar Vergisinin Kapsamı Daralıyor”, *Yaklaşım Dergisi*, Sayı 158, Şubat , s166-169

YÜKÇÜ, Süleyman, (1999), “*Yönetim Açısından Maliyet Muhasebesi*”, İZMİR,

DİĞER KAYNAKLAR

Kooperatifler Kanunu

Kurumlar Vergisi Kanunu

Gelir Vergisi Kanunu

Katma Değer Vergisi Kanunu

Damga Vergisi Kanunu

Vergi Usul Kanunu

Kamu İhale Kanunu

www.sanayi.gov.tr

www.alomaliye.com

ÖZ GEÇMİŞ

Ümmehan ERDİL ŞAHİN 05.01.1978 tarihinde Sakarya'da doğdu. İlk ve ortaokul öğrenimini Hendek'te tamamladı. Lise öğrenimini Adapazarı Ticaret Lisesinde tamamladı. 1997 yılında Sakarya Üniversitesi, Sakarya MYO, Bilgisayarlı Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Programını kazandı ve 1999 yılında bölüm birincisi olarak mezun oldu. Aynı yıl Sakarya Üniversitesi İ.İ.B.F. İşletme Bölümüne dikey geçiş ile kayıt hakkı kazandı ve 2002 yılında fakülte birincisi ve üniversite ikincisi olarak mezun oldu. Aynı yıl Sakarya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Muhasebe ve Finansman ABD'nda Yüksek Lisans Programına girdi. 2004 yılında Sakarya Üniversitesi Hendek MYO'na Öğretim Görevlisi olarak atandı ve halen bu görevi sürdürmektedir. Evli ve 1 çocuk annesidir.