

T.C.
MARMARA ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
İŞLETME ANABİLİM DALI
KOOPERATİFÇİLİK BİLİM DALI

**KONUT YAPI KOOPERATİFLERİNDE ŞEREFİYELER
HESAPLANMASI VE MUHASEBE DÜZENİ**

Yüksek Lisans Tezi

HASAN BALABAN

Danışman: DOÇ.DR.SEZAI DUMANOĞLU

İstanbul, 2006

T.C.
MARMARA ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
İŞLETME ANABİLİM DALI
KOOPERATİFÇİLİK BİLİM DALI

**KONUT YAPI KOOPERATİFLERİNDE ŞEREFİYELER
HESAPLANMASI VE MUHASEBE DÜZENİ**

Yüksek Lisans Tezi

HASAN BALABAN

İstanbul, 2006

Marmara Üniversitesi
Sosyal Bilimler Enstitüsü Müdürlüğü

Tez Onay Belgesi

İŞLETME Anabilim Dalı KOOPERATİFÇİLİK Bilim Dalı Yüksek Lisans
öğrencisi HASAN BALABAN'ın KONUT YAPI KOOPERATİFLERİNDE
ŞEREFİYELER HESAPLANMASI VE MUHASEBE DÜZENİ adlı tez çalışması
,Enstitümüz Yönetim Kurulunun tarih ve sayılı kararı ile oluşturulan jüri tarafından
Yüksek Lisans Tezi olarak kabul edilmiştir.

Öğretim Üyesi Adı Soyadı

İmzası

Tez Savunma Tarihi : 21.07.2006

1) Tez Danışmanı : YRD. DOÇ.DR. SEZAI DUMANOĞLU

2) Jüri Üyesi : PROF. DR. MÜNİR ŞAKRAK

3) Jüri Üyesi : PROF. DR. JALE AKMEL



İÇİNDEKİLER

	Sayfa No.
TABLO LİSTESİ	IV
ŞEKİL LİSTESİ	IV
KISALTMALAR	V
0. GİRİŞ	1
1. KOOPERATİFÇİLİK VE KONUT YAPI KOOPERATİFÇİLİĞİ İLE KONUT YAPI KOOPERATİFLERİNDE MUHASEBE DÜZENİNE GENEL BAKIŞ	
KOOPERATİF KAVRAMI	3
1.1.1. Kooperatiflerin Özellikleri	5
1.1.1.1. Kooperatiflerin Ekonomik Özellikleri	5
1.1.1.2. Kooperatiflerin Sosyal Özellikleri	6
1.1.2. Kooperatifçilik İlkeleri	6
1.1.2.1. Serbest Giriş İlkesi	7
1.1.2.2. Demokratik Yönetim İlkesi	7
1.1.2.3. Risturn Verilmesi İlkesi	8
1.1.2.4. Sermayeye Sınırlı Faiz Verilmesi İlkesi	8
1.1.2.5. Kooperatiflerle İşbirliği İlkesi	8
1.1.2.6. Kooperatif Eğitimi Verilmesi İlkesi	8
1.1.2.7. Toplumsal Sorumluluk İlkesi	9
1.2. KONUT KOOPERATİFÇİLİĞİ KAVRAMI	9
1.2.1. Türkiye’de Konut Kooperatifçiliği	10
1.2.2. Türkiye’de Konut Kooperatifçiliğinin Sorunları	13
1.2.2.1. Yönetim Sorunları	13
1.2.2.2. Finansman Sorunları	14
1.3. KONUT YAPI KOOPERATİFLERİNDE MUHASEBE DÜZENİ	15
1.3.1. Muhasebenin Tanımı ve Kapsamı	15
1.3.2. Konut Yapı Kooperatiflerinde Muhasebe Düzeni	17
1.3.2.1. Konut Yapı Kooperatiflerinde Muhasebenin Gereği	17
1.3.2.2. Konut Yapı Kooperatiflerinde Muhasebe İşleyişi Ve Defterler	18
1.3.2.2.1. Tutulacak Defterler	19
1.3.2.2.2. Defterlerin Tasdiki ve Kullanılması	20
1.3.2.2.3. Defterlerin Saklanması	21
2. KONUT YAPI KOOPERATİFLERİNDE MALİYET MUHASEBESİ	
2.1. MALİYET KAVRAMI	23
2.1.1. Maliyet ve Maliyet Muhasebesi Kavramları	23
2.1.2. Konut Yapı Kooperatiflerinde Maliyet Muhasebesi	24
2.1.3. Konut Yapı Kooperatiflerinde Maliyet Türleri	26
2.2. KONUT YAPI KOOPERATİFLERİNDE MALİYETLERİN MUHASEBELEŞTİRİLMESİ	26
2.2.1. Altyapı ve İnşaat Üretim Giderlerinin Muhasebeleştirilmesi	26

2.2.1.1. Emanet Usulüne Göre Yapılan Kooperatiflerde Hesap İşleyişi	27
2.2.1.2. İhale Usulüne Göre Yapılan Kooperatiflerde Hesap İşleyişi	32
2.2.1.3. Emanet ve İhale Usulünün Bir Arada Yapılmasında Hesap İşleyişi	34
2.2.2. Kooperatife Arsa Alınması	34
2.2.3. İşçilik Giderlerinin Muhasebeleştirilmesi	36
2.2.3.1. Asgari İşçilik Uygulaması	36
2.2.3.2. Yaklaşık Maliyet Bedelinin Hesaplanması	37
2.2.3.3. İşçilik Giderlerinin Muhasebeleştirilmesi	39
2.2.4. Huzur Haklarının Muhasebeleştirilmesi	41
2.2.5. Serbest Meslek Ödemelerinin Muhasebeleştirilmesi	43
2.2.6. İşyeri Kira Ödemelerinin Muhasebeleştirilmesi	44
2.2.7. Alınan Kredilerin Muhasebeleştirilmesi	44
2.2.8. Diğer Çeşitli Giderlerin Muhasebeleştirilmesi	45

3. KONUT YAPI KOOPERATİFLERİNDE ŞEREFİYELER

3.1. ŞEREFİYE KAVRAMI	49
3.2. KONUT YAPI KOOPERATİFLERİNDE ŞEREFİYE	52
3.2.1. Konut Yapı Kooperatiflerinde Şerefiye Kavramı	52
3.2.2. Konut Yapı Kooperatiflerinde Şerefiye Yöntemleri	53
3.2.2.1. 1.Yöntem-Aritmetik Ortalama	53
3.2.2.2. 2.Yöntem-En Düşük Puanlı Daire	55
3.2.2.3. 3.Yöntem-En Düşük Puan	56
3.2.3. Konut Yapı Kooperatiflerinde Şerefiye Uygulaması	56
3.2.4. Şerefiye Çizelgesinin Hazırlanması – (Uygulama)	58
3.2.5. Şerefiyelerin Muhasebeleştirilmesi	73
3.2.5.1. Örnek: 1.Yönteme (Aritmetik Ortalama) Göre Şerefiye Tutarlarının Hesaplanması ve Muhasebeleştirilmesi	76
3.2.5.2. Örnek: 2.Yönteme (En Düşük Puanlı Daire) Göre Şerefiye Tutarlarının Hesaplanması ve Muhasebeleştirilmesi	85
3.2.6. Konutların Ortaklara Dağıtılması	90
3.2.6.1. Konutların Kura İle Dağıtılması	91
3.2.6.2. Konutların Ortakların Tercihine Göre Dağıtılması	91
3.2.7. Tamamlanan Konutların Ortaklara Devir İşlemlerinin Muhasebeleştirilmesi	92
3.2.8. Konut Yapı Kooperatiflerinde Ferdileşme	93
3.2.8.1. Cins Tahsisi Yaptırılması	94
3.2.8.2. Tapuların Ortaklara Verilmesi	95

4. KONUT YAPI KOOPERATİFLERİNDE DAĞILMA ve TASFİYE

4.1. KONUT YAPI KOOPERATİFLERİNİN DAĞILMASI	97
4.2. KONUT YAPI KOOPERATİFLERİNDE TASFİYE	99
4.2.1. Genel Olarak Tasfiye	99
4.2.2. Konut Yapı Kooperatifinin Tasfiye Edilmesi	100
4.2.2.1. Tescilden Önceki İşlemler	100
4.2.2.2. Tescil ve Tasfiyenin Başlaması	101
4.2.2.3. Tasfiye Süresince Yapılacak İşlemler	102
4.2.2.4. Tasfiye İşlemlerinin Muhasebeleştirilmesi	105

5. SONUÇ

106

KAYNAKÇA

109

TABLO LİSTESİ

	Sayfa No.
Tablo 1	Yıllar İtibariyle Türkiye’de Konut Yapı Kooperatiflerinin Sayısı
	12
Tablo 2	Konutların Şerefiye Puanlarının Hesaplanması
	64
Tablo 3	Aritmetik Ortalama Yöntemine Göre Şerefiye Bedellerinin Hesaplanması
	77
Tablo 4	Aritmetik Ortalama Yöntemine Göre Borçlu ve Alacaklı Dairelerin Listesi
	80
Tablo 5	En Düşük Puanlı Daire Yöntemine Göre Ödenecek Şerefiye Bedellerinin Hesaplanması
	86

ŞEKİL LİSTESİ

Şekil 1	S.S. Onur Konut Yapı Kooperatifinin Krokisi ve Dairelerin Numaraları İle Site İçinde Bulundukları Yerler
	60

KISALTMALAR

GVK	: Gelir Vergisi Kanunu
ICA	: Uluslararası Kooperatifler Birliği
IAS	: Uluslararası Muhasebe Standartları
IFRS	: Uluslar arası Finansal Raporlama Standartları
KK	: Kooperatifler Kanunu
KMY	: Kooperatifler Muhasebe Yönetmeliği
m	: 1 puanın YTL karşılığı
m.	: Madde
MSUGT	: Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği
Mş	: Konut sahibinin ödeyeceği şerefiye bedeli (YTL)
Pf	: Konutun şerefiye puanından (Pt) aritmetik ortalaması alınan şerefiye puanının (Po) çıkarılmasıyla bulunan puan
Pt	: Konutun şerefiye puanı
Po	: Toplam şerefiye puanlarının aritmetik ortalaması
SSK	: Sosyal Sigortalar Kurumu
TMS	: Türkiye Muhasebe Standartları
VUK	: Vergi Usul Kanunu

0. GİRİŞ

Gelişmekte olan ve nüfusu artmaya devam eden ülkemizde, ekonominin önemli üretim sektörlerinden birisi de inşaat sektörüdür. 60'lı yıllardan başlayan ve günümüze kadar da devam eden kentleşme sürecinde halkın barınma ihtiyacını karşılayabilmek için konut inşa etmek büyük önem taşımaktadır. Konut yapı kooperatifleri de bu barınma ihtiyacını minimum maliyetlerle gidererek dar gelirli vatandaşın konut ihtiyacını karşılamaktadırlar. Bu sayede hem düzenli kentleşmeye hem de devletin sağlamakta yetersiz kaldığı konut ihtiyacını karşılamaya ön ayak olmaktadır.

Özünde, halkın minimum maliyetlerle ve eşit koşullarda konut sahibi olabilmesini sağlamak için kurulan konut yapı kooperatifleri, üretimin başlamasından konutların dağıtımına kadar bu amacını korumaktadırlar. Bu nedenle, üyelerin kura çekerek sahip olacakları konutların aralarında oluşabilecek değer farklılıklarını da eşit koşullarda ortadan kaldırmaktadırlar.

Üretim aşaması tamamlanan ve konutların dağıtılması için kura çekilecek olan konut yapı kooperatiflerinde, üyeler arasında adaletli ve eşit koşullarda bir paylaşım yapılabilmesi için ilk olarak bütün konutların tamamlandıktan sonra sahip oldukları ya da olmadıkları çeşitli özellikleri ile diğer konutlar arasında oluşacak değer farkları (şerefiye) tespit edilir. Daha sonra eşitlik ilkesi gereği bu değer farkları üyelere yansıtılır. Bu sayede, eşit koşullarda inşaat maliyetine katılan üyelerin sahip olacakları konutların, inşaatın tamamlanması sonucu çeşitli nedenlerle ortaya çıkan değer farklılıkları da eşit koşullarda bertaraf edilerek, üyelerin haksız gelir kazancı veya gider kaybı ortadan kaldırılmaktadır.

Bu çalışmanın amacı, üretim aşamasından sonra geçici maliyetleri tamamlanmış olan konut yapı kooperatiflerinde şerefiye bedellerinin nasıl hesaplanacağı, hesaplanan bu bedellerin üyelere hangi yöntemlerle nasıl yansıtılacağı ve bu çalışmaların nasıl muhasebeleştirileceği hususlarını incelemektir.

Çalışmanın ilk bölümünde, genel olarak kooperatifçilik ve konut yapı kooperatifçiliği kavramlarına ve konut yapı kooperatiflerinde muhasebe düzenine kısaca değinilmiştir.

Çalışmanın ikinci bölümünde, konut yapı kooperatiflerinde şerefiye aşamasına gelinceye kadar karşılaşılabilecek maliyet unsurlarına ve bu maliyet unsurlarının muhasebeleştirilmesine değinilmiştir.

Çalışmanın üçüncü bölümünde, şerefiye kavramının çeşitli alanlardaki tanımları ile konut yapı kooperatifleri açısından önemine, daha sonra bir uygulama ile şerefiye bedellerinin tespit edilmesine değinilmiştir. Bundan sonra ise, iki farklı yöntem ile hesaplanan bu şerefiye bedellerinin üyelere nasıl paylaştırılacağına, son olarak da bu işlemlerin muhasebeleştirilmesine değinilerek örnek verilmiştir.

Kuralların çekilmesi, şerefiye bedellerinin ödenmesi ve konutların teslimi ile birlikte konut yapı kooperatifi kuruluş amacını gerçekleştirmiş olmakta ve tasfiyeye girmektedir. Bu nedenle, şerefiyeler bölümünden sonra son olarak konut yapı kooperatiflerinde tasfiye ve muhasebeleştirilmesi hususları incelenmiştir.

1. KOOPERATİFÇİLİK VE KONUT YAPI KOOPERATİFÇİLİĞİ İLE KONUT YAPI KOOPERATİFLERİNDE MUHASEBE DÜZENİNE GENEL BAKIŞ

1.1. KOOPERATİF KAVRAMI

Kooperatif kavramı, özü itibarıyla bireylerin yalnız başlarına sahip oldukları varlıklarını aynı amaç doğrultusunda başka bireylerle birleştirerek, sağlayacakları toplam ortak faydayı arttırmalarını ifade eder.

Başka bir ifadeyle, küçük birikimlerle yapılması imkansız olan yatırımların birleşerek büyümesi ve ortak amaçlı yatırımın yapılabilmesini sağlar.

Kooperatif kavramı, Latince ‘coopera’tion’ kelimesinin kaynağını teşkil eden Fransızca’daki ‘coéperer’ kelimesinden doğmuş ve tüm dünyaca genel kabul görmüş olup, birlikte iş görmek ya da iş birliği anlamında kullanılmaktadır.¹

Kooperatifin evrensel bir tanımını yapmak zordur, çünkü çok değişik amaçlara ve birbirinden ayrı ekonomik ve toplumsal sistemlere kolayca uyum sağlayabilen esnek bir yapıya sahiptir. Bu nedenle çoğu iktisatçılar kesin bir tanımdan kaçınırlar.

ICA (Uluslararası Kooperatifler Birliği) kooperatifi; “ Kişilerin ortak ekonomik ve sosyal gereksinimlerini ve özelemlerini, müştereken sahip olunan ve demokratik kurallarla yönetilen bir işletme vasıtası ile karşılamak için oluşturdukları özerk bir örgüttür.” şeklinde tanımlamıştır.²

1163 Sayılı Kooperatifler Kanunu’nun 07.05.2004 tarihli ve 25455 Sayılı Resmi Gazete’de yayınlanan 5146 Sayılı Kanunun 1. maddesiyle değişen şekline göre kooperatifin tanımı: “ Tüzel kişiliği haiz olmak üzere ortaklarının belirli ekonomik 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

¹ Hilal Müftüoğlu ve Volkan Aydos, **Türkiye’de Kooperatifçilik**, Yayın No: 46, İstanbul: İstanbul Ticaret Odası Yayınları, 2001, s.11.

² “Kooperatif Postası”, **Karınca Dergisi**, Mayıs 1996, Sayı:709, s.21.

ortaklıklara kooperatif denir.” şeklinde yapılmıştır. Bu değişikliğe kadar, kooperatifler teşekkül olarak nitelendiriliyordu.

Kooperatif; üretim, kredi, tüketim ve konut gibi temel ihtiyaçların tatmin ve temini maksadıyla kendi arzu ve iradesiyle bir araya gelen, kendi iktisadi gayretleriyle bir işyeri ve işletme vücuda getiren insanların girişimidir.

Kooperatif terimini ilk defa İngiliz Robert Owen kullanmasına rağmen bir tanımını yapmamıştır. Alman ekonomist Prof. Dr. Gerhard Kessler’e göre; “kooperatifler; ortakların serbestçe bir araya gelerek, istihsal, istihlak ve kredi hususlarında yardımlaşmak ve kendilerine ait işletmelerde çalışmak üzere fertlerin kurdukları iktisadi teşekküllerdir.”³

Maurice Colombian’a göre; “kooperatif; aynı iktisadi güçlüklerle mücadele eden, hak ve görevlerde eşitlik esasına göre bir araya gelen kimselerin bir veya birkaç iktisadi görevlerini, ortaklaşa bir işbirliği halinde maddi ve manevi yararlar için, belli başlı güçlükleri gidermek maksadıyla, değişik sayıda kişilerin bir araya gelmesinden meydana gelen bir kurumdur.”⁴

Prof. Dr. Valenti kooperatifleri; “gelir dağılımından zarar görenlerin bu zararı ortadan kaldırmak ve dağılımda bir denge meydana getirmek amacıyla kendi istekleri üzerine birleşip oluşturdukları kolektif bir işletme” şeklinde tanımlamaktadır.⁵

Kooperatif ile ilgili ilk hukuki düzenlemeler kooperatifçiliğin doğuş yeri olan Avrupa’da yapılmıştır. Fransa’daki Kooperatifler Kanunu kooperatifi şu şekilde tanımlamaktadır: “Konuları belli bazı malların bazı hizmetlerin maliyet fiyatını ve gereğinde satış fiyatını, karları maliyete eklenen müteşebbis veya aracılardan gördükleri işleri yapmak suretiyle kendi ortakları lehine ve bu ortakları ortak çabalarıyla düşürmek;

³ Gerhard Kessler, **Kooperatifçilik**, Ziyaeddin Fahri Fındıkoğlu(çev.), İstanbul: İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi Yayını, 1940, s.3.

⁴ Nureddin Hazar, **Kooperatifçilik Tarihi**, Ankara: Tarım Kredi Kooperatifleri Yardımlaşma Birliği Yayınları, 1970, s.36.

⁵ Necila Pur, **Sosyal Ekonomi**, İstanbul: Met/er Matbaası, 1981, s.97.

ortaklarına sağladıkları veya ortakların üretilip tüketiciye sattıkları mal ve eşyanın kalitesini düzeltmek olan şirketlerdir.”⁶

Hollanda Kooperatifler Kanunu ise kooperatifi şöyle tanımlamaktadır: “Ortakların girme ve çıkmalarının serbest olduğu ve ortaklarının, işlerini birleştirerek veya onlara lüzumlu maddeleri satın alarak veyahut da onlara kredi sağlamak suretiyle, ekonomik haklarını savunma amacı güden şahıs birleşmeleri kooperatiftir.”⁷

1.1.1. Kooperatiflerin Özellikleri

Kooperatiflere genel olarak baktığımızda, hem iktisadi hem de sosyal bir yapıyı bünyelerinde barındırdıklarını görmekteyiz. Bu açıdan bakacak olursak kooperatiflerin özelliklerini ekonomik ve sosyal özellikler olarak ele alabiliriz.

1.1.1.1. Kooperatiflerin Ekonomik Özellikleri

Kooperatiflerin amacı, ortakların belirli ekonomik gereksinimlerini ve özellikle meslek ve geçimlerine ait ihtiyaçlarını sağlayıp korumaktır.⁸ Kooperatiflerde çok çeşitli ekonomik faaliyetler yapılmaktadır. Ancak bu ekonomik faaliyetler kar amacıyla yapılmamaktadır. Asıl amaç, ortakların ekonomik güçlerini arttırmaktır. Sadece arttırmak değil, aynı zamanda ortak yardım ve dayanışma ile bu ekonomik gücü korumaktır.

Kooperatiflerde ortakların ekonomik güçlerini arttırmak toplam maliyetlerin düşürülmesiyle sağlanmaktadır. Kooperatif bütünlüğü sayesinde oluşan ekonomik güç ile maliyetlerin düşürülmesi, üretim girdilerinin düşük fiyatla temini ve üretim verimliliği sağlanmaktadır.

Kooperatiflerin diğer bir ekonomik özelliği ise değişir sermayeli olmalarıdır. Ortak sayısının değişken olması sonucunda yeni ortak girince sermaye artarken ortağın ayrılması sonucu da sermaye azalmaktadır.

⁶ Mehmet Gülpak, “ Türkiye’de Kooperatifçilik Hareketinin Gelişimi” (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Marmara Üniversitesi SBE, 1997), s.7.

⁷ Ziya Gökalp Mülayim, **Geleneksel ve Tarımsal Kooperatifçilik**, İstanbul: Bilgi Yayınevi, 1975, s.52.

⁸ Kooperatifler Kanunu m. 1.

1.1.1.2. Kooperatiflerin Sosyal Özellikleri

Kooperatifler varoluş amaçları itibariyle hem ekonomik hem de sosyal kuruluşlardır. Kooperatiflerin en önemli sosyal katkısı düşük gelirli kişilerin ekonomik refahını arttırarak toplumun gelir adaletsizliğini ortadan kaldırmaktır.

Kooperatifler toplumda sosyal adaleti sağlamak açısından devletin yardımcısı olma görevini üstlenmişlerdir. Dar gelirli vatandaşların kendi başlarına elde edemeyecekleri ve devletin de onlara sunamadığı bir çok imkan kooperatifler sayesinde hayat bulmakta ve vatandaşlara ulaşmaktadır.

Kooperatif hareketinin en anlamlı sonucu halka kendi işlerini kendisinin görmesini öğretmektir.⁹ Kooperatif ortağı hem ekonomik olarak ortaklıktan fayda sağlamaktadır, hem de ortak olarak yönetimde bulunmakta ve kendi kendisini yönetmektedir.

1.1.2. Kooperatifçilik İlkeleri

Kooperatifçiliğin günümüzde etkin bir biçimde uygulanabilmesini sağlayan bu ilkeler 1771 İngiltere'siyle başlamıştır. İngiltere'de Robert Owen (1771-1858) ve Dr. William King (1786-1865) bir tüketici hareketinin ortaya çıkmasına teorileri ve çabaları ile önayak olmuşlardır. 1844'de başlayan Rochdale Pionerss atılımı, bu çabaların ilk başarısı olmuş, sonra da tüm ülkelere yayılmıştır.¹⁰ Bugünkü çağdaş anlamına yakın ilk kooperatif, İngiltere'nin Rochdale kasabasında 28 dokuma işçisi tarafından kurulmuş ve amaçları doğrultusunda 'Rochdale İlkelerini' saptamışlardır.¹¹

Kooperatifçiliğin anayasası olarak kabul edilen kooperatif ilkeleri bilimsel olarak ilk kez ICA tarafından 1937 yılında saptanmış, 1995 yılında İngiltere'nin Manchester kentinde ise günümüzdeki 7 maddelik halini almıştır.¹² Bu ilkeler;

1- Serbest giriş ilkesi

⁹ Osman Altuğ, " Kooperatifçilik Üzerine", **Kooperatif Dünyası Dergisi**, Sayı.282, 1994, s.3.

¹⁰ Müftüoğlu, Aydos, s.13.

¹¹ Amiran Kurktan, **Köy Sosyolojisi**, İstanbul: Fakülteler Matbaası, 1968, s.154.

¹² Murat Koçtürk, **Kooperatiflerde Finansman**, 1.baskı, Manisa: Emek Matbaacılık, 2005.s.1.

- 2- Demokratik yönetim ilkesi
- 3- Risturn verilmesi ilkesi
- 4- Sermayeye sınırlı faiz verilmesi ilkesi
- 5- Kooperatiflerle işbirliği ilkesi
- 6- Kooperatif eğitimi verilmesi ilkesi
- 7- Toplumsal sorumluluk ilkesi.

1.1.2.1. Serbest Giriş İlkesi

Kooperatif anasözleşmesini kabul eden ve gerekli şartları taşıyan her gerçek ve tüzel kişi kooperatif üyesi olabilir.¹³ Kooperatifin kapısı, ekonomilerini geliştirmek isteyenlere; sağlama ve korunmaya gereksinim duyanlara kapatılamaz.¹⁴

Serbest giriş ilkesi beraberinde serbest çıkış ilkesini de getirir. Ana sözleşmede belirtilen şartlar altında her ortağın kooperatiften çıkma hakkı vardır.¹⁵

1.1.2.2. Demokratik Yönetim İlkesi

Her ortağın kooperatifteki sermaye payına ve kooperatife giriş tarihine bakılmaksızın genel kurulda bir oy hakkı vardır.¹⁶ Bu sayede genel kurula her ortak eşit ölçüde katılmış olmaktadır. Ancak, anasözleşmede açıklama bulunduğu takdirde bir ortak yazılı olarak yetki almak kaydıyla, genel kurulda kendisinden başka bir ortağı daha temsil edebilir.¹⁷

¹³ KK m. 8.

¹⁴ Reha Poroy, Ünal Tekinalp ve Ersin Çamoğlu, **Ortaklıklar ve Kooperatif Hukuku**, Geliştirilmiş 9. Baskı, İstanbul: Beta Yayınevi, 1993, s.916.

¹⁵ KK m. 10.

¹⁶ Sebahattin Karanlık, **Kooperatifler ve Muhasebesi**, NobelYayın, Ankara: 2001, s.4.

¹⁷ KK m. 49. Ayrıca üye sayısı 1.000'in üzerinde ise bir ortak 9 ortağı daha temsil edebilmektedir.

1.1.2.3. Risturn Verilmesi İlkesi

Kooperatiflerde bir dönem sonunda oluşan gelir-gider farkından, yedekler ayrıldıktan sonra kalan kısmının ortaklara dağıtılmasına risturn denir. ¹⁸ Risturn, her ortağın değer artışına yaptığı katkı oranında dağıtılır.

1.1.2.4. Sermayeye Sınırlı Faiz Verilmesi İlkesi

Kooperatiflerde faaliyet dönemi sonunda elde edilen işletme fazlasının sermayeye dağıtılması işlemi yoktur. Kooperatif ortaklığını özendirmek amacıyla az da olsa sermayeye devlet tahvillerine verilen en yüksek faiz oranını geçmeyecek şekilde faiz verilebilir. ¹⁹ Bu özellik kooperatifleri ticaret şirketlerinden ayıran en önemli özelliklerden birisidir.

1.1.2.5. Kooperatiflerle İşbirliği İlkesi

Kooperatiflerin; bölgesel, ulusal ve uluslararası ortamlarda yapacakları işbirliği ve bu işbirliğinin etkinliği, hem ortaklarına hem de içinde bulunduğu topluma daha fazla hizmet edebilme, ekonomik yarar sağlayabilme olanaklarını çoğaltacaktır. Bu sebeple kooperatiflerin yanı sıra birlikler ve merkez birlikleri de meydana getirilerek, bölgesel ve ulusal ortamlardaki işbirliği sağlanmalıdır. Ayrıca uluslararası seviyede de işbirliği amaç olduğundan kooperatifler, bu işbirliğini gerçekleştirme çabası içinde de olmaktadır. ICA, uluslararası ortamda gerçekleşen işbirliğinin güzel bir örneğidir. İşbirliğinin gerçekleşmesi ölçüsünde, araçlar ve sanayicilerle daha etkili rekabet etme olanağı elde edecek olan kooperatifler; ekonomik, teknik ve eğitsel amaçlarını da gerçekleştirebileceklerdir. Olumsuz gelişmeler, kooperatiflerin ortaklarına ve topluma faydalarını çok yetersiz seviyelere indirecektir.²⁰

1.1.2.6. Kooperatif Eğitimi Verilmesi İlkesi

Bütün kooperatifler, demokratik ve ekonomik yönleriyle kooperatif ilke ve metotlarını; ortaklara, yöneticilere ve bütün halka anlatarak, anlayışa ve bilgiye dayanan

¹⁸ Necdet Özdemir, **Kooperatifçilik**, Ankara İktisadi Ticari İlimler Akademisi, Ankara: 1981, s.81.

¹⁹ Mustafa Kesim, Gaffar Taşkın, **Kooperatifçilik Bilgisi**, 1.Basım, Ankara: 2002, s.3.

²⁰ Ziya Gökalp Mülayim, **Kooperatifçilik**, Geliştirilmiş 4. Baskı, Ankara: Yetkin Yayınları, 2003, s.72.

bir kooperatifçilik hareketinin meydana gelmesini sağlamalıdır. Devlet ve Kooperatif Üst Birlikleri il, ilçe ve köylerde toplantı ve seminerler düzenleyerek, halkı kooperatifçilik ve kolektif çalışma konusunda bilinçlendirmeli ve bundan sağlanacak yararları anlatmalıdır. Öte yandan kooperatif içi eğitimler ve kooperatifler arası bilgi akışının sağlanması da gelişmeye yardımcı önemli unsurlardandır.²¹

1.1.2.7. Toplumsal Sorumluluk İlkesi

Bu ilkeye göre kooperatifler, ortaklarınca onaylanan politikalar aracılığıyla içinde yaşadıkları toplumun sürdürülebilir kalkınması için çalışırlar.

1995 yılında kabul edilen ilkelerden tümüyle yeni olan tek ilke toplumsal sorumluluk ilkesidir. Kooperatifler ortaklarının ekonomilerinin geliştirilmesi amacını güden kuruluşlardır. Ancak, belirli bir coğrafi alanda yaşamlarını sürdüren ortaklar arasında zaten var olan ilişki aynı yerde yaşamının yarattığı katma değerle içinde bulundukları toplumla daha pozitif ilişkiler yaşamalarına sebebiyet verecektir. Kooperatifler, toplumların ekonomik, sosyal ve kültürel açılardan gelişmelerini sürekli kılacak özel bir sorumluluğa sahiptir. Ayrıca, kooperatifler çevrenin korunması ve güzelleştirilmesi için de sürekli olarak çalışmak sorumluluğundadır.

Kooperatifler, bir yandan ortaklarının menfaatlerini gözetme telaşı içindeyken diğer taraftan içinde yaşadığı toplumun da menfaatini gözetme sorumluluğundadır

1.2. KONUT KOOPERATİFÇİLİĞİ KAVRAMI

Konut kooperatifçiliği, kentleşme olgusu sonucu gelişmiş bir kavramdır. Dünyada kentleşmenin ilk başladığı ülkelerde, konut pazarına arzda bulunan öteki örgütlenme türlerinin konut gereksinimine yeterince yanıt verememesi üzerine konut kooperatifçiliği hareketi başlamıştır.²²

Konut kooperatifçiliği yapı itibariyle kooperatif ilkelerini bünyesinde barındırır. Bu kooperatifler de karşılıklı yardımlaşma ve dayanışma amacıyla kurulurlar. Esas amacı, orta ve dar gelirli kişilerin tek başlarına karşılayamayacakları konut

²¹ Karanlık, s.5.

²² Müftüoğlu, Aydos, s.55.

ihtiyacını birim maliyetleri düşürerek daha kolay karşılayabilmelerini sağlamaktır. Bu açıdan bakıldığında, kamu teşekküllerinin sağlayamadığı faydayı üstlenmiş olduğundan devlete olan katkıları da göz ardı edilmemelidir.

Konut kooperatifleri kamu sektöründen yardım alarak veya almayarak, çalışan grupları konut sahibi yapmaya çalışan birimlerdir.

Konut kooperatifçiliğinin hem ekonomik hem de sosyal yönden yararları vardır. Bu yararları kısaca değinecek olursak;

- Üyelerini birikim yapmaya özendirir.
- Bireysel talepleri birleştirerek ortak bir konut talebi ortaya çıkarır ve ölçek ekonomisi yaratarak maliyetleri minimuma indirir.
- Devletin izlediği kentleşme politikasıyla uyumluluk göstererek düzenli kentleşmeye katkıda bulunur.²³

1.2.1. Türkiye’de Konut Kooperatifçiliği

1887 yılında İstanbul’da bulunan İngiliz azınlığın konut gereksinimini karşılamak için kurduğu kooperatif şirket bir kenara bırakılırsa, Türkiye’de bugünkü anlamda ilk konut kooperatifi, 1934 yılında Ankara Bahçelievler’de kurulan Bahçelievler Konut Yapı Kooperatifi’dir.²⁴ Bu kooperatifin kuruluş amacı, Ankara’da evi olmayan memurları ve benzer durumdaki vatandaşları ev sahibi yapmaktır.

1945 yılından sonra iş bulmak amacıyla köyden kente göçler başlamış, sanayinin de gelişmeye başlamasıyla büyük bir hız kazanmıştır. Bu da kentleşme ve konut sorununu ortaya çıkararak konut üretiminin devlet tarafından desteklenmesi zorunluluğunun ortaya çıkmasına neden olmuştur. Bu zorunluluk ilk defa 1961 anayasası ile ele alınmıştır. Anayasanın 49.maddesine göre; “Devlet yoksul ve dar gelirli ailelerin sağlık şartlarına uygun konut ihtiyaçlarını karşılayan tedbirler alır.” konut sorununun çözümü devletin sorumlulukları arasına alınmıştır.

²³ İpek Tülümen, “Kooperatifleşme Olgusu ve Kooperatifleşme Sorunları”, (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, İTÜ FBE, 1991), s.11.

²⁴ Müftüoğlu, Aydos, s.56

1969 yılında çıkan 1163 sayılı Kooperatifler Kanunu ile de devlet kooperatifçiliğe yeni boyutlar kazandırmıştır. Bu kanunla dikey bütünleşmeye imkan verilmiş, vergi muafiyetleriyle teşvik edilmiş ve il özel idareleri dahil kamu kurumlarının, belediyelerin, cemiyetlerin ve derneklerin kooperatif ortağı olmalarına imkan tanınmasıyla devlet ve kooperatif menfaatleri daha da artmıştır.²⁵

1981 yılında çıkarılan 2487 sayılı Toplu Konut Kanunu ile yıllık gider bütçesinin %5 'i konut yapımına aktarılması öngörülmüş ve bu kaynağın alt ve orta gelir gruplarında yer alan yurttaşlara ucuz krediler olarak aktarılması planlanmıştır.²⁶ Amacı dar gelirli kesim için konut üretmek olan Emlak Kredi Bankası'nın lüks konutlar üretmesi ve amacından sapması, ayrıca ekonomik krizin de etkisiyle kapanması, toplu konut çalışmalarının istenen başarıyı elde edememesine neden olmuştur.²⁷

Ayrıca, 7.11.1982 tarihli Anayasamıza göre; “Devlet, şehirlerin özelliklerini ve çevre şartlarını gözetken bir planlama çerçevesinde, konut ihtiyacını karşılayacak tedbirleri alır, ayrıca toplu konut teşebbüslerini destekler.”²⁸ Görüldüğü üzere anayasamızın son halinde de vatandaşların konut sahibi olmaları dolayısıyla, şehirlerimizin mimari bakımından düzenli bir yerleşime kavuşturulması açısından konuyu ele almış ve Devlete bir kamu görevi yüklenmiş, ayrıca bir toplu konut hamlesi olması dolayısıyla yapı kooperatifleri desteklenmiştir.²⁹

Konut sorununu çözüme kavuşturulabilmek için alternatif olan konut yapı kooperatiflerinin sayıları 1950’li yıllardan itibaren sürekli artan bir eğilim göstermiştir. 1950’den itibaren konut yapı kooperatiflerinin sayısal gelişimi, mali analiz türlerinden karşılaştırmalı analiz tekniğine göre yıllar itibarıyla artış ve azalışları hem miktar hem de yüzde olarak aşağıdaki Tablo 1’de daha açık görülmektedir:

²⁵ Müftüoğlu, Aydos, s.58

²⁶ Müftüoğlu, Aydos, s.59

²⁷ Yasemin Alkışer, “Türkiye’de Konut Sorununun Siyasi Bağlamda Araştırılması ve Değerlendirilmesi” , (Yayınlanmamış Doktora Tezi, İTÜ FBE, 2003), s.530.

²⁸ T.C. Anayasası m. 57.

²⁹ Agop Çavikoğlu, **İnşaat ve Kooperatif İşletmelerinde Muhasebe ve Vergi Uygulamaları**, İstanbul: İSMMMO Eğitim Semineri Notları, 2000, s.30.

Tablo(1) Yıllar İtibariyle Türkiye’de Konut Yapı Kooperatiflerinin Sayısı (1950–2006)

YILLAR	KOOPERATİF SAYISI	ARTIŞ - AZALIŞ	YÜZDE(%)
1950–1955	93	-	-
1955–1960	245	152	163,44
1960–1965	126	-(119)	-(48,57)
1965–1970	523	397	315,08
1970–1975	1794	1271	243,02
1975–1980	1631	-(163)	-(9,08)
1980–1985	3216	1585	97,17
1985–1990	20426	17210	535,13
1990–2001	61649	41223	201,81
2001–2006	62246	597	0,97

KAYNAK: Sanayi ve Ticaret Bakanlığı, Teşkilatlandırma. Gen. Md. 15.03.2006

1.2.2. Türkiye’de Konut Kooperatifçiliğinin Sorunları

Bugün ülkemizde kuruluş, işleyiş ve denetimi Sanayi ve Ticaret Bakanlığı’na ait, faaliyetleri 1163 sayılı KK ile düzenlenen 74 bin kooperatif bulunmakta ve bu kooperatiflerin yaklaşık 63 binini konut kooperatifleri oluşturmaktadır. Söz konusu kooperatiflerden 40 bin kadarı faal durumdadır.³⁰

Konut kooperatiflerini genel olarak 2’ye ayırabiliriz.

- İşyeri Kooperatifleri
- Konut Yapı Kooperatifleri

Tüm kooperatifler içinde yaklaşık %90 oranında paya sahip olan konut kooperatifleri orta ve dar gelirli kişilerin konut ihtiyacını karşılamasının yanında bir çok ciddi sorunla başbaşıdır. Bu sorunları genel olarak yönetim sorunları ile finansman sorunları olarak ele alabiliriz.

1.2.2.1. Yönetim Sorunları

Konut kooperatifleri konut sahibi olmak isteyenlerden oluşmuş bir ortaklıktır. Buna bağlı olarak yönetim kendi üyeleri tarafından gerçekleştirilmektedir.

Günümüzde yasaların konut kooperatiflerine sağladığı muafiyet ve istisnaların kötü niyetli kullanılması nedeniyle konut kooperatifi üretimi uygulamada özünden sapmış durumdadır. Eskiden özellikle dar gelirli ve evi olmayanlar konut ihtiyacını karşılamak için bir araya gelerek kooperatif kurmakta veya kurulan kooperatifte üye olmakta iken, günümüzde profesyonel kişi ve inşaat firmaları tarafından daha çok yüksek gelirli kesime hitap eden konutlar üretilmektedir. Ve bu da genellikle kooperatif kurucularının ve üretimi üstlenen taşeron firmaların ortak şahıslardan oluşması ve danışıklı dövüşüyle tamamlanmaktadır.

Ülkemizde konut yapı kooperatiflerinin yönetim kurullarında görev alanların kooperatifçilik bilincinden çıkarak kişisel çıkarları doğrultusunda hareket etmeleri

³⁰ Müftüoğlu, Aydos, s.59

sonucu birçok kooperatif yarım kalmış ve üyeleri mağdur olmuştur. Bunun sonucu olarak da halkın konut kooperatiflerine güveni zedelenmiştir.

Konut üretimi açısından ülkemiz ekonomisinde büyük önemi olan konut yapı kooperatiflerinin yöneticilerinin bu konuda uzmanlaşmış kişiler olmasına önem verilmelidir. Küreselleşmeye ve yeniliklere ayak uydurabilmek için yönetim hizmetlerinin ihtisas sahibi kişiler tarafından daha profesyonel yürütülmesi gerekmektedir.³¹

1.2.2.2. Finansman Sorunları

Kooperatif işletmelerde finansman kaynakları başlıca iki grupta toplanabilir:

- İç finansman kaynakları (Öz kaynaklar)
- Dış finansman kaynakları (Yabancı kaynaklar)³²

Kooperatiflerde öz kaynaklar esas itibariyle ortaklık payları, yedek akçeler, dağıtılmayan risturnlar ve diğer fonlardan oluşur. Yabancı kaynaklar ise; ortaklardan sağlanan borçlar, tahvil ihracı ile kısa ve uzun vadeli kredilerden oluşmaktadır.

Bütün işletmelerde olduğu gibi, kooperatif işletmelerde de finansman sorunları ana hatlarıyla aynı nitelikleri taşır.³³

Bilindiği gibi konut kooperatifçiliği yolu toplumun konut edinmede güçlük çeken kesimlerinin örgütlenmesi amacıyla kullanılmaktadır.³⁴ Diğer bir deyişle konut yapı kooperatifleri, birikimleriyle peşin ödeme yaparak konut alma gücü olmayan kişilerin, ödemeleri taksitlere bölerek daha rahat konut sahibi olabilmeleri sağlamak için kurulur.

³¹ Muhittin Karabulut, “ Kooperatifler ve Küreselleşme”, **Karınca Dergisi**, Sayı:765, 2000, s.18.

³² Koçtürk, s.21.

³³ Osman Altuğ, **Yapı Kooperatiflerinde Yönetim-Denetim Sorunları ve Sorumlulukları**, İstanbul: Marmara Üniversitesi Yayın no:542, 1991, s.44.

³⁴ Handan Dülger, “Konut Kooperatiflerinde Konut Üretim Sürecinin Değerlendirilmesi”, (Yayınlanmamış Doktora Tezi, İTÜ FBE, 1987), s.80.

Konut yapı kooperatiflerinde finansman ile ilgili en önemli problem üyelere aidatları zamanında toplayamamaktır. Bu problem hem üyelerle hem de yönetimle ilgilidir. Konut yapı kooperatiflerinin üretiminde her aşamada aynı tutarda maliyetler olmamaktadır. Bazı bölümlerinde üretim maliyetleri yüksek olmakta ve kısa zamanda ödenmesi gerekmektedir. Bu gibi durumlarda yine finansman problemi ortaya çıkmakta ve aşılamadığı takdirde üretimde aksamalar olmaktadır.

Konut yapı kooperatiflerinde diğer kooperatif türlerinden farklı olarak üye sayısı bellidir. Buna istinaden belirlenmiş olan aidatlar üzerinden aylık toplanacak toplam aidat tutarı da bellidir. Buna göre konut yapı kooperatiflerinin finansman sorununun çözümü için öncelikle bu konulara vakıf bir yönetim seçilmelidir. Yönetim de yıllık üretim planı ve bütçeleme ile finansman sorunlarını halledebilecek yeteneğe sahip olmalıdır.

1.3. KONUT YAPI KOOPERATİFLERİNDE MUHASEBE DÜZENİ

1.3.1. Muhasebenin Tanımı ve Kapsamı

Muhasebe, işletme eylemlerinin kontrolünü olurlu kılmak, geleceğe ilişkin işletme eylemlerini planlamak, işletme içi ve dışındaki kişilere işletmeye ilişkin etkin kararlar alabilmeleri için, mali olaylarla ilgili bilgilerin toplanması ve iletilmesi işlemi olarak tanımlanabilir.³⁵

Muhasebede verilerin toplanması; saptama, ölçme ve kayıt ile sağlanırken, verilerin iletilmesi ise; tasnif, özetleme ve yorumlama ile sağlanır.³⁶

Muhasebenin işletmeciliğin lisanı olduğu söylenir. Bu elbette ki finansal bir dildir. Her dil gibi bir mesaj veren ve bir de dinleyen tarafı vardır. Muhasebe verileri ile ilgilenen birçok farklı taraf mevcuttur.³⁷

İşletmelerle doğrudan ilgili olan işletme sahip ve ortaklarının yanı sıra o işletme ile ticari, mali ve ekonomik ilişkiler kuran işletmeler veya toplum bireyleri,

³⁵ Ümit Ataman, **Muhasebede Dönem İçi İşlemleri**, İstanbul: Türkmen Kitabevi, 2000.s.1.

³⁶ Ümit Ataman, **Şirketler Muhasebesi**, İstanbul: Türkmen Kitabevi, 2000.s.15.

³⁷ Philip May, Earl A.Spiller Jr., **Financial Accounting:Basic Concepts**, USA: Irwin, Boston, 1990, p.6.

kredi, finans ve yatırım kuruluşları ile çeşitli kamu kurum ve kuruluşları işletmenin faaliyet ve sonuçları ile ilgilenmekte ve bu konuda sağlıklı ve güvenilir bilgi sahibi olmak istemektedir. İşletmelerin faaliyet ve sonuçları konusunda bilgi kaynağı ise o işletmenin muhasebe kayıt ve belgeleri ile bunlara dayanılarak hazırlanmış mali tablolarıdır.³⁸ İşletmelerin muhasebe verileri ile ilgilenen taraflar şunlardır:

- İşletme sahipleri,
- Yöneticiler ve diğer operasyonel personeller,
- Kredi ve borç verenler,
- Çalışanlar ve teşekkülleri,
- Müşteriler,
- Vergi alanlar (Devlet, SSK, vb.),
- Düzenleyici otoriteler (İMKB, SPK, vb.),
- Kamuoyu.³⁹

Muhasebenin temel kavramları ve ilkeleri değişmediği halde işletmelerin faaliyet konularının farklı olması, farklı işlemlerin işletme içinde yürütülmesi ve farklı işletme hedefleri güdülmesi nedenleriyle, birbirinden ayrı muhasebe çeşitleri geliştirilmiştir. Örneğin; mal pazarlaması ile uğraşan bir ticaret işletmesinin muhasebesi ile, mal imal eden üretim işletmesinin muhasebesi birbirinden farklıdır. İmalat işletmesinde, temel muhasebe işlemlerinin yanı sıra malın maliyetini saptama yolunda da ayrıca muhasebe işlemlerinin yapılması söz konusudur. Bu nedenle farklı muhasebe çeşitleri oluşmuştur.⁴⁰ Bunlar tekdüzen hesap planında da görüleceği gibi temel olarak;

- Genel muhasebe ile,
- Maliyet ve yönetim muhasebesinden oluşmaktadır.

³⁸ Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği (MSUGT), Sıra no:1 s.7.

³⁹ Philip May, Earl A.Spiller Jr., p.7.

⁴⁰ <http://www.turkstudent.net/art/3133> (20.06.2006)

Ayrıca, işletmelerin türlerine bağlı olarak uygulama yöntemi değişen ve muhasebe eğitiminde de detaya inebilmeyi sağlayan şu muhasebe türleri vardır:

- Şirketler muhasebesi,
- İnşaat muhasebesi,
- Kooperatif muhasebesi,
- Banka muhasebesi,
- Sigorta muhasebesi.

1.3.2. Konut Yapı Kooperatiflerinde Muhasebe Düzeni

1.3.2.1. Konut Yapı Kooperatiflerinde Muhasebenin Gereği

Konut yapı kooperatifleri, ekonomik ve sosyal nitelikli kuruluşlardır. Faaliyet dönemleri içinde alım, satım, borç, alacak vb. faaliyetler yapılmakta ve bunları muhasebe defterlerine usulüne uygun şekilde kaydetmektedirler. Dönem sonlarında bilanço ve gelir tablosu gibi mali tablolar düzenlenmekte, kar (gelir fazlası) ya da zarar (gider fazlası) gibi sonuçlara ulaşabilmektedirler.⁴¹ Hem çeşitli raporlara ve mali tablolara ulaşarak mali konulardaki bilgi ihtiyacını karşılamak, hem de mali yasaların hükümlerine uyabilmek için konut yapı kooperatiflerinde iyi işleyen bir muhasebe sistemine ihtiyaçları vardır.

Kooperatifler, 1163 Sayılı Kanun çıkmadan önce, sermaye şirketleri içinde kabul edilmekte ve Türk Ticaret Kanunu'nun 6.faslında yer alan hükümlere tabi tutulmaktaydılar. Bütün şirketlerde asıl amaç kar olduğu halde, kooperatiflerde temel amaç ortaklar arasında karşılıklı yardım, dayanışma ve kefalet suretiyle ihtiyaçların karşılanması ve ekonomik menfaatlerin korunmasıdır. Bu temel farklılık

⁴¹ Karanlık, s.59.

kooperatiflerin, ticaret şirketlerinden ayrı tutulmasına ve 1163 Sayılı Kooperatifler Kanununun (24.4.1969) çıkarılmasına yol açmıştır.⁴²

1.3.2.2. Konut Yapı Kooperatiflerinde Muhasebe İşleyişi ve Defterler

Kooperatifler, ticaret şirketlerinden farklı nitelikleri nedeniyle kendilerine özel 1163 sayılı KK' ye tabidirler. Ancak, kooperatifler “tüzel kişi tacir” olmaları nedeniyle de TTK'nin “Gelirler Hükümleri” ne uymak zorundadırlar.⁴³ Ayrıca, KK'de; “Bu kanunda aksine açıklama olmayan hususlarda TTK'deki Anonim Şirketlere ait hükümler uygulanır.”⁴⁴ maddesinin bulunması bize, konut yapı kooperatiflerinin kurumlar vergisi mükellefi bir tüzel kişilik olduğunu kanıtlamaktadır.

Kooperatifler esas itibariyle kurumlar vergisi yükümlüsü olduklarından defter ve belge düzeni olarak da kurumlar vergisi yükümlüsü diğer şirketlerin tabi olduğu usullere tabi olmaları gerekmektedir.⁴⁵

“Bilanço esasına göre defter tutan 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 ve kar amacı gütmemeleri bu mecburiyetleri yerine getirmelerine engel teşkil etmemektedir.”⁴⁶ Bu maddeden de anlaşılacağı gibi tekdüzen muhasebe sistemine genel olarak konut yapı kooperatifleri için bir istisna getirilmediği gibi, kurumlar vergisinden muaf olanlar için de bir istisna getirilmemiştir. Bu nedenle konut yapı kooperatifleri de tekdüzen hesap planını uygulamak ve muhasebe kayıtlarını buna göre gerçekleştirmek zorundadırlar.

⁴² Sabri Bektöre ve Yılmaz Benligiray, **Şirketler ve Kooperatifler Muhasebesi**, 4. Baskı, Eskişehir: Anadolu Üni. Eğitim, Sağlık ve Bilimsel Araştırma Çalışmaları Vakfı Yayınları, Yayın No:45, 1989, s.6.

⁴³ Bektöre, Benligiray, s.258.

⁴⁴ KK m.98.

⁴⁵ Kazım Yılmaz, **İnşaat Muhasebesi Vergilendirme ve Asgari İşçilik**, Ankara: Ce-Ka Yayınları, 2004, s.552.

⁴⁶ MSUGT, Sıra no:1, Bölüm IV, s.8.

1.3.2.2.1. Tutulacak Defterler

KK’de kooperatiflerin tutacakları defterler olarak sadece “ortaklar defteri” ve “müfredat defteri”⁴⁷ belirtilmiştir. Diğer defterlerden hiç bahsedilmeyerek KK’de kooperatiflerin tutacağı defter ve belgelerle ilgili olarak; “Kooperatiflerin, kooperatif birliklerinin, kooperatif merkez birliklerinin ve Türkiye Milli Kooperatifler Birliğinin muhasebe usulleri ve mecbur olarak tutacakları defterler Ticaret Bakanlığınca belirtilebilir. VUK’ un bu hususlarla ilgili hükümleri saklıdır.”⁴⁸ hükmü mevcuttur. Bu kanun maddesinden, KK’ ye göre kooperatiflerin tutacağı defter ve belgelerle ilgili bir hüküm bulunmadığı ve kooperatiflerin de TTK ve VUK hükümlerine göre defter ve belge tutacağı anlaşılmaktadır.

Bunlardan da anlaşılabacağı üzere, konut yapı kooperatiflerinin tutacakları defterler konusunda KK, TTK, VUK ve KMY’ deki (Kooperatifler Muhasebe Yönetmeliği) hükümlere göre hareket etme zorunluluğu bulunmaktadır. Sözü edilen kanunlar ile yönetmelik hükümlerine göre yapı kooperatiflerinde tutulması gereken defterler aşağıda kanun ve yönetmelik maddeleriyle sıralanmıştır.⁴⁹

A) Kanuni Defterler

- Yevmiye Defteri (TTK m.66,70 – VUK m.182,183 – KMY m.2/A-a)
- Defteri Kebir (TTK m.66,71 – VUK m.182,184 – KMY m.2/A-b)
- Envanter defteri (TTK m.66,72,73 – VUK m.182,185 – KMY m.2/A-c)
- Karar defterleri
 - * GK karar defteri (TTK m.66,78,326 – KMY m.2/A-ç/I)
 - * YK karar defteri (TTK m.66,78,326 – KMY m.2/A-ç/II)
- Ortaklar defteri (KK m.16 – TTK m.326 – KMY m.2/A-d)

⁴⁷ KK m. 16, m. 66.

⁴⁸ KK m. 89.

⁴⁹ Ahmet Kurtulan, **Yapı Kooperatiflerinde Tekdüzen Hesap Planı Uygulaması ve Muhasebeleştirme**, 1.Baskı, Ankara: Gözlem Yayıncılık, 2000, s.17.

B) Yardımcı Defterler

- Kasa defteri (KMY m.2/C-1)
- Stok giriş çıkış defteri (KMY m.2/C-2)
- Sabit kıymetler ve demirbaş defteri (KMY m.2/C-3)
- Kıymetli evrak defteri (KMY m.2/C-4)
- Teftiş defteri (KMY m.2/C-5)
- Gelen giden evrak kayıt defteri (KMY m.2/C-6)

1.3.2.2.2. Defterlerin Tasdiki ve Kullanılması

KK'de defterler ve dolayısıyla tasdikleri hakkında hüküm bulunmamaktadır. Bu nedenle KK m. 89'a istinaden ilgili bakanlıkça hazırlanan KMY hükümlerine göre hareket etme gereği hasıla olmaktadır.⁵⁰

KMY' de; "yevmiye, kebir, envanter ve bilanço defterleri ile karar defterlerinin kullanılmaya başlanılmadan önce notere tasdik ettirilmesi gerekir"⁵¹ hükmü bulunmaktadır.

Bu maddeye istinaden adı geçen defterlerin TTK'ye göre "... defterler, kullanılmaya başlamadan önce tacir tarafından ticari işletmenin bulunduğu yerin noterine ciltli olarak ibraz olunur" kullanılacağı hesap döneminden önceki son ayda tasdik ettirilmesi zorunludur.⁵²

Tasdik edilen bu defterlerde kayıtların;

- Türkçe olarak tutulması,⁵³
- Mürekkeple veya makine ile yazılması gereklidir.⁵⁴

⁵⁰ Kurtulan, s.31.

⁵¹ KMY m. 4, f. 1.

⁵² TTK m. 69.

⁵³ VUK m. 215.

Ticari işlerden dolayı tacir sıfatına haiz olan kimseler arasında çıkan ihtilaflarda ticari defterlerin kati delil olabilmesi için defterler döküldükten sonra kapanış tasdiklerinin yapılması da önemlidir. Buna göre;

- Yevmiye defteri için izleyen yılın Ocak ayının son gününe kadar,
- Envanter defteri için izleyen yılın Mart ayının son gününe kadar

kapanış tasdiklerinin yapılması gerekmektedir.⁵⁵

1.3.2.2.3. Defterlerin Saklanması

VUK'da adı geçen zorunlu defter ve belgelerin (yevmiye defteri, defteri kebir, envanter defteri, imalat defteri, ambar defteri ve çiftçi işletme defteri), ilgili bulundukları yılı takip eden takvim yılı başından itibaren beş yıl süreyle saklanması gerekir.⁵⁶

TTK'de ise, defterlerin son kayıt tarihinden, saklanması zorunlu olan diğer hesap ve kağıtların da tarihlerinden itibaren on yıl geçinceye kadar saklanması zorunlu tutulmuştur.⁵⁷

Bu hükme göre, konut yapı kooperatiflerinin de bu on yıllık saklama süresine uygun hareket etmeleri zorunlu bulunmaktadır. Dolayısıyla on yıllık saklama süresi dolan defter ve belgelerin imha edilmesinde yasal bir sakınca yoktur. Ancak, kooperatifin yer ve imkanları elverdiği ölçüde on yıllık süreyi dolduran defter ve belgelerin de tasfiye sonuna kadar saklanmasında fayda görülmektedir.⁵⁸

Bu defter ve belgeler; yangın, su baskını veya yer sarsıntısı gibi bir afet sebebiyle ve kanuni müddet içinde ziyaa uğrarsa, ziyanın öğrenildiği tarihten itibaren 15

⁵⁴ VUK m. 216.

⁵⁵ Yeni TTK Tasarısı m. 64, f. 3'e göre; kapanış onayları izleyen faaliyet dönemlerinin altıncı ayına kadar yapılır.

⁵⁶ VUK m. 253.

⁵⁷ TTK m. 68, f. 1.

⁵⁸ Kurtulan, s.39.

gün içinde kooperatif yetkilileri kooperatifin bulunduğu yerin selahiyetli mahkemesinden kendilerine bir vesika verilmesini isteyebilirler.⁵⁹

⁵⁹ A.Nevzad Odyakmaz ve Osman Altuğ, **Kooperatifler Kanunu Yapı Kooperatifleri Muhasebesi ve İlgili Mevzuat**, İstanbul: Alfa Basım Yayım,Yayın no:149, 1997, s.204.

2. KONUT YAPI KOOPERATİFLERİNDE MALİYET MUHASEBESİ

2.1. MALİYET KAVRAMI

2.1.1. Maliyet ve Maliyet Muhasebesi Kavramları

Maliyetin çeşitli tanımları yapılabilmektedir. En genel tanımıyla maliyet; “belirli bir amaca ulaşmak için katlanılan, parasal olarak ifade edilebilen ve bir değer birikiminin oluşmasına olanak veren fedakarlıkların tümü” olarak ifade edilir.⁶⁰ Bir başka deyişle maliyet; “herhangi bir malı veya hizmeti, kullanıldığı veya satıldığı yerde veya durumda elde edebilmek için doğrudan doğruya veya dolaylı olarak yapılan toplam harcamalardır.”⁶¹

Maliyet muhasebesi, üretilen mamul ve hizmetlerin maliyetini oluşturan maliyet unsurlarını; türleri, oluş yerleri ve ilgili oldukları mamul ve hizmet türleri bakımından belirlenmesine ve izlenmesine olanak sağlayan bir hesaplama ve kayıt sistemidir. Maliyet muhasebesi, sadece belirli bazı faaliyetler ve faaliyet kolları için değil, her türlü üretim faaliyeti için maliyet hesaplamalarına olanak sağlamaktadır.⁶²

Konut yapı kooperatiflerinde de kooperatifin kurulma aşamasından teslimine kadar oluşan bütün giderler inşaatın maliyetini oluşturmaktadır. Bu açıdan bakacak olursak konut yapı kooperatifleri de bir üretim işletmesidir ve bu nedenle maliyet muhasebesi onlar için de üretim işletmeleri kadar önemlidir.

Bu çalışmanın esas konusu olan şerefiye uygulamasında öngörülen amaç; eşit koşullarda inşaat maliyetine katılan üyelerin, inşaatın tamamlanması sonucu çeşitli nedenlerle ortaya çıkan değer farklılıklarını da eşit koşullarda bertaraf ederek haksız gelir kazancı veya gider kaybını ortadan kaldırmaktır. Diğer bir deyişle; arsanın tahsisinden konutların teslimine kadar geçen süreçte, üyelerin yüklenmiş oldukları maliyetlerin üyelere yansıtılmasıdır. Bu nedenle çalışmanın bu bölümünde -şerefiye

⁶⁰ Osman Altuğ, **Maliyet Muhasebesi**, Genişletilmiş 13. Baskı, İstanbul: Türkmen Kitabevi, 2001, s.15.

⁶¹ Nalan Akdoğan, **Tekdüzen Muhasebe Sisteminde Maliyet Muhasebesi Uygulamaları**, Gözden Geçirilmiş Beşinci Baskı, Ankara: Gazi Kitabevi, 2000, s.11.

⁶² Altuğ, Maliyet Muhasebesi, s.6.

uygulamalarında tamamlayıcı olması açısından- konut yapı kooperatiflerinde şerefiye ve daha sonra tasfiye aşamalarına gelinceye kadar katlanılacak maliyet çeşitlerine değinilmiştir.

Şerefiye hesaplaması, konut yapı kooperatiflerinde bütün maliyet unsurları ile birlikte üretim sürecinin tamamlanıp konutların üyelere teslimi aşamasına gelindiğinde yapılması gerekli olan bir hak eşitliği uygulamasıdır. Konut yapı kooperatifinin tasfiyeye girebilmesi için maliyet hesaplamalarından sonra şerefiye bedellerinin hesaplanması ve konutların üyelere bu bedeller ödendikten sonra dağıtılması gerekmektedir. Şerefiyeler, konut maliyetlerinin çıkartılıp üyelere adaletli olarak paylaştırılması ve konut yapı kooperatifinin tasfiyeye girebilmesi aşamalarında köprü vazifesi görmektedir. Bu nedenle, bu çalışmada konu sıralaması da öncelikle maliyetler ve şerefiye hesabı daha sonra ise konut yapı kooperatifinin tasfiyesi şeklinde olmuştur.

Maliyet muhasebesinin elde edilecek sonuçlar bakımından başlıca amaçlarını şu şekilde sıralayabiliriz:

- Birim maliyetleri saptamak,
- İşletme faaliyetlerinin kontrolüne yardımcı olmak,
- Kısa ve uzun dönemli planlama çalışmalarına yardımcı olmak,
- Yöneticilerin alacakları kararlara yardımcı olmak.⁶³

2.1.2. Konut Yapı Kooperatiflerinde Maliyet Muhasebesi

Yapı kooperatiflerinde esas faaliyet, bir yapının imal edilmesidir. Madde, malzeme, işçilik ve diğer üretim maliyetlerine katlanılan inşaat faaliyetinde, ortaya çıkarılan konutlar bir imalatın ürünüdür. İnşaat faaliyetinin kooperatif tarafından kendi bünyesinde emanet usulü yapılması veya işin bir müteahhit bünyesinde ihale usulü yapılıyor olması, faaliyetin yapı kooperatifi açısından bir mamul üretimi olduğunu ortadan kaldırmaz. Kooperatif tarafından direkt alınan malzemeler veya müteahhit

⁶³ Nasuhi Bursal ve Ercan Yücel, **Maliyet Muhasebesi İlkeler ve Uygulamalar**, 8.Basım, İstanbul: Der Yayınları, 2000, s.14.

tarafından yapılan hizmet karşılığında alınan fatura tutarları, kooperatif açısından konut üretiminin unsuru olmaktadır.⁶⁴

Yapı kooperatiflerini muhasebe açısından hizmet işletmesi olarak görmek ve dolayısıyla yapılan faaliyetin hizmet faaliyeti olduğunu öne sürmek, kooperatif tüzel kişiliğini kooperatif ortaklarına karşı müteahhit konumunda nitelendirmek olur ki, bu da 1163 sayılı Kooperatifler Kanununun lafzına ve ruhuna aykırıdır.⁶⁵

Konut yapı kooperatiflerinin bilanço esasında olması ve üretim işletmesi olması vasıfları nedeniyle MSUGT düzenlemelerine göre 7/A seçeneğindeki tekdüzen hesap planını ve maliyet hesaplarını kullanmaları gerekir. Buna göre; konut yapı kooperatiflerinde 7/A seçeneğinde maliyet hesap grupları şu şekilde oluşmaktadır:

710 Direkt İlk Madde ve Malzeme Giderleri

720 Direkt İşçilik Giderleri

730 Genel Üretim Giderleri

750 Araştırma ve Geliştirme Giderleri

760 Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri

770 Genel Yönetim Giderleri

780 Finansman Giderleri

Konut yapı kooperatiflerinde, üretimde kullanılmak üzere satın alınan madde ve malzemeler, 150- İlk Madde ve Malzeme hesabında izlenir. Sarf edilen madde ve malzeme tutarları bu hesabın alacağı karşılığında 710- Direkt İlk Madde ve Malzeme Giderleri hesabına aktarılır. İnşaat üretim faaliyeti ile doğrudan ilgili işçilik giderleri (inşaat yapımında çalışanların işçi ücretleri vb.) 720- Direkt İşçilik Giderleri hesabında takip edilir. Direkt ilk madde ve malzeme ile direkt işçilik dışında kalan, üretim

⁶⁴ Recep Selimoğlu, **İnşaat İşlerinde ve Yapı Kooperatiflerinde Vergilendirme-Muhasebe Uygulamaları**, İstanbul: İSMMMO Yayınları, Yayın No: 41, 2003, s.173.

⁶⁵ Selimoğlu, s.173.

maliyetiyle ilgili giderler ise 730- Genel Üretim Giderleri hesabında izlenir. Dönem sonunda bu hesaplarda biriken üretim giderleri, 711, 721 ve 731 kodlu yansıtma hesaplarına aracılığıyla 151- Yarı Mamuller-Üretim hesabına aktarılır. Bilançoda yer alacak olan 151 kodlu hesabın tutarı, henüz üretimi tamamlanmamış konutun bilanço tarihindeki birikmiş maliyetini gösterir.⁶⁶

2.1.3. Konut Yapı Kooperatiflerinde Maliyet Türleri⁶⁷

Konut yapı kooperatiflerinde 3 çeşit maliyet türü vardır.

1. Hazırlık maliyeti: Bir işi veya projeyi uygulama aşamasına getirinceye kadar yapılan giderlerin toplamıdır. Örneğin; bir konut yapı kooperatifinin tamamlanabilmesi için ihtiyaç duyulan sermayesi, kooperatifin yapılacağı yerin seçilmesi, üretimin ne şekilde yapılacağı gibi projelerin hazırlanması için yapılacak olan personel, mühendis ve danışman ücretleri vb.

2. İnşaat Maliyeti: Projelerin uygulanmasına karar verilmesi ve üretimin başlamasından konutların teslimine kadar yapılan, üretim faaliyetlerini kapsayan her türlü maliyetten oluşur.

3. Faaliyet Maliyeti: Konut yapı kooperatifinde üretim dışında, faaliyetlerin sürdürülebilmesi için yapılan her türlü giderden oluşur. Örneğin; büro giderleri, muhasebe giderleri, tanıtım ve pazarlama giderleri, kira giderleri vb.

2.2. KONUT YAPI KOOPERATİFLERİNDE MALİYETLERİN MUHASEBELEŞTİRİLMESİ

2.2.1. Altyapı ve İnşaat Üretim Giderlerinin Muhasebeleştirilmesi

Konut yapı kooperatiflerinde ilk olarak inşaat imalatının hangi şekilde yapılacağına karar verilir. İmalat ve inşaat işlerinin yaptırılma yöntemini belirlemek genel kurulun yetkisindedir.⁶⁸ İnşaat yapım yönteminin farklı olması uygulanacak

⁶⁶ Selimoğlu, s.174.

⁶⁷ Zeyyat Hatiboğlu, **Temel Ticaret ve Maliyet Muhasebesi**, İstanbul: Beta Basım Yayım, 1993, s.243.

⁶⁸ KK m. 42.

muhasebe planının ve hesap işleyişinin de farklı olmasına neden olacaktır. İnşaat yapım yöntemleri 3 çeşittir:⁶⁹

- Emanet usulü,
- İhale usulü,
- Kısmen ihale, kısmen emanet usulü.

2.2.1.1. Emanet Usulüne Göre Yapılan Kooperatiflerde Hesap İşleyişi

Üretimi emanet usulüne göre yapılacak olan kooperatif inşaatları bir müteahhit eliyle değil, genel kurulca oluşturulan “Emanet Komisyonu” marifetiyle yürütülür.⁷⁰ Konut yapı kooperatiflerinde genel kurul, kooperatif yönetim kurulunu emanet komisyonu olarak görevlendirir. Ancak, yönetim kurulu üyelerine bu sıfatları veya görevleri dolayısıyla, aylık ücret huzur hakkı, risturn ve yolluk dışında başkaca ödeme yapılamaz.⁷¹ Bu nedenle, yönetim kurulu üyeleri aynı zamanda emanet komisyonu üyeleri olarak da görevlendirilmişlerse, aylık ücretleri ona göre belirlenmelidir.

İşin emanet usulüyle yapımında inşaat üretimi ya araya bir yüklenici girmeksizin doğrudan kooperatif tarafından yapılır ya da küçük bölümler halinde taşeronlara malzemeli ya da malzemesiz olarak yaptırılır.⁷²

İnşaat üretiminde emanet usulü seçilen kooperatiflerde, inşaat malzemelerinin giriş-çıkışını takip etmek için bir “Stok Giriş ve Çıkış Defteri” tutulur.⁷³

İşin emanet usulüyle yapıldığı kooperatiflerde, inşaat doğrudan kooperatif tarafından imal edilir. Bu durumda da kullanılacak maliyet hesapları özel inşaat işlerinde kullanılan hesaplarla aynı olacaktır.⁷⁴ Bu durumda 7/A seçeneğindeki 710, 720 ve 730 nolu maliyet hesapları kullanılacak, dönem sonunda yansıtma hesapları

⁶⁹ Odyakmaz ve Altuğ, s.446.

⁷⁰ Kurtulan, s.207.

⁷¹ KK m. 56, f. 6.

⁷² Murat Akyol, “Yapı Kooperatiflerinde Tek Düzen Hesap Sistemine Uygun Muhasebe Kayıt ve Raporlama Sistemi ve Uygulama Önerisi”, (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, M.Ü. SBE, 2002), s.80.

⁷³ KMY m. 2/C-2.

⁷⁴ Yılmaz, s.558.

kullanılarak 151- Yarı Mamuller-Üretim hesabına devredilecektir.⁷⁵ İlk madde ve malzeme önce 150 İlk Madde ve Malzeme hesabına alınır. Kullanıma sevk edildikçe 710 Direkt İlk Madde ve Malzeme Giderleri hesabına aktarılır. İşçilikler 720 Direkt İşçilik Giderleri hesabına, diğer üretim giderleri de 730 Genel Üretim Giderleri hesabına kaydedilir. İnşaat bittiği zaman 151 hesabı 152 Mamuller hesabına devredilir. Daireler ortaklara dağıtıldığı zaman da 152 hesabı 620 Satılan Mamuller Maliyeti hesabına aktarılır.⁷⁶

Örnek: S.S. Onur Konut Yapı Kooperatifinin yıllara yaygın inşaat maliyeti kümülatif olarak gider türleriyle aşağıdaki gibidir;

Direkt İlk Madde ve Malzeme Gideri	83.000,00-YTL
Direkt İşçilik Giderleri (Brüt : 58.300.-)	70.852,50.-YTL
Genel Üretim Giderleri	<u>36.200,00.-YTL</u>
Üretim Gideri (üretim maliyeti) Toplamı	<u>190.052,50.-YTL</u>

Direkt işçilik giderlerinin hesaplanması şu şekilde yapılmaktadır:

Brüt ücret = 58.300.-

SSK Primi İşçi Payı = Brüt ücret x 14/100

$$= 58.300 \times 14/1000 = 8.162.-YTL$$

İşsizlik İşçi Payı = Brüt ücret x 1/100

$$= 58.300 \times 1/100 = 583.-YTL$$

Gelir Vergisi Matrahı = Brüt Ücret – (SSK Primi İşçi Payı + İşsizlik İşçi Payı)

$$= 58.300 - (8.162 + 583) = 49.555.-YTL$$

Gelir Vergisi = Gelir Vergisi Matrahı x 15/100

⁷⁵ Odyakmaz ve Altuğ, s.446.

⁷⁶ Yılmaz, s.558.

$$= 49.555 \times 15/100 = 7.433,25.-YTL$$

$$\underline{\text{Damga Vergisi}} = \text{Brüt Ücret} \times 6/1000$$

$$= 58.300 \times 6/1000 = 349,80.-YTL$$

$$\underline{\text{Net Ödenen Ücret}} = \text{GV Matrahı} - (\text{Gelir Vergisi} + \text{Damga Vergisi})$$

$$= 49.555 - (7.433,25 + 349,80) = 41.771,95.-YTL$$

$$\text{SSK Primi İşveren P.} = \text{Brüt Ücret} \times 19.5/100$$

$$= 58.300 \times 19.5/100 = 11.368,50.-YTL$$

$$\text{İşsizlik İşveren Payı} = \text{Brüt Ücret} \times 2/100$$

$$= 58.300 \times 2/100 = 1.166.- YTL$$

_____ / _____

150 İLK MADDE VE MALZEME HESABI 83.000,00.-

150.00 Demir 24.000.-

150.01 Çimento 7.000.-

150.02 Kum 9.000.-

150.03 Mermer 43.000.-

102 BANKALAR HESABI 83.000,00.-

Madde ve malzemenin satın alınması.

_____ / _____

710 DİREKT İLK MADDE VE MALZ.GİD.HS. 83.000,00.-

150 İLK MADDE VE MALZEME HS. 83.000,00.-

Madde ve malzemelerin üretimde kullanılması.

_____ / _____

720 DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ HS.	70.852,50.-
360 ÖDENECEK VERGİ VE FON.HS.	7.783,05.-
360.01 Öden.Gelir Ver.	7.433,25.-
360.02 Öden.Damga V.	349,80.-
361 ÖDEN.SOS.GÜV.KESİNTİLERİ.HS.	21.297,50.-
361.01 İşveren Payı	12.552,50.-
361.02 İşçi Payı	8.745,00.-
335 PERSONELE BORÇLAR HS.	41.771,95.-

İşçilik giderlerinin tahakkuku.

_____ / _____

730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ HS.	36.200,00.-
102 BANKALAR HESABI	36.200,00.-

Genel üretim giderleri.

_____ / _____

151 YARIMAMUL ÜRETİM HESABI	190.052,50.-
711 DİREKT İLK M.MLZ.YANSITMA HS.	83.000,00.-
721 DİREKT İŞÇİLİK GİD.YANSITMA HS.	70.852,50.-
731 GENEL ÜRETİM GİD.YANSITMA HS.	36.200,00.-

Dönem sonunda üretim giderlerinin yansıtılması.

_____ / _____

711 DİREKT İLK M.MLZ.YANSITMA HS. 83.000,00.-

721 DİREKT İŞÇİLİK GİD.YANSITMA HS. 58.300,00.-

731 GENEL ÜRETİM GİD.YANSITMA HS. 36.200,00.-

710 DİREKT İLK MADDE VE MALZ.GİD.HS. 83.000,00.-

720 DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ HS. 70.852,50.-

730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ HS. 36.200,00.-

Üretim giderleri hesaplarının yansıtılarak kapatılması.

_____ / _____

152 MAMULLER HESABI 190.052,50.-

151 YARIMAMUL ÜRETİM HESABI 190.052,50.-

Konutların üretiminin tamamlanması.

_____ / _____

620 SATILAN MAMULLER MAL.HES. 190.052,50.-

152 MAMULLER HESABI 190.052,50.-

Dairelerin ortaklara dağıtılması.

_____ / _____

2.2.1.2. İhale Usulüne Göre Yapılan Kooperatiflerde Hesap İşleyişi

İhale usulünde; kooperatif inşaatları malzemeli ve işçilikli olarak, ihaleyi alan firma tarafından varılan anlaşma doğrultusunda yapılır. Bu usulde, belirli dönemler içinde yapılan imalat için o dönem sonunda hakediş raporları düzenlenir. Kooperatif bu raporda belirtilen imalat tutarı kadar inşaatı müteahhitten satın almış ve müteahhide bu tutar kadar borçlanmış olur. Yani her hakediş raporu ile kooperatif yarı mamul-üretim satın almakta ve karşılığını da müteahhide borçlanmaktadır.⁷⁷

İhale usulüne göre yapılan kooperatif inşaatlarında, müteahhide ödenen hakediş bedelleri 151 Yarı Mamuller Üretim hesabına borç, 360 Ödenecek Vergi ve Fonlar hesabı ile stopaj ve fon kesintilerinden arta kalan kısmı 320 Satıcılar hesabına alacak kaydedilir. Müteahhide ödenen net avanslar kesintiler toplamı ile birlikte 159 ya da 259 Verilen Sipariş Avansları hesabının borcunda izlenir. İnşaatın tamamlanması durumunda 151 nolu hesapta biriken tutar 152 Mamuller hesabına aktarılır. Konutların devredilmesi sırasında ise 152 nolu hesap alacaklandırılıp 620 Satılan Mamuller Maliyeti hesabı borçlandırılır.

Gelir Vergisi Kanununa göre, hakediş bedelleri üzerinden %5 gelir vergisi tevkifatı yapılması zorunludur.⁷⁸ Ancak, müteahhide avans verilmiş ise bu avanstan daha önce vergi tevkifatı yapılmış olacağından, ilgili hakediş bedelinden mahsup edilen avans miktarı düşüldükten sonra kalan hakediş bedeli üzerinden tevkifat yapılacaktır. Aksi halde hem verilen avanstan hem de hakediş bedelinden tevkifat yapılmakla mükerrer kesinti yapılmış olur.⁷⁹

Örnek: S.S. Onur Konut Yapı Kooperatifi, Yap-Sat Müteahhitlik LTD.ŞTİ. firması ile inşaatın sıva ve boya işleri ile ilgili olarak brüt 100.000.-YTL hakediş bedeli hesaplanmış ve bu tutarın %20'sini avans olarak ödemiştir.

⁷⁷ Kurtulan, s.211.

⁷⁸ GVK m. 42 - m. 94, f. 1, b. 3.

21.06.2006 Tarih ve 26205 sayılı Resmi Gazetede Yayınlanan 5520 Sayılı Yeni Kurumlar Vergisi Kanunu m.15/a bendinde bu oran %15 olarak belirtilmiş, ancak 28.06.2006 Tarih ve 2006-1 (Kesinti Uygulaması-1) No.lu Kurumlar Vergisi Sirküleri m.3'e göre, 21.06.2006 tarihinden itibaren Stopaj kesintisi oranı tekrar %5 olarak değiştirilmiştir.

⁷⁹ Kurtulan, s.211.

Kesintiler: 20.000.-YTL x %5 = 1.000.-YTL

_____ / _____

159 VERİLEN SİPARİŞ AVANSLARI HS. 20.000.-

159.01 Yap-Sat LTD.ŞTİ. Hakediş Avansları

102 BANKALAR HS. 19.000.-

360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR HS. 1.000.-

360.01 Ödenecek Hakediş Tevkifatları

1 nolu hakedişin avans ödemesi.

_____ / _____

151 YARI MAMULLER-ÜRETİM HS. 100.000.-

151.01 İnşaat hak edişleri

102 BANKALAR HS. 76.000.-

159 VER.SİP.AVANSLARI HS. 20.000.-

360 ÖDEN.VERGİ VE FONLAR HS. 4.000.-

1 nolu hak edişin tamamlanması.

_____ / _____

152 MAMULLER HESABI 100.000.-

151 YARI MAMULLER-ÜRETİM HS. 100.000.-

151.01 İnşaat hak edişleri

İnşaatın tamamlanması.

2.2.1.3. Emanet ve İhale Usulünün Birlikte Yapılmasında Hesap İşleyişi

İşin bir kısmının emanet usulüne göre bir kısmının da ihale usulüne göre yapılmasında, her usule göre yapılan işler ayrı ayrı o usule göre muhasebeleştirilir.⁸⁰ Uygulamada konut yapı kooperatif inşaatları genellikle iki usulün birlikte uygulanması şeklinde tamamlanmaktadır.

2.2.2. Kooperatiflerde Arsa Alımı

Arsa, arazi, tarla gibi taşınmaz mal alımında takip edilecek usul ile alınacak taşınmaz malın niteliğini, yerini ve azami fiyatını belirlemek genel kurulun devir ve terk edemeyeceği yetkiler arasındadır.⁸¹ Yönetim kurulu üyelerinin böyle bir yetkiyi kullanması yasaktır⁸² ve aksine hareket eden yöneticiler hakkında cezai yaptırım uygulanacaktır.⁸³ Ayrıca kooperatife alınması kararlaştırılan taşınmaz mal alımının, tapu devri veya tapuya şerh verdirilecek bir satış vaadi sözleşmesiyle yapılması ve kooperatifin amacına uygun olması gerekmektedir.⁸⁴

Uygulamada konut yapı kooperatiflerine alınan arsa ve araziler 250- Arazi ve Arsalar hesabında izlenmektedir. Kooperatiflerin taşınmaz malları maliyet bedeli ile değerlendirilirler.⁸⁵ Maliyet bedeli ise, arsa ve arazini satın alınan bedeli ile buna ilişkin yapılan tüm giderlerinin toplamını ifade etmektedir.⁸⁶ Ancak, noter, mahkeme, kıymet takdiri, komisyon ve tellaliye giderleri ile tapu harçlarının maliyet bedeline dahil edilmesine veya genel giderler arasında gösterilmesinde kooperatifler serbest bulunmaktadır.⁸⁷ Yapı kooperatiflerinde kurumlar vergisi muaflığı nedeniyle matraha eklenme söz konusu olmayacağından, arsa alımıyla ilgili giderlerin gider hesaplarında

⁸⁰ Yılmaz, s.562.

⁸¹ KK m. 42.

⁸² KK m. 59, f. 8.

⁸³ KK Ek m. 2, f. 1.

⁸⁴ KK m. 59, f. 4-5.

⁸⁵ VUK m. 269.

⁸⁶ VUK m. 262.

⁸⁷ VUK m. 270.

değil, 250 Arsa ve Araziler hesabında izlenmesi yerinde olacaktır.⁸⁸ Böylece arsanın bilançoda gerçek maliyet bedeli üzerinden yer alması sağlanacaktır.

Örnek: S.S. Onur Konut Yapı Kooperatifi, genel kurulda alınan karar doğrultusunda 250.000.-YTL' ye 9.000m2 arsa satın almıştır. Tapu devri öncesinde arsa sahibine 25.000.-YTL avans ödenmiştir. Arsanın alışıyla ilgili 6.000.-YTL tapu masraf oluşmuştur.

_____ / _____

159 VERİLEN SİPARİŞ AVANSLARI HS. 25.000.-

102 BANKALAR HS. 25.000.-

Arsa sahibine avans ödenmesi.

_____ / _____

250 ARAZİ VE ARSALAR HESABI 256.000.-

159 VERİLEN SİPARİŞ AVANSLARI HS 25.000.-

102 BANKALAR HESABI 225.000.-

100 KASA HESABI 6.000.-

Kooperatife arsanın satın alınması.

_____ / _____

İnşaat yapımı başladığında arsanın maliyeti, inşaat maliyeti ile ilgili hesaba devredilmektedir.

_____ / _____

151 YARIMAMUL-ÜRETİM HESABI 256.000.-

⁸⁸ Kurtulan, s.203.

151.02 İnşaat Arsası

250 ARAZİ VE ARSALAR HS.

256.000.-

Arsanın inşaat üretim maliyetine devredilmesi.

_____ / _____

2.2.3. İşçilik Giderlerinin Muhasebeleştirilmesi

2.2.3.1. Asgari İşçilik Uygulaması

Sosyal Sigortalar Kurumunun başta gelen gelir kaynağı beyan esasına göre kuruma bildirilen sigorta primleridir. Ülkemizde kayıt dışı istihdamın çok yüksek olması kurumun aktüaryal dengesinin bozulmasına, bütçe açıklarının artmasına ve dolayısıyla hizmetlerin gereğince yerine getirilememesine yol açmaktadır. Bu nedenlerden dolayı kurum asgari işçilik uygulamasını başlatmak zorunda kalmıştır.⁸⁹

SSK, 7.7.1994 tarihinden itibaren 16-86 Ek Genelgesi ile inşaat işleri ile ihale konusu işler için asgari işçilik uygulaması başlatmıştır

İnşaat işleri ile ihale konusu işler için iş bitiminden sonra dosya üzerinde yaptığı bir değerlendirme sonucunda, kurumca (ilgili meslek kuruluşlarının görüşleri doğrultusunda) belirlenen bir barajın üzerinde işçilik bildiriminde bulunduğunu gördüğü işverenlere ilişiksizlik belgesini hemen vermekte ve işyeri dosyasını tasfiye etmektedir. İşçilik bildiriminin barajın altında olduğunun tespit edilmesinde ise, kurum müfettişince asgari koşullarda resen saptanmış bulunan eksik bildirimle ilişkin prim tutarının tahsilinden sonra ilişiksizlik belgesi verilmektedir. SSK tarafından resen prim tahakkuk ettirilebilecek ve buna bağlı gecikme zammı ve idari para cezaları dahil işveren borçları tahsil edilmedikçe ilişiksizlik belgesi verilmeyecektir.⁹⁰

⁸⁹ İsa Karakaş, “SSK Uygulamasında İhale Konusu İşlerde En Az İşçiliğin Matrahı ve Tespiti”, **Sayıştay Dergisi**, Sayı 49, Nisan 2003, s.117.

⁹⁰ 506 Sayılı Sosyal Sigortalar Kanunu m. 79, f. 5.

2.2.3.2. Yaklaşık Maliyet Bedeli Hesaplaması

1- Aynı takvim yılında başlayıp biten inşaatlarda, o yılın metrekare maliyet bedeli esas alınarak hesaplama yapılır.

2- 2 takvim yılını aşmayan inşaatlarda, inşaatın bitim yılının bir önceki yıla ait metrekare maliyet bedeli esas alınarak hesap yapılır.

3- Faaliyet süresi 2 takvim yılından fazla olan bina inşaatlarında, faaliyet süresine giren bitim yılı dışındaki her takvim yılına ait birim maliyet bedellerinin toplanarak yıl sayısına bölünmesi ve aritmetik ortalamanın alınması ile birim maliyet bedeli hesaplanır.

Hesaplanan birim maliyet yapı alanı m2 ile çarpılarak yaklaşık maliyet bedeli bulunur ve değerlendirme bu maliyet bedeline göre yapılır.⁹¹

Müteahhide ihale usulü ile yaptırılmış olunan bölümler için alınan işçilik faturaları işçilik hesabından düşürülür. Müteahhit firmadan ayrıca kurumdan alınmış ilişiksizlik yazısı istenir. Bu belgenin temin edilememesi durumunda sözleşme şartlarına göre müteahhide ödeme yapılmaz.

Asgari işçilik uygulaması sonucu bulunacak matrah, işyeri kayıtlarının incelenip incelenmemesine göre değişiklik göstermektedir. Kurum, mükelleflere ilişiksizlik belgesi alabilmeleriyle ilgili 2 alternatif sunmuştur.⁹² Taahhüt konusu işyerini yasal süresi içinde kurumda tescil ettiren işverenler dilekçe ile müfettiş incelemesi istemediğini, işverenin bildirmiş olduğu işçilik tutarının kurumca belirlenen barajın altında kalması durumunda, yapılan işin müfettiş incelemesine sevk edilmemek üzere aradaki farkın kuruma ödenmek istenildiği belirtilerek, ilişiksizlik belgesi alındıktan sonra da müfettiş incelemesi istenilmeyeceği taahhüt edilmesi gerekmektedir.⁹³ Müfettiş incelemesi olmadığı zaman kurum, yapacağı hesaplamada

⁹¹ Çavikoğlu, s.88.

⁹² Karakaş, s.119.

⁹³ Ayrıntılar için Bkz. 07.11.1995 tarih ve 16/118 ek sayılı SSK genelgesi.

uygulanacak işçilik oranının %25 eksikliğini dikkate alacaktır.⁹⁴ Müfettiş incelemesi yapıldığı takdirde işçilik hesaplaması yapılırken %25 indirim uygulanmaz.

Örnek: S.S. Onur Konut Yapı Kooperatifi aşağıdaki bilgilerle konut inşaatını tamamlamıştır. Tescilinden itibaren bildirilen toplam prim 65.300.-YTL'dir. Kooperatif ilgili SSK müdürlüğüne müfettiş incelemesi istemediğine dair dilekçe vermiştir.

Başlama tarihi: 01.02.2004

Bitiş tarihi : 26.02.2006

Yüzölçümü : 2.400 m²

Niteliği : Asansörlü ve kaloriferli konut inşaatı

İşçilik oranı : %12

(İnşaat, özellikleri itibarıyla III. Sınıf B grubunda yer alan kaloriferli ve asansörlü konut sınıfına girmektedir.)⁹⁵ Buna göre;

2004 yılı birim fiyatı⁹⁶ : 322,00.-YTL

2005 yılı birim fiyatı⁹⁷ : 359,00.-YTL

$322,00 + 359,00 = 681,00.-YTL$

2 yıldan uzun sürdüğü için $681/2=340,5.-YTL$

$340,5 \times 2.400 = 817,200.-YTL$ maliyet bedeli esas alınacaktır.

Buna göre müfettiş incelemesi olmayacağından;

⁹⁴ SSK'nın 07.07.1994 tarih ve 16-86 ek sayılı genelgesinde işçilik oranının %2 eksikliğinin alınacağı öngörülmüş iken bu oran 26.02.1995 tarih ve 22214 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 12 nolu tebliğ ile %25 eksikliği olarak değiştirilmiştir.

⁹⁵ 16-192 Ek Sayılı Genelge.

⁹⁶ Mimarlık ve Mühendislik Hizmet bedellerinin Hesabında Kullanılacak 2004 Yılı Yapı Yaklaşık Birim Maliyetleri Hakkında Tebliğ, **Resmi Gazete**, Sayı 25371, 12 şubat 2004

⁹⁷ Mimarlık ve Mühendislik Hizmet bedellerinin Hesabında Kullanılacak 2005 Yılı Yapı Yaklaşık Birim Maliyetleri Hakkında Tebliğ, **Resmi Gazete**, Sayı 25728, 15 şubat 2005

%12'nin %75'i alınacak. Bu da % 9 almaktadır.

$817,200 \times \%9 = 73,548$.-YTL asgari beyan edilmesi gereken işçilik.

Bu durumda 8,248.-YTL ilave prim kuruma beyan edilecektir.

2.2.3.3. İşçilik Giderlerinin Muhasebeleştirilmesi

İşçilik giderleri inşaat üretimlerinde, kullanılan malzemeden sonra en fazla maliyet unsuru oluşturan giderlerdir. Kendi içerisinde direkt ve endirekt giderler olarak 2'ye ayrılırlar:

Direkt işçilik giderleri, işin yapımında bedensel veya zihinsel olarak direkt olarak etkin olan faaliyetlerin para ile ifade edilmiş olan değerleridir. Dolayısıyla duvarcı, sıvacı, boyacı, kaynakçı, amele vb.lerinin almış oldukları ücretler direkt işçilik gideri sayılır.⁹⁸

Endirekt işçilik giderleri, yapılan işin devamı yönünden esas olmakla birlikte doğrudan üretim maliyetine girmeyen ya da üretilen mamullerle ilişkisi doğrudan kurulamayan giderlerdir. Bunlara örnek olarak; birden fazla inşaatın yapımında görev alan kamyon şoförleri; buldozer, vinç gibi araç operatörleri; şantiye amiri, puantör, ambar memuru vb. kişilerin almış oldukları ücretler gösterilebilir.⁹⁹

Örnek: S.S. Onur Konut Yapı Kooperatifi inşaat işlerinin yapımı için 24 personel çalıştırmakta olup personellerin aylık toplam brüt ücretleri 22.100.-YTL'dir.

- SSK primi işveren payı : 4.751,50.-YTL
- SSK primi işçi payı : 3.315,00.-YTL
- Gelir vergisi : 2.817,77.-YTL
- Damga vergisi : 132,60.-YTL

⁹⁸ Hayrettin Usul, **İnşaat Muhasebesi**, Isparta: Süleyman Demirel Üniversitesi İİBF Yayın no:37,,2003, s.33.

⁹⁹ Usul, s.33.

_____ / _____

720 DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ HS. 26.851,57.-

335 PERSONELE BORÇLAR HS. 15.834,70.-

335.01 Aylık İşçi Ücretleri

360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR HS. 2.950,37.-

360.01 Ödenecek Gelir Ver. 2.817,77

360.02 Ödenecek Damga Ver. 132,60

361 ÖDEN.SOSYAL GÜV.KES.HS. 8.066,50.-

361.01 SSK Primi İşveren p. 4.751,50

361.02 SSK Primi işçi payı 3.315,00

Personel Ücretlerinin Tahakkuku.

_____ / _____

335 PERSONELE BORÇLAR HS. 15.834,70.-

335.01 Aylık İşçi Ücretleri

102 BANKALAR HS. 15.834,70.-

Personel Ücretlerinin Ödenmesi.

_____ / _____

360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR HS. 2.950,37.-

360.01 Ödenecek Gelir Ver. 2.817,77.-

360.02 Ödenecek Damga Ver. 132,60.-

102 BANKALAR HS.

2.950,37.-

Aylık Stopaj Ödemesi.

_____ / _____

361 ÖDEN.SOSYAL GÜV.KES.HS.

8.066,50.-

361.01 SSK Primi İşveren Payı 4.751,50

361.02 SSK Primi İşçi Payı 3.315,00

102 BANKALAR HS.

8.066,50.-

Aylık SSK Priminin Ödenmesi.

_____ / _____

2.2.4. Huzur Haklarının Muhasebeleştirilmesi

Yönetim kurulu üyelerine verilecek aylık ücret ve huzur hakkı miktarı genel kurulca belirlenir. Anasözleşmelerde yönetim ve denetim kurulu üyelerine verilecek ücret miktarı ile ödeme şeklini belirlemek genel kurulun devir ve terk edemeyeceği görev ve yetkileri arasında sayılmıştır.¹⁰⁰

Anasözleşmelere göre yönetim kurulu üyelerine ya aylık ücret ya da katılacakları her toplantı için bir huzur hakkı verilebilecektir. Uygulamada aylık ücret uygulaması daha geçerlidir.

Huzur hakları da personel ücretleri gibi %15 gelir vergisi ve binde 6 damga vergisi kesintisine tabidir.¹⁰¹ Bu kesintilerden sonra net ücret ortaya çıkar. Personel ücretlerinden farkı ise huzur haklarından SSK primi kesintisinin olmamasıdır. Sadece stopaj ödemesine tabidir.

¹⁰⁰ KK m. 56, f. 6.

¹⁰¹ GVK m. 94.

Huzur hakları, yönetim kurulu ve denetim kurulu üyelerine ödeme olarak verilebileceği gibi ortaklık aidatından da mahsup edilebilir.

Ayrıca, kooperatifte istihdam edilen müdür, mali müşavir, avukat, büro personeli vb. diğer personellerin ücretleri de yönetim kurulunca belirlenir.

Örnek: S.S. Onur Konut Yapı Kooperatifinin Genel Kurulda kabul edilen huzur hakkı tutarları şu şekildedir:

Yönetim Kurulu 1 başkan ve 2 üyeden, Denetim Kurulu da 2 üyeden oluşmaktadır.

- Yönetim Kurulu Başkanına aylık brüt 400.-YTL
- Yönetim Kurulu Üyelerine aylık brüt 300.-YTL
- Denetim Kurulu Üyelerine aylık brüt 250.-YTL

Toplam brüt ücret : 1.500.-YTL

Gelir vergisi : 225.-YTL

Damga vergisi : 9.-YTL

Kesintiler toplamı : 234.-YTL

Net Ücret : 1.266.-YTL

_____ / _____

770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ HS 1.500.-

770.15 Huzur Hakları

335 PERSONELE BORÇLAR HS. 1.266.-

335.03 Huzur Hakları

360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR HS. 234.-

360.01 Ödenecek Gelir Ver. 225.-

360.02 Ödenecek Damga Ver. 9.-

Huzur haklarının tahakkuku.

_____ / _____

2.2.5. Serbest Meslek Ödemelerinin Muhasebeleştirilmesi

Önceki konumuzda serbest meslek erbabının ücretini belirlemenin yönetim kurulunu görevleri arasında olduğu belirtilmiştir. Bunu örneklendirecek olursak;

Örnek: S.S. Onur Konut Yapı Kooperatifi S.M. Mali Müşavir Cemalettin Balaban ile yapmış olduğu sözleşme gereğince aylık 300.-YTL + KDV serbest meslek ücreti ödemiştir. Bu ödeme nedeniyle %22 gelir vergisi stopajı kesintisi yapılacaktır.¹⁰²

_____ / _____

770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ HS 300.-

770.26 Mali Müşavirlik Giderleri

191 İNDİRİLECEK KDV HS. 54.-

360 ÖDENECEK VERGİ VE FON.HS. 66.-

102 BANKALAR HESABI 288.-

3561 Nolu S.M.Makbuzu Cemalettin Balaban.

_____ / _____

2.2.6. İşyeri Kira Ödemelerinin Muhasebeleştirilmesi

¹⁰² GVK m. 94/2.

Örnek: S.S. Onur Konut Yapı Kooperatifi 1 Ekim 2005 tarihinden itibaren iki yıllık süre için büro kiralamıştır. Aylık kira tutarı brüt 400.-YTL'dir. Kira sözleşmesi gereği 1.000.-YTL depozito ödenecek ve kira her ay peşin olarak ödenecektir.

_____ 01.10.2005 _____

226 VERİLEN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR HS. 1.000.-

770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ HS 400.-

770.14 Kira Giderleri

360 ÖDENECEK VERGİ VE FON.HS. 88.-

102 BANKALAR HESABI 1.312.-

Depozito ve Ekim ayı kirasının ödenmesi.

_____ / _____

2.2.7. Alınan Kredilerin Muhasebeleştirilmesi

Konut yapı kooperatifleri, ortaklarının aylık ödeme yükümlülüğü dışında bankalardan ve Toplu Konut İdaresi'nden; altyapı kredisi, tamamlama kredisi, ek kredi vb. krediler alabilmektedir.¹⁰³

Örnek: S.S. Onur Konut Yapı Kooperatifi A Bankasından ortakları adına 2 yıl vadeli 120.000.-YTL kredi almıştır. Her ay 5.000.-YTL anapara üzerine 600.-YTL faiz ödeyecektir.

_____ / _____

102 BANKALAR HESABI 120.000.-

400 BANKA KREDİLERİ HS. 120.000.-

400.02 A Bankası

¹⁰³ Odyakmaz ve Altuğ, s.442.

A Bankasından kredi alınması.

_____ / _____

400 BANKA KREDİLERİ HS 60.000.-

400.02 A Bankası

300 BANKA KREDİLERİ HS 60.000.-

300.02 A Bankası

Bir senelik kredi bedelinin tahakkuku.

_____ / _____

300 BANKA KREDİLERİ HS. 5.000.-

300.02 A Bankası

660 KISA VADELİ BORÇLANMA GİD.HS. 600.-

660.02 A bankası kredi faizi

102 BANKALAR HESABI 5.600.-

Aylık kredi taksitinin ödenmesi.

_____ / _____

2.2.8. Diğer Çeşitli Giderlerin Muhasebeleştirilmesi

Konut yapı kooperatiflerinde, maliyetleri oluşturan ana unsurlara ve bu unsurların muhasebeleştirilmesine yukarıdaki konularda değinilmiştir. Bu ana maliyet unsurlarının yanı sıra, kooperatifte çeşitli giderler oluşmaktadır. Bu giderler genel olarak 770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ hesabının alt hesabı olarak işlem görmektedirler. Bu giderlere toplu şekilde örneklerle değinecek olursak;

1) S.S. Onur Konut Yapı Kooperatifi, Yap-Sat Mühendislik LTD.ŞTİ.'ne 5.000.-YTL + KDV' ye inşaat projesi çizdirmiş ve bunu peşin olarak bankadan ödemiştir.

2) S.S. Onur Konut Yapı Kooperatifi Genel Kurulu, bir üst birliğe katılma kararı almış, katılım ücreti için 650.-YTL üst birliğe ödenmiştir.

3) Kooperatif inşaatına KDV dahil 590.-YTL elektrik ve 236.-YTL su faturası gelmiş ve tutarlar kasadan ödenmiştir.

4) Kooperatif bürosuna 118.-YTL telefon, 59.-YTL elektrik faturası gelmiştir.

5) Sene sonunda kooperatifin yevmiye, kebir ve envanter defterleri notere tasdik ettirilmiş, 164.-YTL + 12.-YTL KDV ödenmiştir.

6) Kooperatif bürosuna 100.-YTL + KDV tutarında kırtasiye malzemesi alınmıştır.

1 _____ / _____

770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ HS. 5.000.-

770.18 Plan-Proje Giderleri

191 İNDİRİLECEK KDV HS. 900.-

102 BANKALAR HESABI 5.900.-

386 Nolu Fatura Yap-Sat Mühendislik LTD.ŞTİ.

2 _____ / _____

770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ HS 650.-

770.19 Üst Birlik Aidatı

102 BANKALAR HS. 650.-

64158 Nolu Makbuz İle Üst Birliğe Kaydolunması.

3 _____ / _____

730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ HS 700.-

730.06 Elektrik Giderleri 500.-

730.07 Su Giderleri 200.-

191 İNDİRİLECEK KDV HS. 126.-

100 KASA HESABI 826.-

İnşaat elektrik ve su faturalarının ödenmesi.

4 _____ / _____

770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ HS 150.-

770.19 Elektrik Giderleri 50.-

770.20 Telefon Giderleri 100.-

191 İNDİRİLECEK KDV HS. 27.-

100 KASA HESABI 177.-

Kooperatif bürosunun elektrik ve telefon fat.ödemesi.

5 _____ / _____

770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ HS 164.-

770.21 Noter Giderleri

191 İNDİRİLECEK KDV HS 12.-

100 KASA HESABI 176.-

34125 Nolu Makbuz Bakırköy 8.Noteri.

6 _____ / _____

770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ HS 100.-

770.22 Kırtasiye Giderleri

191 İNDİRİLECEK KDV HS 18.-

100 KASA HESABI 118.-

54127 Nolu Fatura Kasaroğlu Kırtasiye.

_____ / _____

3. KONUT YAPI KOOPERATİFLERİNDE ŞEREFİYELER

3.1. ŞEREFİYE KAVRAMI

Şerefiye, bir tür değerlemeyi ifade eder. Uygulamada bir çok farklı anlamda kullanılmasına karşın ortak bir ifade ile şerefiye, yeni bir oluşum sonucu ortaya çıkan birleşme ve tamamlanma değeri olarak tanımlanabilir. Aşağıda şerefiyenin ekonomi, muhasebe, konut yapı kooperatifçiliği alanları ve belediye gelirleri kanunundaki anlamlarına değinilmiştir.

Günümüzde, bir yandan globalleşme sonucu uluslararası ticaret hacminin artması öte yandan artan rekabet ortamı, uluslararası pazarlarda kalıcı olabilmek için şirket birleşmelerini adeta zorunlu kılmaktadır. 1 Ocak 2005'te geçerlik kazanmış olan Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (IFRS) 3, işletme birleşmeleri ile ilgili muhasebe uygulamalarını düzenlemektedir. IFRS 3, IAS (Uluslararası Muhasebe Standartları) 22'nin yerini almıştır. IAS 22'ye göre, işletme birleşmeleri, iktisap (acquisition-satın alma) ve çıkarların birleştirilmesi (uniting of interest) olarak iki şekilde gerçekleşmektedir.¹⁰⁴ IFRS 3'ün kapsamına giren tüm işletme birleşmeleri satın alma yöntemi kullanımı ile muhasebeleştirilmelidir.¹⁰⁵ Bu standart, işletme birleşmelerinin muhasebeleştirilmesinde kullanılabilecek yöntemi teke indirmiş ve tüm işletme birleşmelerinde yalnızca satın alma yöntemi kullanılacağını hükme bağlamıştır.¹⁰⁶ Böylece çıkarların birleştirilmesi yönteminin kullanım imkanı ortadan kalkmış olmaktadır. Eski IAS 22 ise, taraflardan hiç biri iktisap eden olarak belirlenemediği zaman çıkarların birleştirilmesi yöntemini zorunlu kılmıştır. IFRS 3'e göre, bir iktisap eden taraf, tüm işletme birleşmelerinde tanımlanmak zorundadır. İktisap eden taraf, diğer tarafın (iktisap edilen) kontrolünü elde eden taraftır.¹⁰⁷ Türkiye

¹⁰⁴ Ercan Yücel, "Uluslararası Muhasebe Standardı 22" **Uluslararası Muhasebe Standartları (1-31)**, Ahmet Hayri Durmuş (drl), İstanbul: 1992, s.172.

¹⁰⁵ Sinan Aslan, "Uluslararası Finansal Raporlama Standartları İle Getirilen Yeni Düzenlemeler (1-5)", **Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi**, Eylül 2004, Sayı 13, s.52.

¹⁰⁶ Özlem Arıkan, "IFRS'te Yapılan Son Değişikliklerle İşletme Birleşmelerinin Finansal Raporlanması" **Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi**, Eylül 2004, Sayı 13, s.65.

¹⁰⁷ Aslan, s.52.

Muhasebe Standartları (TMS) m. 5'te de şirket birleşmeleri ve konsolide finansal tabloların oluşturulma şekillerinden bahsedilmektedir.¹⁰⁸

Satın alma şeklinde gerçekleşen şirket birleşmelerinde genel olarak şerefiye ortaya çıkmaktadır. Maddi olmayan duran varlıklar arasında yer alan şerefiye; şirketlerin satın alınmasında, ödenen bedel ile satın alınan şirketin rayiç bedel üzerinden hesaplanan net varlıkları arasındaki farktır.¹⁰⁹ Bu fark, satın alma bedelinin rayiç bedelle hesaplanan net varlıklardan büyük olması durumunda pozitif şerefiye, az olması halinde ise negatif şerefiye olarak muhasebeleştirilecektir.¹¹⁰

Şerefiye konusuna TMS'de, Sermaye Piyasası Kanunu (SPK) ve VUK'da yer verilmiştir.¹¹¹ 8 nolu TMS'nin 3. maddesinde, maddi olmayan duran varlıklar arasında şerefiyeden bahsedilmektedir. Söz konusu standardın 41. maddesinde; "Maddi olmayan duran varlıklar, tek olarak, bir tek bedel ödenerek satın alınabileceği gibi, başka varlık birimleriyle bir arada ve hepsini karşılayan bir bedel ödenerek de elde edilmiş olabilirler. Bu durumda ödenen bedelin hangi kısmının maddi olmayan varlığa ait olduğu sözleşmede belirtilmemişse; elde edilen varlıkların bütünü için ödenen bedel, varlıkların piyasa değerleriyle orantılı olarak ilgili varlıklara dağıtılabilir." ifadesi yer almaktadır.

Yukarıdaki maddede, açık bir biçimde olmasa da, zımnen şerefiyeden bahsedilmektedir. Zira şirketlerin devralınmasında ödenen bedelin maddi varlıklara, piyasa değerleri dikkate alınarak dağıtılmasından sonra, eğer hala bir tutar kalmışsa, bu kalan tutar şerefiye olarak muhasebeleştirilecektir. Ancak maddenin ifade biçiminden, ödenen bedelin net varlıklara rayiç bedelleri göz önünde bulundurularak dağıtılmasının zorunlu olmadığı da anlaşılmaktadır.¹¹²

¹⁰⁸ Bkz. TMS m. 5.

¹⁰⁹ Orhan Akışık, "Maddi Olmayan Duran Varlık Kalemi: Şerefiye; Amerikan, Uluslararası ve Türk Muhasebe Standartlarındaki Yeri", **Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi**, Mayıs 2003, sayı 9, s.87.

¹¹⁰ Akışık, s.87.

¹¹¹ Akışık, s.89.

¹¹² Akışık, s.89

Ekonomik açıdan şerefiye, bir işletmeye normal karından daha fazlasını kazandırabilecek maddi olmayan faktörlerdir.¹¹³ Bu faktörler; saygınlık, kuruluş yeri, geçmiş iş tecrübeleri, verimli ve yetenekli işgücü vb.dir. Günümüzde ekonomik anlamda şerefiye, şirket birleşmeleriyle farklı bir boyut kazanmıştır. Şirketlerin birleşmesi ile oluşan sinerji sonucu elde edilen karın, birleşmeden önceki kar ile arasındaki fark şerefiye olarak tanımlanabilir. Yani şirket birleşmeleri sonucu oluşan sinerjinin getirdiği avantaj şerefiye olarak tanımlanabilir.

IAS' de, Amerika Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkeleri'nde ve İngiltere Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkeleri'nde benzer bir tanımla şerefiye; “bir işletmenin hakları veya varlıklarının satın alınmasında katlanılan maliyetin (satın alma maliyeti), satın alınan işletmenin tanınabilir varlıkları ve borçlarının gerçeğe uygun değerini aşan kısım” olarak tanımlanmıştır.¹¹⁴

Ülkemizde muhasebe açısından, hem Sermaye Piyasası Kurulu tarafından yayımlanan Seri XI, No: 1 Tebliğ'de¹¹⁵ hem de MSUGT'de¹¹⁶ benzer şekilde şerefiye; “bir işletme devralınırken katlanılan maliyet (elde etme maliyeti) ile söz konusu işletmenin rayiç bedelle (tespit edilemezse net defter değeri) hesaplanan net varlıklarının (öz varlık) değeri arasındaki olumlu fark” olarak ifade edilmiştir. Vergi yasalarında şerefiyenin tanımı yapılmamıştır, ancak bir varlığın nasıl değerlemeye tutulacağına kısaca değinilmiştir.¹¹⁷

2464 Sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'na göre şerefiye (harcamalara katılma payı), belediyelerce ve belediyelere bağlı müesseselerce yapılan altyapı çalışmalarından yararlanan gayrimenkul sahiplerinden alınan katkı paylarıdır.¹¹⁸ Öteden beri şerefiye adı

¹¹³ İsmail Ufuk Mısırlıoğlu, **Türkiye ve Uluslar arası Muhasebe Uygulamalarında Şerefiye**, Yayılım Yayıncılık, İstanbul: 2001, s.7.

¹¹⁴ Mısırlıoğlu, s.9.

¹¹⁵ Sermaye Piyasası Kurulu: Sermaye Piyasasında Mali Tablo ve Raporlara İlişkin İlke ve Kurallar Hakkında Tebliğ, Seri XI, No: 1, Yayın Tarihi: 29.2.1989, Resmi Gazete No: 20064.

¹¹⁶ Maliye Bakanlığı: Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği, No:1-3.

¹¹⁷ Vergi Usul Kanunu: İlk Tesis ve Taazzuv Giderleri ve Peştemallıklar. Madde 282. Kanun No:213, Kabul Tarihi: 4.1.1961.

¹¹⁸ Belediye Gelirleri Kanunu: Harcama ve Katılma Payları. Madde 86-87-88. Kanun no: 2464, Kabul Tarihi: 26.5.1981, Resmi Gazete No: 17354.

altında ifade edilen bu gelir 1 Temmuz 1981 tarihinde yürürlüğe giren Belediye Gelirleri Kanunu ile harcamalara katılma payı olarak adlandırılmaktadır.¹¹⁹

Şerefiye, kamu tüzel kişilerinin gerçekleştirdikleri bayındırlık ve altyapı hizmeti ve imar uygulamalarından dolayı, kişilerin malvarlıklarında meydana gelen değer artışlarıdır. Malvarlığında değer artışı meydana gelen kişilerin, bu artışa sebep olan faaliyetlerin harcamalarına katılmalarına ve bu konudaki yükümlülüğe şerefiye denilmektedir.¹²⁰

Kamu tüzel kişilerinden özellikle belediyelerin; yeni yolların açılması, mevcut yolların iyileştirilmesi, park ve bahçeler kurması gibi altyapı faaliyetleri neticesinde, bu faaliyetlerin yapıldığı yerlerdeki gayrimenkullerin değerlerinde artış meydana gelir. Bu değer artışının sebebi yapılan belediye hizmetidir. Belediyeler de yaptıkları harcamaların bir kısmını değeri artmış bulunan gayrimenkul sahiplerinden şerefiye geliri adı altında temin ederek, sağladığı gelirler ile yapılan altyapı hizmetinin bir kısmını finanse etmiş olurlar. Yapılan hizmet bu şekilde iki tarafın da menfaatine olmaktadır.

3.2. KONUT YAPI KOOPERATİFLERİNDE ŞEREFİYE

3.2.1. Konut Yapı Kooperatiflerinde Şerefiye Kavramı

Kooperatifçiliğin temelini eşitlik ve minimum maliyetlere ulaşabilmek olduğuna önceki konularda değinilmişti. Nitekim KK'nin 23. maddesi; "Ortaklar bu kanunun kabul ettiği esaslar dahilinde hak ve vecibelerde eşittirler." hükmüyle kooperatifçilikte eşitliğin önemine ve reddedilemez bir unsur olduğuna değinmiştir.

Konut yapı kooperatiflerinde şerefiyeler de, üyelerin eşit şartlarda girmiş oldukları kooperatif bünyesinden tekrar eşit değerde konut elde etmiş olarak ayrılabilmelerini sağlamak için yapılmaktadır.

Şerefiye uygulamasında öngörülen amaç; eşit koşullarda inşaat maliyetine katılan üyelerin, inşaatın tamamlanması sonucu çeşitli nedenlerle ortaya çıkan değer

¹¹⁹ <http://www.malihaber.com/modules.php?name> (03.02.2006)

¹²⁰ <http://www.kentli.org/sss/soru72.htm> (03.02.2006)

farklılıklarını da eşit koşullarda bertaraf ederek haksız gelir kazancı veya gider kaybını ortadan kaldırmaktır.

Konut yapı kooperatiflerinde inşaatın tamamlanması ile daireler; bulunduğu katın yüksekliği, yönü, güneşten ve manzaradan yararlanabilmesi, gürültü korunumu, bahçe kullanılabilirliği, otoparka yakınlığı, yeşil alanlardan yararlanma, girişe yakınlık, emniyetlilik gibi bir çok farklı özelliğe sahip olabilme ya da olamama sebebiyle farklı değerler kazanırlar. Bu farklı değerler yapılan şerefiye değerlemesi ile üyelere dengeli bir biçimde yansıtılır.¹²¹

3.2.2. Konut Yapı Kooperatiflerinde Şerefiye Yöntemleri

KK'nin 88. maddesi uyarınca hazırlanmış olan Konut Yapı Kooperatifi Ana Sözleşmesi'nin 61. Maddesinde özet olarak konutların geçici maliyetleri bulunduktan sonra, konutların yeri, yapı durumu ve sair özelliklerine göre kıymet takdiri yapılması öngörülmüştür.¹²²

Konut yapı kooperatiflerinde genel olarak eşit koşullarda yükümlülüklerini yerine getiren ortaklar kura çekimi sonucunda farklı özellikte ve dolayısıyla farklı değerde konutlara sahip olmaktadır. Yukarıda belirtilen Anasözleşme maddesi bu eşitsizliği gidermek amacına yöneliktir.

Uygulamada yaygın biçimde “şerefiye değerlemesi”, “şerefiye farklarının saptanması” vb. tanımlamalar adı altında yapılan değerlendirmede genel olarak konutların puanlamasında izlenen yol benzerdir. Ancak parasal miktarların saptanması ve ödeme biçimi için 3 farklı yöntemin uygulandığı görülmektedir.¹²³

3.2.2.1. 1.Yöntem – Aritmetik Ortalama

Bu yöntemde, ortalamanın üzerindeki konut sahiplerinin para ödemesi, ortalamanın altındaki konut sahiplerinden para alması esastır. Bunun için öncelikle,

¹²¹ Alaattin Kanoğlu, -İTÜ Mimarlık Fakültesi, Mimarlık Bölümü, Yapı Bilgisi Ana Bilim Dalı Profesörü- “Konut Yapı Kooperatiflerinde Şerefiyeler” konulu görüşme, İstanbul: 27 Temmuz 2005.

¹²² Uğur Müngen, S.S.Çağdaş Eminkent Konut Yapı Kooperatifi Konutlarına Ait Şerefiye Raporu, İ.T.Ü. İnşaat Fakültesi, No:1153, Mayıs, 2002, s.5.

¹²³ İ.T.Ü. Yapı ve Deprem Uygulama Araştırma Merkezi Müdürlüğü S.S. As Senem Konut Yapı Kooperatifi'ne Ait Şerefiye Raporu, Mayıs, 1999, s.8.

konutların şerefiye puanlarının aritmetik ortalaması (Po) bulunur. (Örneğimizde bu değer 76,85 olarak bulunmuştur.Bkz.s.80)

Mş : Konut sahibinin ödeyeceği şerefiye bedeli (YTL)

Pt : Konutun şerefiye puanı

Po : Toplam şerefiye puanlarının aritmetik ortalaması

Pf : Konutun şerefiye puanından (Pt) aritmetik ortalaması alınan şerefiye puanının (Po) çıkarılmasıyla bulunan puan

m : 1 puanın YTL karşılığı (en yüksek bedel ödenen dairenin puanında en düşük bedel ödenen dairenin puanı çıkarılır ve bedel farkları bu puan farkına bölünerek bulunur) Örneğimizde;

	PUAN	DEĞER
EN YÜKSEK	92.6	24.200.-YTL
EN DÜŞÜK	<u>59.0</u>	<u>16.500.-YTL</u>
FARK	33.6	7.700.-YTL

$m = \text{Değer Farkı} / \text{Puan Farkı} = 7.700 / 33.6 = 229,17\text{-YTL}$ bulunur.

Her konutun (Pt) puanından bu ortalama puan (Po) çıkarılarak fark puanı (Pf)

$Pf = Pt - Po$ olarak her konut için hesaplanır.

Puanı ortalama puandan büyük olan konutlar için (Pt) değeri (+) çıkacak ve bu konutların sahipleri (Pt) değeriyle orantılı olarak:

$$Mş = Pf \times m$$

tutarında bir şerefiye bedeli ödeyeceklerdir.

Puanı ortalama puandan küçük olan konutlar için (Pt) değeri (-) çıkacak ve bu konutların sahipleri de (Pt) değeriyle orantılı olarak şerefiye bedeli alacaklardır.

Ödenen ve alınan şerefiye bedelleri birbirini dengeleyecek ve toplamı sıfır olacaktır.

3.2.2.2. 2.Yöntem – En Düşük Puanlı Daire

Bu yöntemde, en düşük puanlı konut dışındaki tüm konut sahiplerinin (Pt) puanlarıyla orantılı miktarda şerefiye bedeli ödemesi ve toplanan bedellerin kooperatifin amaçlarına uygun biçimde harcanması esas alınmaktadır. İlk olarak yönetim kurulu tarafından, yapılacak toplam harcama tutarı tespit edilir. (Örneğimizde bu değer 275.000.-YTL’ dir. Bkz. s. 89)

En düşük puanlı konut sahibinden her hangi bir şerefiye bedeli alınmaz. Diğer konutların şerefiye puanlarından en düşük puan (Pt min) çıkarılır ve bulunan fark oranında diğer konut sahipleri şerefiye bedeli öderler.

Mş : Konutun ödeyeceği şerefiye bedeli (YTL)

Pt : Konutun şerefiye puanı

Pt min : En düşük şerefiye puanı

m : Birim puan için ödenmesi gereken ve kooperatifçe belirlenecek olan parasal miktar (YTL)

Yani formül: $Mş = (Pt - Pt \text{ min}) \times m$ olarak uygulanır.

Örneğimizdeki kooperatifin en düşük puanlı dairesi A2 blok 2 nolu giriş katıdır ve Pt min = 59.00’dır

Dolayısıyla her konutun puanından Pt min = 59.00 Çıkarılır, kooperatifçe takdir edilecek (m) birim parasal miktarla çarpılır, böylece her konut sahibinin ödeyeceği şerefiye bedeli bulunur.

3.2.2.3. 3.Yöntem – En Düşük Puan

Bu yöntem uygulanış açısından 2. yöntem ile aynıdır. Ancak bu yöntemde en düşük puanlı konut sahibinden de şerefiye bedeli alınır.

İlk olarak asgari şerefiye puanına (Pt min) karar verilir. Daha sonra 2. yöntemde olduğu gibi bu puanın üzerindeki konutların fark puanları hesaplanarak kooperatifçe takdir edilecek (m) birim parasal miktarla çarpılır, böylece her konut sahibinin ödeyeceği şerefiye bedeli bulunur.

Örneğimizdeki kooperatifin en düşük puanlı dairesi A2 blok 2 nolu giriş katıdır ve $Pt\ min = 59.00$ 'dır. Bu yöntemde örneğin en düşük puan (Pt min) 56 belirlenirse, bütün dairelerin puanları 56 puandan büyük olacağı için hepsinden aradaki fark kadar şerefiye bedeli alınmış olur. Bu yöntemin uygulanış formülü de 2. yöntem ile aynıdır.

Bu yöntemlerden son ikisinde ödenen bütün şerefiye bedelleri kooperatifin amaç ve harcamaları için kullanılmaktadır. 1.yöntemde ise şerefiye bedelleri, hesaplanan tablo dahilinde yüksek puanlı üyelerin düşük puanlı üyelere ödeme yapmasıyla üyelerin kendi aralarında ödenmiş olmaktadır.

3.2.3. Konu Yapı Kooperatiflerinde Şerefiye Uygulaması

Konut yapı kooperatiflerinde şerefiye aşamasına gelinceye kadar yapılan bütün maliyet unsurlarının toplamı geçici maliyetleri oluşturmaktadır¹²⁴ (Bkz.2.bölüm-maliyetler). Geçici maliyetler tamamlandıktan sonra yönetim kurulu kararı ile oluşturulacak en az 3 kişilik bir teknik heyet (şerefiye bedel tespit komisyonu) tarafından, konutların kıymet takdiri yapılır ve şerefiye bedelleri hesaplanır. Mevzuatta teknik heyetin kimlerden oluşacağı konusunda bilgi olmamakla beraber, uygulamada genellikle mimar ve mühendisler ile yönetim kurulu üyeleri veya bu konuda bilgi sahibi üyelere oluşturulur.

Teknik heyet kararı bir rapora bağlanarak, tanzim tarihi ve imzaların doğruluğu bakımından notere onaylatıldıktan sonra, yönetim kuruluna tevdi edilir. Bu rapor,

¹²⁴ Kurtulan, s.221.

yönetim kurulunca, noter vasıtasıyla, iadeli taahhütlü mektupla veya elden imza karşılığı ortaklara tebliğ edilir. Ortaklar tebliğ tarihinden itibaren 15 gün içerisinde tespit edilen şerefiye bedellerine itiraz edebilirler. İtiraz edilmesi halinde, bir yönetim kurulu üyesi, teknik heyetten bir kişi ve itiraz eden ortakların seçecekleri bir kişinin iştirakiyle oluşturulacak 3 kişilik yeni heyet, anılan itirazları görüşür ve karara bağlar. On beş günün geçmesiyle, itiraz hakkı kesin olarak düşer.¹²⁵ Aşağıda itiraz dilekçesi örneğine yer verilmiştir:

S.S. Konut Yapı Kooperatifi Yönetim Kurulu Başkanlığı'na

Kooperatifimiz Yönetim Kurulunca tayin edilen teknik heyet tarafından tespit edilen, Noterliğine tarih ve yevmiye numarası ile onaylattırılan ve tarafıma da gönderilen “Şerefiye Tespit Raporu”ndaki numaralı dairenin şerefiye tutarına itiraz ediyorum.

İtirazımın görüşülmesini ve bu amaçla oluşturulacak yeni heyetin seçimine davet edilmemi saygılarımla bilgilerinize arz ederim.

.../.../...

Ortak

(Adı, Soyadı, İmzası)

Hesaplanan şerefiyelerin de geçici maliyetlere eklenmesi ile kesin maliyetlere ulaşılmış olunur. Maliyet bedellerinin kesinleşmesinden tasfiye sonuna kadar yapılacak tüm giderleri- ki bu giderler kesin maliyetlere eklenememektedir- (noter masrafları, ipotek masrafları, ferdileşme giderleri, tasfiye ve tasfiye sonuna kadar yapılacak diğer genel giderlerin) karşılamak üzere, genel kurul kararı ile ortaklardan belirli bir meblağın tahsil edilmesi veya tahsilin güvenceye bağlanmasının ardından ferdileşme işlemlerine başlanması kooperatif açısından önemlidir.¹²⁶

Konut yapı kooperatiflerinde şerefiye hesaplaması iki şekilde yapılabilir;

- İnşaatın başlangıcında kuraların çekilmesi ile,

¹²⁵ Kemal Özmen, **Yapı Kooperatifleri ve Uygulaması**, , Genişletilmiş 5. baskı, İstanbul: Temel Yayınları, Yayın No:113, 2000, s.270.

¹²⁶ Kurtulan, s.223.

- İnşaat tamamlandığında kuraların çekilmesi ile.

İnşaatın başlangıcında kuraların çekilmesi halinde, şerefiye payları her yıl diğer aidatlarla birlikte genel kurulda belirlenir. Bu durumda kooperatif ortaklarına şerefiye payı vermemekte ve alınan tüm şerefiyeler diğer aidatlar gibi inşaata harcanmaktadır. Ancak, ana sözleşmelere de aykırı olan bu usule uygulamada pek rastlanılmamaktadır.¹²⁷

İnşaat tamamlandığında kuraların çekilmesinden sonra, dairelerin sahip olduğu özellikler oranında bir puanlama yapılarak mevcut konutların değerleri, ortalama konut değerleri baz alınarak hesaplanır. Konut değeri ortalama değerin altında çıkanlar şerefiye payından istifade ederlerken konut değeri ortalamanın üzerinde çıkanlar ise şerefiye payı ödemekle yükümlü tutulmaktadırlar. Sonuç itibariyle toplanan ve ödenen şerefiye tutarları eşit olmaktadır.

Uygulamada sık olarak konut yapı kooperatiflerinin en düşük puanlı daireyi baz aldığı ve onun üstündeki bütün dairelerden şerefiye payı aldığı görülmektedir. Bu sayede inşaatın son aşaması daha erken tamamlanmış, üyelere konutları daha erken teslim edilmiş ve aidat ödemeleri de daha erken sona ermiş olmaktadır. Ayrıca toplanan bu tutarlar ile kooperatifin ferdileşme ve tasfiye giderleri de karşılanabilmektedir.

3.2.4. Şerefiye Çizelgesinin Hazırlanması

Buraya kadar olan bölümlerde şerefiye kavramına değinilmiştir. Şimdi ise bir örnek ile, konut yapı kooperatiflerinde şerefiye tablosu hazırlama ve şerefiye bedellerinin muhasebeleştirilmesi aşamaları ile ele alınacaktır.

Şerefiye tablo çizelgesinin hazırlanmasında “Excel” programının kullanılması hesaplamaları çok daha kolay yapabilmeyi sağlamaktadır. Benzer başka programların kullanılması da mümkündür. İlk olarak parametre yüzdeleri bölümüne ağırlık yüzde rakamları girilir. Komisyonca dairelere verilecek takdir puanları formüller yardımı ile ağırlık yüzdeleri ile çarpılır ve elde edilen puanlar yine toplama formülü sayesinde

¹²⁷ Kurtulan, s.226.

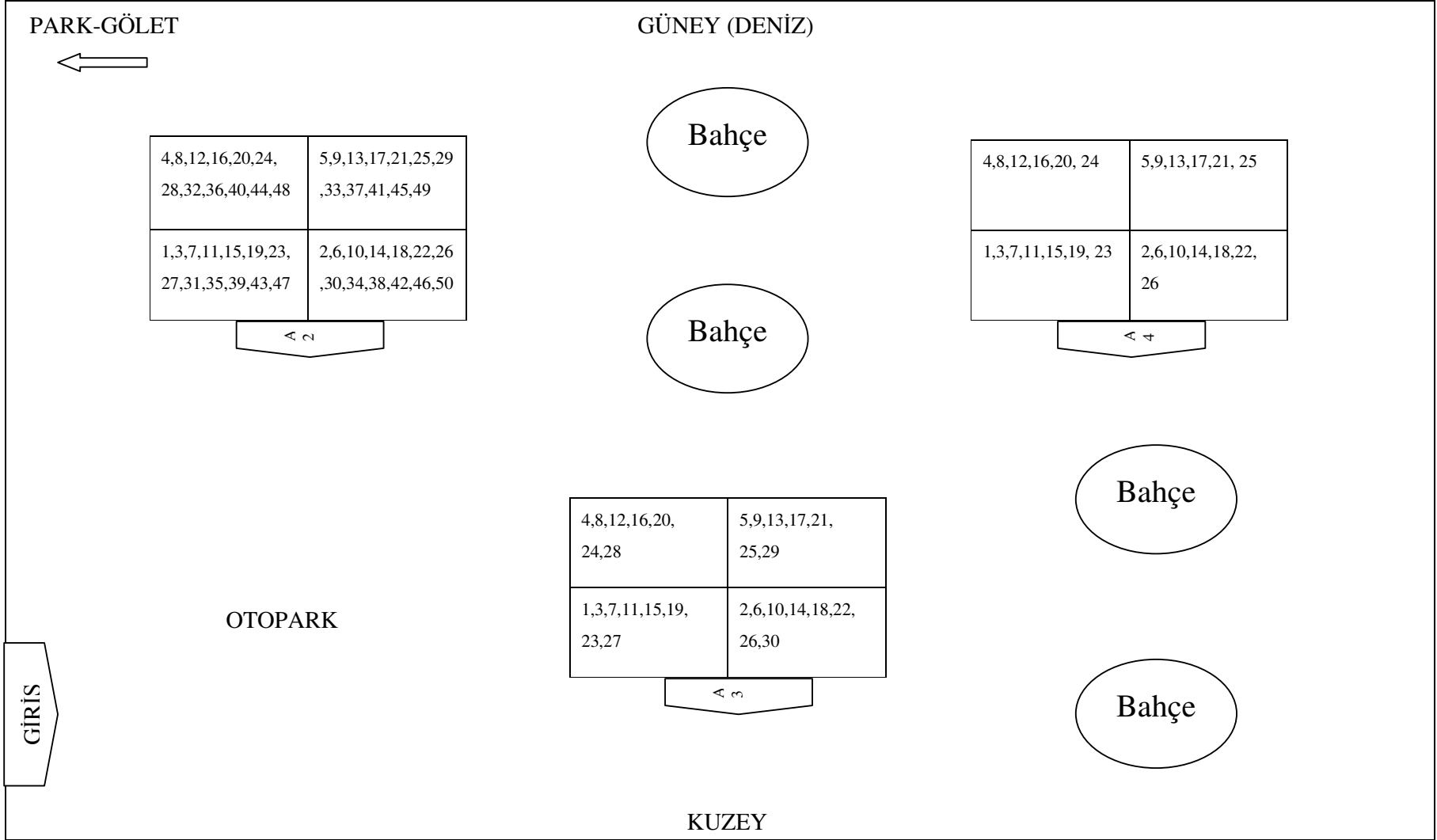
toplanır. Dairelerin ayrı ayrı toplam puanları yine formül sayesinde kolayca toplanarak aritmetik ortalamaları alınır.

Dizaynı ve formülleri tamamlanan tablo şablon haline gelmiş olur. Gerektiğinde ufak değişikliklerin yapılabilmesi bu şablon sayesinde kolaylaşmış olmaktadır. Bilgisayar teknolojisinin faydalarını şerefiye hesabında da görmekteyiz. Aksi taktirde en ufak bir değişiklik için bile bütün tablolar tekrar hazırlanacak ve bütün sonuçlar değişecektir. Bu da zamanın ve emeğin boşa harcanmasına neden olacaktır. Örneğin şerefiye tespit raporuna gelecek bir itirazda, sadece değişecek oranlar düzeltilerek tablolar yeniden hazırlanmış olacaktır. Ya da üyelerin itiraz edeceği ufak çaplı değişikliklerin şerefiye bedellerini ne derece etkileyip etkilemediğini gösterip üyeleri ikna edebilmek için büyük kolaylık sağlamaktadır. Bu açılarından bakacak olursak, şerefiye bedellerinin hesaplanmasında bilgisayar teknolojisinin kullanılması kaçınılmazdır.¹²⁸

UYGULAMA :

Genel Bilgiler: S.S. Onur Konut Yapı Kooperatifi 9.000 m2 arazi üzerinde toplam 3 ayrı blok (A2, A3 ve A4) ve 106 daireden oluşmaktadır. A2 blok 12 kat ve 50 daireden, A3 blok 7 kat ve 30 daireden, A4 blok ise 6 kat ve 26 daireden oluşmaktadır. Blokların tamamının giriş katlarında 145 m2’lik 2 daire, diğer katlarda ise 4’er daire bulunmaktadır. A2 ve A3 bloklarda giriş kat dışındaki daireler 115 m2, A4 bloktakiler ise 105 m2’dir. Blokların tamamı kuzey-güney cephele olup, güney cepheye 2 km uzaklıkta olan Marmara Denizi 3. katlardan sonra görülebilmektedir. Blokların güneydoğu tarafında çok çeşitli ağaçların bulunduğu doğal bir park ve yapay bir gölet bulunmaktadır. Dairelerin tamamında malzeme ve işçilik kalitesi aynı olup, binaların tamamı kaloriferli ve asansörlüdür. Bu nedenle, bu kriterlere göre herhangi bir değerlendirme yapılmamıştır. Site yakınlarında konutların şerefiye değerlerini etkileyecek önemli bir gürültü kaynağı, rahatsız edici herhangi bir tesis vs. bulunmamaktadır. Aşağıda Şekil 1’de sitenin krokisi ve dairelerin numaraları ile bulundukları katlar gösterilmiştir.

¹²⁸ Alaattin Kanoğlu, -İTÜ Mimarlık Fakültesi, Mimarlık Bölümü, Yapı Bilgisi Ana Bilim Dalı Profesörü- “Konut Yapı Kooperatiflerinde Şerefiyeler” konulu görüşme, İstanbul: 26 Mayıs 2006.



Bloklara ilişkin değerlendirmeler:

A2 Blok:

A2 blok, 12 kattan oluştuğu için diğer bloklara nazaran sağlamlık açısından olumsuz bir pozisyon­dadır. Manzara y­n­nden en iyi konum­dadır. G­ney cephede 3.kattan sonraki dairelerin tamamı denizi g­rmekle beraber kuzeybatı y­n­ndeki daireler dışındaki t­m daireler ormanlık alan ve g­leti g­rmektedir. 115 m²'lik ara katlar i hacim kullanımı olarak en verimli pozisyon­dadır. D­ř­k oranlı olsa da otopark açısından en iyi konumda olan blok A2 dir.

A3 Blok:

7 kattan oluştuğu için sağlamlık açısından A2 bloktan daha iyi bir konum­dadır. G­ney cepheleri diğer bloklarda olduğu gibi 3.kattan sonra denizi g­rmektedir. Ancak diğer blokların arkasında kalması nedeniyle g­r­ř açısı daralmaktadır. Ayrıca ­n­ne gelen A2 blok nedeniyle g­neybatı y­n­ndeki ormanlık alanı sadece g­ney cephedekiler g­rebilmektedir. İ hacim kullanışlılığı açısından A2 blok ile aynı ve en verimli pozisyon­dadır. Otopark ve bahçelik alanlardan eşit ve y­ksek oranlarda faydalanabilmektedir.

A4 Blok:

6 kattan oluştuğu için sağlamlık açısından en iyi konum­dadır. Manzara konumu olarak en iyi durumdaki A2 blok ile yaklaşık olarak aynıdır. Yalnızca ­n­ne gelen A2 blok nedeniyle kuzeydoğu cepheli daireler ormanlık alanı g­rememektedir. Dairelerin 105 m² olması nedeniyle i hacim kullanışlılığı diğer bloklara g­re daha verimsizdir. Bahelik alanın içinde bulunması nedeniyle buradan en fazla istifade edebilen blok konum­dadır. Otoparktan uzak olması nedeniyle de buradan en d­ř­k d­zeyde yararlanabilmektedir.

Yapılan inceleme sonucunda dairelerin şerefiye değerleri ­zerinde etkili olan aşağıdaki hususların birer değerlendirme kriteri olarak alınmasının uygun olacağına karar verilmiş olup ağırlık y­z­deleri tabloda g­sterilmiştir.

PARAMETRELER	AĞIRLIK (%)
1) BİNA EMNİYETLİLİĞİ (KATLAR)	25
2) MANZARADAN YARARLANMA	20
3) DAİRENİN BULUNDUĞU KAT	15
4) DAİRE BÜYÜKLÜĞÜ	12
5) YÖN (GÜNEŞTEN ETKİLENME)	10
6) İÇ HACİM KULLANIMI	8
7) OTOPARK KULLANIMI	5
8) BAHÇE KULLANIMI	5
TOPLAM :	100

1) Bina Emniyetliliği Kriteri :

Kooperatife ait bütün blokların temelleri 14 kat üzerinden atılmış, ancak A2 blok 12, A3 blok 7, A4 blok da 6 katta tamamlanmıştır. Aynı güçteki temel üzerinde daha az katlı bloklar fiziksel açıdan daha sağlam olacağından konutların şerefiye değerlerini etkileyen en önemli kriter olarak binaların kat yüksekliği kabul edilmiştir.

2) Manzaradan Yararlanma Kriteri :

Blokların tamamı kuzey-güney yönündedir. Blokların 4 tarafında da bina inşa edilip manzarayı kapatma riski bulunmamaktadır. Güneydeki daireler 3. kattan sonra denizi görmektedir. Ayrıca kuzeybatı yönündeki daireler dışındaki daireler güneydoğu yönündeki ormanlık ve göletlik alanı da görmektedir.

3) Dairenin Bulunduğu Kat Kriteri:

Genel olarak giriş ve birinci kat daireler kullanım açısından daha az tercih edilmektedir. En değerli daireler 2. kat ile 5.kat arasındaki dairelerdir. 5. kattan sonra da değer tekrar azalmaktadır.

4) Daire Büyüklüğü Kriteri:

Dairelerin büyüklüklerinin farklı olması değerlemede önemli bir kriter olmuştur. Giriş daireler 145 m²'dir. A2 ve A3 bloktaki ara kat daireler 115 m² iken A4 bloktaki daireler 105 m²'dir. Bu da değerlemeyi önemli ölçüde etkileyen kriterlerdendir.

5) Yön Kriteri:

Güney cepheli daireler hem iklim hem de manzara açısından kuzey cepheli dairelere oranla daha avantajlı konumdadırlar. Güney cephelerde daire gün içinde güneşten daha fazla istifade edebilmektedir.

6) İç hacim Kullanımı Kriteri:

Dairelerin büyüklüklerine bağlı olarak iç hacim kullanılabilirliği de farklı olmuştur. Ara katlarda 115 m²'lik daireler 105 m²'lik dairelere göre daha ferah ve kullanışlıdır. 145 m² olan giriş katlar ise büyüklük ve 1 oda fazla olması ile avantajlı iken uzun ve dar oluşuyla iç hacim kullanımı verimsizleşmiş ve olumsuz bir sonuç doğurmuştur.

7) Otopark Kullanımı Kriteri:

A2 ve A3 bloklar için otoparka ulaşmak ve kullanım daha kolayken daha uzakta kalan A4 blok için biraz daha zordur.

8) Bahçe Kullanımı Kriteri:

A2 bloğun kullanımına biraz ters kalan bahçe A3 blok için ortada A4 blok için de kullanıma en elverişli pozisyonudur.

Aşağıda Tablo 2’de konutların şerefiye puanlarının hesaplanması bulunmaktadır.¹²⁹

¹²⁹ Tablo 2’nin hesaplanma yönteminde “İ.T.Ü. Yapı ve Deprem Uygulama Araştırma Merkezi Müdürlüğü S.S. As Senem Konut Yapı Kooperatifi’ne Ait Şerefiye Raporu”ndan faydalanılmıştır.

A2 NOLU BLOK

	AĞIR.	A2 1		A2 2		A2 3		A2 4		A2 5	
PARAMETRELER	%	PUAN	AĞ.P.	PUAN	AĞ.P.	PUAN	AĞ.P.	PUAN	AĞ.P.	PUAN	AĞ.P.
1) BİNA EMNİYETLİLİĞİ (KATLAR)	25	60	15	60	15	60	15	60	15	60	15
2) MANZARADAN YARARLANMA	20	60	12	50	10	50	10	70	14	60	12
3) DAİRENİN BULUNDUĞU KAT	15	20	3	20	3	60	9	60	9	60	9
4) DAİRE BÜYÜKLÜĞÜ	12	100	12	100	12	80	9.6	80	9.6	80	9.6
5) YÖN (GÜNEŞTEN ETKİLENME)	10	70	7	70	7	60	6	100	10	100	10
6) İÇ HACİM KULLANIMI	8	50	4	50	4	100	8	100	8	100	8
7) OTO PARK KULLANIMI	5	100	5	100	5	100	5	100	5	100	5
8) BAHÇE KULLANIMI	5	60	3	60	3	60	3	60	3	60	3
	100		61		59		65.6		73.6		71.6

	AĞIR.	A2 6		A2 7		A2 8		A2 9		A2 10	
PARAMETRELER	%	PUAN	AĞ.P.	PUAN	AĞ.P.	PUAN	AĞ.P.	PUAN	AĞ.P.	PUAN	AĞ.P.
1) BİNA EMNİYETLİLİĞİ (KATLAR)	25	60	15	60	15	60	15	60	15	60	15
2) MANZARADAN YARARLANMA	20	40	8	50	10	70	14	60	12	40	8
3) DAİRENİN BULUNDUĞU KAT	15	60	9	100	15	100	15	100	15	100	15
4) DAİRE BÜYÜKLÜĞÜ	12	80	9.6	80	9.6	80	9.6	80	9.6	80	9.6
5) YÖN (GÜNEŞTEN ETKİLENME)	10	60	6	60	6	100	10	100	10	60	6
6) İÇ HACİM KULLANIMI	8	100	8	100	8	100	8	100	8	100	8
7) OTO PARK KULLANIMI	5	100	5	100	5	100	5	100	5	100	5
8) BAHÇE KULLANIMI	5	60	3	60	3	60	3	60	3	60	3
	100		63.6		71.6		79.6		77.6		69.6

	AĞIR.	A2 11		A2 12		A2 13		A2 14		A2 15	
PARAMETRELER	%	PUAN	AĞ.P.	PUAN	AĞ.P.	PUAN	AĞ.P.	PUAN	AĞ.P.	PUAN	AĞ.P.
1) BİNA EMNİYETLİLİĞİ (KATLAR)	25	60	15	60	15	60	15	60	15	60	15
2) MANZARADAN YARARLANMA	20	50	10	70	14	60	12	40	8	50	10
3) DAİRENİN BULUNDUĞU KAT	15	100	15	100	15	100	15	100	15	100	15
4) DAİRE BÜYÜKLÜĞÜ	12	80	9.6	80	9.6	80	9.6	80	9.6	80	9.6
5) YÖN (GÜNEŞTEN ETKİLENME)	10	60	6	100	10	100	10	60	6	60	6
6) İÇ HACİM KULLANIMI	8	100	8	100	8	100	8	100	8	100	8
7) OTO PARK KULLANIMI	5	100	5	100	5	100	5	100	5	100	5
8) BAHÇE KULLANIMI	5	60	3	60	3	60	3	60	3	60	3
	100		71.6		79.6		77.6		69.6		71.6

	AĞIR.	A2 16		A2 17		A2 18		A2 19		A2 20	
PARAMETRELER	%	PUAN	AĞ.P.	PUAN	AĞ.P.	PUAN	AĞ.P.	PUAN	AĞ.P.	PUAN	AĞ.P.
1) BİNA EMNİYETLİLİĞİ (KATLAR)	25	60	15	60	15	60	15	60	15	60	15
2) MANZARADAN YARARLANMA	20	100	20	90	18	40	8	50	10	100	20
3) DAİRENİN BULUNDUĞU KAT	15	100	15	100	15	100	15	100	15	100	15
4) DAİRE BÜYÜKLÜĞÜ	12	80	9.6	80	9.6	80	9.6	80	9.6	80	9.6
5) YÖN (GÜNEŞTEN ETKİLENME)	10	100	10	100	10	60	6	60	6	100	10
6) İÇ HACİM KULLANIMI	8	100	8	100	8	100	8	100	8	100	8
7) OTO PARK KULLANIMI	5	100	5	100	5	100	5	100	5	100	5
8) BAHÇE KULLANIMI	5	60	3	60	3	60	3	60	3	60	3
	100		85.6		83.6		69.6		71.6		85.6

	AĞIR.	A2 21		A2 22		A2 23		A2 24		A2 25	
PARAMETRELER	%	PUAN	AĞ.P.	PUAN	AĞ.P.	PUAN	AĞ.P.	PUAN	AĞ.P.	PUAN	AĞ.P.
1) BİNA EMNİYETLİLİĞİ (KATLAR)	25	60	15	60	15	60	15	60	15	60	15
2) MANZARADAN YARARLANMA	20	90	18	40	8	50	10	100	20	90	18
3) DAİRENİN BULUNDUĞU KAT	15	100	15	100	15	90	13.5	90	13.5	90	13.5
4) DAİRE BÜYÜKLÜĞÜ	12	80	9.6	80	9.6	80	9.6	80	9.6	80	9.6
5) YÖN (GÜNEŞTEN ETKİLENME)	10	100	10	60	6	60	6	100	10	100	10
6) İÇ HACİM KULLANIMI	8	100	8	100	8	100	8	100	8	100	8
7) OTO PARK KULLANIMI	5	100	5	100	5	100	5	100	5	100	5
8) BAHÇE KULLANIMI	5	60	3	60	3	60	3	60	3	60	3
	100		83.6		69.6		70.1		84.1		82.1

	AĞIR.	A2 26		A2 27		A2 28		A2 29		A2 30	
PARAMETRELER	%	PUAN	AĞ.P.	PUAN	AĞ.P.	PUAN	AĞ.P.	PUAN	AĞ.P.	PUAN	AĞ.P.
1) BİNA EMNİYETLİLİĞİ (KATLAR)	25	60	15	60	15	60	15	60	15	60	15
2) MANZARADAN YARARLANMA	20	40	8	50	10	100	20	90	18	40	8
3) DAİRENİN BULUNDUĞU KAT	15	90	13.5	80	12	80	12	80	12	80	12
4) DAİRE BÜYÜKLÜĞÜ	12	80	9.6	80	9.6	80	9.6	80	9.6	80	9.6
5) YÖN (GÜNEŞTEN ETKİLENME)	10	60	6	60	6	100	10	100	10	60	6
6) İÇ HACİM KULLANIMI	8	100	8	100	8	100	8	100	8	100	8
7) OTO PARK KULLANIMI	5	100	5	100	5	100	5	100	5	100	5
8) BAHÇE KULLANIMI	5	60	3	60	3	60	3	60	3	60	3
	100		68.1		68.6		82.6		80.6		66.6

	AĞIR.	A2 31		A2 32		A2 33		A2 34		A2 35	
PARAMETRELER	%	PUAN	AĞ.P.	PUAN	AĞ.P.	PUAN	AĞ.P.	PUAN	AĞ.P.	PUAN	AĞ.P.
1) BİNA EMNİYETLİLİĞİ (KATLAR)	25	60	15	60	15	60	15	60	15	60	15
2) MANZARADAN YARARLANMA	20	50	10	100	20	90	18	40	8	50	10
3) DAİRENİN BULUNDUĞU KAT	15	75	11.25	75	11.25	75	11.25	75	11.25	70	10.5
4) DAİRE BÜYÜKLÜĞÜ	12	80	9.6	80	9.6	80	9.6	80	9.6	80	9.6
5) YÖN (GÜNEŞTEN ETKİLENME)	10	60	6	100	10	100	10	60	6	60	6
6) İÇ HACİM KULLANIMI	8	100	8	100	8	100	8	100	8	100	8
7) OTO PARK KULLANIMI	5	100	5	100	5	100	5	100	5	100	5
8) BAHÇE KULLANIMI	5	60	3	60	3	60	3	60	3	60	3
	100		67.85		81.85		79.85		65.85		67.1

	AĞIR.	A2 36		A2 37		A2 38		A2 39		A2 40	
PARAMETRELER	%	PUAN	AĞ.P.	PUAN	AĞ.P.	PUAN	AĞ.P.	PUAN	AĞ.P.	PUAN	AĞ.P.
1) BİNA EMNİYETLİLİĞİ (KATLAR)	25	60	15	60	15	60	15	60	15	60	15
2) MANZARADAN YARARLANMA	20	100	20	90	18	40	8	50	10	100	20
3) DAİRENİN BULUNDUĞU KAT	15	70	10.5	70	10.5	70	10.5	65	9.75	65	9.75
4) DAİRE BÜYÜKLÜĞÜ	12	80	9.6	80	9.6	80	9.6	80	9.6	80	9.6
5) YÖN (GÜNEŞTEN ETKİLENME)	10	100	10	100	10	60	6	60	6	100	10
6) İÇ HACİM KULLANIMI	8	100	8	100	8	100	8	100	8	100	8
7) OTO PARK KULLANIMI	5	100	5	100	5	100	5	100	5	100	5
8) BAHÇE KULLANIMI	5	60	3	60	3	60	3	60	3	60	3
	100		81.1		79.1		65.1		66.35		80.35

	AĞIR.	A2 41		A2 42		A2 43		A2 44		A2 45	
PARAMETRELER	%	PUAN	AĞ.P.	PUAN	AĞ.P.	PUAN	AĞ.P.	PUAN	AĞ.P.	PUAN	AĞ.P.
1) BİNA EMNİYETLİLİĞİ (KATLAR)	25	60	15	60	15	60	15	60	15	60	15
2) MANZARADAN YARARLANMA	20	90	18	40	8	50	10	100	20	90	18
3) DAİRENİN BULUNDUĞU KAT	15	65	9.75	65	9.75	60	9	60	9	60	9
4) DAİRE BÜYÜKLÜĞÜ	12	80	9.6	80	9.6	80	9.6	80	9.6	80	9.6
5) YÖN (GÜNEŞTEN ETKİLENME)	10	100	10	60	6	60	6	100	10	100	10
6) İÇ HACİM KULLANIMI	8	100	8	100	8	100	8	100	8	100	8
7) OTO PARK KULLANIMI	5	100	5	100	5	100	5	100	5	100	5
8) BAHÇE KULLANIMI	5	60	3	60	3	60	3	60	3	60	3
	100		78.35		64.35		65.6		79.6		77.6

	AĞIR.	A2 46		A2 47		A2 48		A2 49		A2 50	
PARAMETRELER	%	PUAN	AĞ.P.	PUAN	AĞ.P.	PUAN	AĞ.P.	PUAN	AĞ.P.	PUAN	AĞ.P.
1) BİNA EMNİYETLİLİĞİ (KATLAR)	25	60	15	60	15	60	15	60	15	60	15
2) MANZARADAN YARARLANMA	20	40	8	50	10	100	20	90	18	40	8
3) DAİRENİN BULUNDUĞU KAT	15	60	9	40	6	40	6	40	6	40	6
4) DAİRE BÜYÜKLÜĞÜ	12	80	9.6	80	9.6	80	9.6	80	9.6	80	9.6
5) YÖN (GÜNEŞTEN ETKİLENME)	10	60	6	60	6	100	10	100	10	60	6
6) İÇ HACİM KULLANIMI	8	100	8	100	8	100	8	100	8	100	8
7) OTO PARK KULLANIMI	5	100	5	100	5	100	5	100	5	100	5
8) BAHÇE KULLANIMI	5	60	3	60	3	60	3	60	3	60	3
	100		63.6		62.6		76.6		74.6		60.6

A3 NOLU BLOK

	AĞIR.	A3 1		A3 2		A3 3		A3 4		A3 5	
PARAMETRELER	%	PUAN	AĞ.P.	PUAN	AĞ.P.	PUAN	AĞ.P.	PUAN	AĞ.P.	PUAN	AĞ.P.
1) BİNA EMNİYETLİLİĞİ (KATLAR)	25	90	22.5	90	22.5	90	22.5	90	22.5	90	22.5
2) MANZARADAN YARARLANMA	20	55	11	45	9	50	10	65	13	55	11
3) DAİRENİN BULUNDUĞU KAT	15	20	3	20	3	60	9	60	9	60	9
4) DAİRE BÜYÜKLÜĞÜ	12	100	12	100	12	80	9.6	80	9.6	80	9.6
5) YÖN (GÜNEŞTEN ETKİLENME)	10	70	7	70	7	60	6	100	10	100	10
6) İÇ HACİM KULLANIMI	8	50	4	50	4	100	8	100	8	100	8
7) OTO PARK KULLANIMI	5	90	4.5	90	4.5	90	4.5	90	4.5	90	4.5
8) BAHÇE KULLANIMI	5	90	4.5	90	4.5	90	4.5	90	4.5	90	4.5
	100		68.5		66.5		74.1		81.1		79.1

	AĞIR.	A3 6		A3 7		A3 8		A3 9		A3 10	
PARAMETRELER	%	PUAN	AĞ.P.	PUAN	AĞ.P.	PUAN	AĞ.P.	PUAN	AĞ.P.	PUAN	AĞ.P.
1) BİNA EMNİYETLİLİĞİ (KATLAR)	25	90	22.5	90	22.5	90	22.5	90	22.5	90	22.5
2) MANZARADAN YARARLANMA	20	40	8	50	10	65	13	55	11	40	8
3) DAİRENİN BULUNDUĞU KAT	15	60	9	100	15	100	15	100	15	100	15
4) DAİRE BÜYÜKLÜĞÜ	12	80	9.6	80	9.6	80	9.6	80	9.6	80	9.6
5) YÖN (GÜNEŞTEN ETKİLENME)	10	60	6	60	6	100	10	100	10	60	6
6) İÇ HACİM KULLANIMI	8	100	8	100	8	100	8	100	8	100	8
7) OTO PARK KULLANIMI	5	90	4.5	90	4.5	90	4.5	90	4.5	90	4.5
8) BAHÇE KULLANIMI	5	90	4.5	90	4.5	90	4.5	90	4.5	90	4.5
	100		72.1		80.1		87.1		85.1		78.1

	AĞIR.	A3 11		A3 12		A3 13		A3 14		A3 15	
PARAMETRELER	%	PUAN	AĞ.P.	PUAN	AĞ.P.	PUAN	AĞ.P.	PUAN	AĞ.P.	PUAN	AĞ.P.
1) BİNA EMNİYETLİLİĞİ (KATLAR)	25	90	22.5	90	22.5	90	22.5	90	22.5	90	22.5
2) MANZARADAN YARARLANMA	20	50	10	65	13	55	11	40	8	50	10
3) DAİRENİN BULUNDUĞU KAT	15	100	15	100	15	100	15	100	15	100	15
4) DAİRE BÜYÜKLÜĞÜ	12	80	9.6	80	9.6	80	9.6	80	9.6	80	9.6
5) YÖN (GÜNEŞTEN ETKİLENME)	10	60	6	100	10	100	10	60	6	60	6
6) İÇ HACİM KULLANIMI	8	100	8	100	8	100	8	100	8	100	8
7) OTO PARK KULLANIMI	5	90	4.5	90	4.5	90	4.5	90	4.5	90	4.5
8) BAHÇE KULLANIMI	5	90	4.5	90	4.5	90	4.5	90	4.5	90	4.5
	100		80.1		87.1		85.1		78.1		80.1

	AĞIR.	A3 16		A3 17		A3 18		A3 19		A3 20	
PARAMETRELER	%	PUAN	AĞ.P.	PUAN	AĞ.P.	PUAN	AĞ.P.	PUAN	AĞ.P.	PUAN	AĞ.P.
1) BİNA EMNİYETLİLİĞİ (KATLAR)	25	90	22.5	90	22.5	90	22.5	90	22.5	90	22.5
2) MANZARADAN YARARLANMA	20	90	18	80	16	40	8	50	10	90	18
3) DAİRENİN BULUNDUĞU KAT	15	100	15	100	15	100	15	90	13.5	90	13.5
4) DAİRE BÜYÜKLÜĞÜ	12	80	9.6	80	9.6	80	9.6	80	9.6	80	9.6
5) YÖN (GÜNEŞTEN ETKİLENME)	10	100	10	100	10	60	6	60	6	100	10
6) İÇ HACİM KULLANIMI	8	100	8	100	8	100	8	100	8	100	8
7) OTO PARK KULLANIMI	5	90	4.5	90	4.5	90	4.5	90	4.5	90	4.5
8) BAHÇE KULLANIMI	5	90	4.5	90	4.5	90	4.5	90	4.5	90	4.5
	100		92.1		90.1		78.1		78.6		90.6

	AĞIR.	A3 21		A3 22		A3 23		A3 24		A3 25	
PARAMETRELER	%	PUAN	AĞ.P.	PUAN	AĞ.P.	PUAN	AĞ.P.	PUAN	AĞ.P.	PUAN	AĞ.P.
1) BİNA EMNİYETLİLİĞİ (KATLAR)	25	90	22.5	90	22.5	90	22.5	90	22.5	90	22.5
2) MANZARADAN YARARLANMA	20	80	16	40	8	50	10	90	18	80	16
3) DAİRENİN BULUNDUĞU KAT	15	90	13.5	90	13.5	70	10.5	70	10.5	70	10.5
4) DAİRE BÜYÜKLÜĞÜ	12	80	9.6	80	9.6	80	9.6	80	9.6	80	9.6
5) YÖN (GÜNEŞTEN ETKİLENME)	10	100	10	60	6	60	6	100	10	100	10
6) İÇ HACİM KULLANIMI	8	100	8	100	8	100	8	100	8	100	8
7) OTO PARK KULLANIMI	5	90	4.5	90	4.5	90	4.5	90	4.5	90	4.5
8) BAHÇE KULLANIMI	5	90	4.5	90	4.5	90	4.5	90	4.5	90	4.5
	100		88.6		76.6		75.6		87.6		85.6

	AĞIR.	A3 26	
PARAMETRELER	%	PUAN	AĞ.P.
1) BİNA EMNİYETLİLİĞİ (KATLAR)	25	90	22.5
2) MANZARADAN YARARLANMA	20	40	8
3) DAİRENİN BULUNDUĞU KAT	15	70	10.5
4) DAİRE BÜYÜKLÜĞÜ	12	80	9.6
5) YÖN (GÜNEŞTEN ETKİLENME)	10	60	6
6) İÇ HACİM KULLANIMI	8	100	8
7) OTO PARK KULLANIMI	5	90	4.5
8) BAHÇE KULLANIMI	5	90	4.5
	100		73.6

A4 NOLU BLOK

	AĞIR.	A4 1		A4 2		A4 3		A4 4		A4 5	
PARAMETRELER	%	PUAN	AĞ.P.	PUAN	AĞ.P.	PUAN	AĞ.P.	PUAN	AĞ.P.	PUAN	AĞ.P.
1) BİNA EMNİYETLİLİĞİ (KATLAR)	25	100	25	100	25	100	25	100	25	100	25
2) MANZARADAN YARARLANMA	20	50	10	40	8	45	9	70	14	60	12
3) DAİRENİN BULUNDUĞU KAT	15	20	3	20	3	60	9	60	9	60	9
4) DAİRE BÜYÜKLÜĞÜ	12	100	12	100	12	70	8.4	70	8.4	70	8.4
5) YÖN (GÜNEŞTEN ETKİLENME)	10	70	7	70	7	60	6	100	10	100	10
6) İÇ HACİM KULLANIMI	8	50	4	50	4	90	7.2	90	7.2	90	7.2
7) OTO PARK KULLANIMI	5	40	2	40	2	40	2	40	2	40	2
8) BAHÇE KULLANIMI	5	100	5	100	5	100	5	100	5	100	5
	100		68		66		71.6		80.6		78.6

	AĞIR.	A4 6		A4 7		A4 8		A4 9		A4 10	
PARAMETRELER	%	PUAN	AĞ.P.	PUAN	AĞ.P.	PUAN	AĞ.P.	PUAN	AĞ.P.	PUAN	AĞ.P.
1) BİNA EMNİYETLİLİĞİ (KATLAR)	25	100	25	100	25	100	25	100	25	100	25
2) MANZARADAN YARARLANMA	20	40	8	45	9	70	14	60	12	40	8
3) DAİRENİN BULUNDUĞU KAT	15	60	9	100	15	100	15	100	15	100	15
4) DAİRE BÜYÜKLÜĞÜ	12	70	8.4	70	8.4	70	8.4	70	8.4	70	8.4
5) YÖN (GÜNEŞTEN ETKİLENME)	10	60	6	60	6	100	10	100	10	60	6
6) İÇ HACİM KULLANIMI	8	90	7.2	90	7.2	90	7.2	90	7.2	90	7.2
7) OTO PARK KULLANIMI	5	40	2	40	2	40	2	40	2	40	2
8) BAHÇE KULLANIMI	5	100	5	100	5	100	5	100	5	100	5
	100		70.6		77.6		86.6		84.6		76.6

	AĞIR.	A4 11		A4 12		A4 13		A4 14		A4 15	
PARAMETRELER	%	PUAN	AĞ.P.	PUAN	AĞ.P.	PUAN	AĞ.P.	PUAN	AĞ.P.	PUAN	AĞ.P.
1) BİNA EMNİYETLİLİĞİ (KATLAR)	25	100	25	100	25	100	25	100	25	100	25
2) MANZARADAN YARARLANMA	20	45	9	70	14	60	12	40	8	45	9
3) DAİRENİN BULUNDUĞU KAT	15	100	15	100	15	100	15	100	15	100	15
4) DAİRE BÜYÜKLÜĞÜ	12	70	8.4	70	8.4	70	8.4	70	8.4	70	8.4
5) YÖN (GÜNEŞTEN ETKİLENME)	10	60	6	100	10	100	10	60	6	60	6
6) İÇ HACİM KULLANIMI	8	90	7.2	90	7.2	90	7.2	90	7.2	90	7.2
7) OTO PARK KULLANIMI	5	40	2	40	2	40	2	40	2	40	2
8) BAHÇE KULLANIMI	5	100	5	100	5	100	5	100	5	100	5
	100		77.6		86.6		84.6		76.6		77.6

	AĞIR.	A4 16		A4 17		A4 18		A4 19		A4 20	
PARAMETRELER	%	PUAN	AĞ.P.	PUAN	AĞ.P.	PUAN	AĞ.P.	PUAN	AĞ.P.	PUAN	AĞ.P.
1) BİNA EMNİYETLİLİĞİ (KATLAR)	25	100	25	100	25	100	25	100	25	100	25
2) MANZARADAN YARARLANMA	20	100	20	90	18	40	8	45	9	100	20
3) DAİRENİN BULUNDUĞU KAT	15	100	15	100	15	100	15	90	13.5	90	13.5
4) DAİRE BÜYÜKLÜĞÜ	12	70	8.4	70	8.4	70	8.4	70	8.4	70	8.4
5) YÖN (GÜNEŞTEN ETKİLENME)	10	100	10	100	10	60	6	60	6	100	10
6) İÇ HACİM KULLANIMI	8	90	7.2	90	7.2	90	7.2	90	7.2	90	7.2
7) OTO PARK KULLANIMI	5	40	2	40	2	40	2	40	2	40	2
8) BAHÇE KULLANIMI	5	100	5	100	5	100	5	100	5	100	5
	100		92.6		90.6		76.6		76.1		91.1

	AĞIR.	A4 21		A4 22		A4 23		A4 24		A4 25	
PARAMETRELER	%	PUAN	AĞ.P.	PUAN	AĞ.P.	PUAN	AĞ.P.	PUAN	AĞ.P.	PUAN	AĞ.P.
1) BİNA EMNİYETLİLİĞİ (KATLAR)	25	100	25	100	25	100	25	100	25	100	25
2) MANZARADAN YARARLANMA	20	90	18	40	8	45	9	100	20	90	18
3) DAİRENİN BULUNDUĞU KAT	15	90	13.5	90	13.5	80	12	80	12	80	12
4) DAİRE BÜYÜKLÜĞÜ	12	70	8.4	70	8.4	70	8.4	70	8.4	70	8.4
5) YÖN (GÜNEŞTEN ETKİLENME)	10	100	10	60	6	60	6	100	10	100	10
6) İÇ HACİM KULLANIMI	8	90	7.2	90	7.2	90	7.2	90	7.2	90	7.2
7) OTO PARK KULLANIMI	5	40	2	40	2	40	2	40	2	40	2
8) BAHÇE KULLANIMI	5	100	5	100	5	100	5	100	5	100	5
	100		89.1		75.1		74.6		89.6		87.6

	AĞIR.	A4 26		A4 27		A4 28		A4 29		A4 30	
PARAMETRELER	%	PUAN	AĞ.P.	PUAN	AĞ.P.	PUAN	AĞ.P.	PUAN	AĞ.P.	PUAN	AĞ.P.
1) BİNA EMNİYETLİLİĞİ (KATLAR)	25	100	25	100	25	100	25	100	25	100	25
2) MANZARADAN YARARLANMA	20	40	8	45	9	100	20	90	18	40	8
3) DAİRENİN BULUNDUĞU KAT	15	80	12	60	9	60	9	60	9	60	9
4) DAİRE BÜYÜKLÜĞÜ	12	70	8.4	70	8.4	70	8.4	70	8.4	70	8.4
5) YÖN (GÜNEŞTEN ETKİLENME)	10	60	6	60	6	100	10	100	10	60	6
6) İÇ HACİM KULLANIMI	8	90	7.2	90	7.2	90	7.2	90	7.2	90	7.2
7) OTO PARK KULLANIMI	5	40	2	40	2	40	2	40	2	40	2
8) BAHÇE KULLANIMI	5	100	5	100	5	100	5	100	5	100	5
	100		73.6		71.6		86.6		84.6		70.6

3.2.5. Şerefiyelerin Muhasebeleştirilmesi

İnşaatların tamamlanması ve geçici maliyetlerin hesaplanmasından sonra hazırlanan şerefiye tablosuna göre şerefiye bedelleri; 13 hesap grubunda boş bulunan **134** hesapta açılacak “**Ortaklardan Şerefiye Alacakları**” hesabına – ya da 131 Ortaklardan Alacaklar Hesabının altında açılacak Şerefiyeler alt hesabına- borç, 431 Ortaklara Borçlar Hesabının alt hesabına alacak; kooperatifin ödeyeceği şerefiye bedelleri ise 33 hesap grubunda boş bulunan **334** hesapta açılacak “**Ortaklara Şerefiye Borçları**” hesabına – ya da 331 Ortaklara Borçlar Hesabının altında açılacak Şerefiyeler alt hesabına- alacak, yine 431 Ortaklara borçlar hesabının ilgili alt hesabına borç kaydedilir. Böylece alınacak ve ödenecek şerefiye bedelleri tahakkuk edilmiş olunur.¹³⁰

Tahakkuk etmiş şerefiye payları tahsil edildikçe de **100- Kasa** veya **102- Bankalar** hesabına borç, **134- Ortaklardan Şerefiye Alacakları** hesabına alacak; şerefiye paylarının ortaklara ödenmesi halinde ise **334- Ortaklara Şerefiye Borçları** hesabına borç, yine **100- Kasa** veya **102- Bankalar** hesabına alacak kaydedilir.¹³¹

Ortaklardan alınacak ve ortaklara ödenecek şerefiye paylarının muhasebeleştirilmesi şu şekilde yapılır:

_____ / _____

134 ORTAKLARDAN ŞEREF.ALACAKLARI HS.

134.001 Ortak A

134.002 Ortak B

134.003 Ortak C

134.004 Ortak D

....

¹³⁰ Kurtulan, s.227.

¹³¹ Kurtulan, s.228.

431 ORTAKLARA BORÇLAR HS.

431.02 Şerefiyeler

431.02.001 Ortak A

431.02.002 Ortak B

431.02.003 Ortak C

431.02.004 Ortak D

....

Ortaklardan alınacak şerefiye paylarının tahakkuk edilmesi.

_____ / _____

431 ORTAKLARA BORÇLAR HS.

431.02 Şerefiyeler

431.02.001 Ortak E

431.02.002 Ortak F

431.02.003 Ortak G

431.02.004 Ortak H

....

334 ORTAKLARA ŞEREF.BORÇLARI HS.

334.01 Ortak E

334.02 Ortak F

334.03 Ortak G

334.04 Ortak H

....

Ortaklara ödenecek olan şerefiye paylarının tahakkuk edilmesi.

_____ / _____

Borçlu ortaklardan şerefiye tahsil edilmesi ve alacaklı ortaklara yapılacak şerefiye ödemeleri de şu şekilde muhasebeleştirilir:

_____ / _____

102 BANKALAR HESABI

134 ORTAK. ŞEREFİYE ALAC.HS.

134.003 Ortak C

.... Nolu daire ortak C den şerefiye payının tahsili.

_____ / _____

334 ORTAKLARA ŞEREF.BORÇ.HS.

334.01 Ortak E

334.02 Ortak F

102 BANKALAR HS.

Ortak E ve F'nin şerefiye alacaklarının ödenmesi.

_____ / _____

3.2.5.1 Örnek : 1. Yönteme (Aritmetik Ortalama) Göre Şerefiye Tutarlarının Hesaplanması ve Muhasebeleştirilmesi

Bu yöntemin muhasebe kayıtlarının yapılmasında aşağıdaki Tablo 3 (Şerefiye bedellerinin hesaplanması)¹³² ve Tablo 4 (Borçlu ve alacaklı daireler listesi)’den yararlanılmıştır. Yevmiye kaydındaki toplam borç ve alacak tutarları dairelerin tamamını kapsamaktadır. Ancak yevmiye kaydında, fazla yer kaplamaması açısından sadece seçilen birkaç daireye yer verilmiştir. Tablodaki (Pt) puanları sayfa 64’deki Tablo 2’de hesaplanan şerefiye puanlarından alınmıştır.

¹³² Tablo 3 ’ün hesaplanma yönteminde “İ.T.Ü. Yapı ve Deprem Uygulama Araştırma Merkezi Müdürlüğü S.S. As Senem Konut Yapı Kooperatifi’ne Ait Şerefiye Raporu”ndan faydalanılmıştır.

YÖNTEM 1 : ARİTMETİK ORTALAMA

A2	Pt	Po	Pfark	m	Mş
1	61	76.85	-15.85	229.17	-3632.1
2	59	76.85	-17.85	229.17	-4090.5
3	65.6	76.85	-11.25	229.17	-2577.9
4	73.6	76.85	-3.25	229.17	-744.6
5	71.6	76.85	-5.25	229.17	-1202.9
6	63.6	76.85	-13.25	229.17	-3036.3
7	71.6	76.85	-5.25	229.17	-1202.9
8	79.6	76.85	2.75	229.17	630.4
9	77.6	76.85	0.75	229.17	172.1
10	69.6	76.85	-7.25	229.17	-1661.3
11	71.6	76.85	-5.25	229.17	-1202.9
12	79.6	76.85	2.75	229.17	630.4
13	77.6	76.85	0.75	229.17	172.1
14	69.6	76.85	-7.25	229.17	-1661.3
15	71.6	76.85	-5.25	229.17	-1202.9
16	85.6	76.85	8.75	229.17	2005.5
17	83.6	76.85	6.75	229.17	1547.1
18	69.6	76.85	-7.25	229.17	-1661.3
19	71.6	76.85	-5.25	229.17	-1202.9
20	85.6	76.85	8.75	229.17	2005.5
21	83.6	76.85	6.75	229.17	1547.1
22	69.6	76.85	-7.25	229.17	-1661.3
23	70.1	76.85	-6.75	229.17	-1546.7
24	84.1	76.85	7.25	229.17	1661.7
25	82.1	76.85	5.25	229.17	1203.4
26	68.1	76.85	-8.75	229.17	-2005.0
27	68.6	76.85	-8.25	229.17	-1890.4
28	82.6	76.85	5.75	229.17	1317.9
29	80.6	76.85	3.75	229.17	859.6
30	66.6	76.85	-10.25	229.17	-2348.8
31	67.85	76.85	-9.00	229.17	-2062.3
32	81.85	76.85	5.00	229.17	1146.1
33	79.85	76.85	3.00	229.17	687.7
34	65.85	76.85	-11.00	229.17	-2520.7
35	67.1	76.85	-9.75	229.17	-2234.2
36	81.1	76.85	4.25	229.17	974.2
37	79.1	76.85	2.25	229.17	515.8
38	65.1	76.85	-11.75	229.17	-2692.5
39	66.35	76.85	-10.50	229.17	-2406.1
40	80.35	76.85	3.50	229.17	802.3
41	78.35	76.85	1.50	229.17	344.0
42	64.35	76.85	-12.50	229.17	-2864.4
43	65.6	76.85	-11.25	229.17	-2577.9
44	79.6	76.85	2.75	229.17	630.4
45	77.6	76.85	0.75	229.17	172.1
46	63.6	76.85	-13.25	229.17	-3036.3
47	62.6	76.85	-14.25	229.17	-3265.5
48	76.6	76.85	-0.25	229.17	-57.1
49	74.6	76.85	-2.25	229.17	-515.4
50	60.6	76.85	-16.25	229.17	-3723.8
	3652.8		-189.65		-43462.7

A3	Pt	Po	Pfark	m	Mş
1	68.5	76.85	-8.35	229.17	-1913.4
2	66.5	76.85	-10.35	229.17	-2371.7
3	74.1	76.85	-2.75	229.17	-630.0
4	81.1	76.85	4.25	229.17	974.2
5	79.1	76.85	2.25	229.17	515.8
6	72.1	76.85	-4.75	229.17	-1088.3
7	80.1	76.85	3.25	229.17	745.0
8	87.1	76.85	10.25	229.17	2349.2
9	85.1	76.85	8.25	229.17	1890.9
10	78.1	76.85	1.25	229.17	286.7
11	80.1	76.85	3.25	229.17	745.0
12	87.1	76.85	10.25	229.17	2349.2
13	85.1	76.85	8.25	229.17	1890.9
14	78.1	76.85	1.25	229.17	286.7
15	80.1	76.85	3.25	229.17	745.0
16	92.1	76.85	15.25	229.17	3495.1
17	90.1	76.85	13.25	229.17	3036.7
18	78.1	76.85	1.25	229.17	286.7
19	78.6	76.85	1.75	229.17	401.3
20	90.6	76.85	13.75	229.17	3151.3
21	88.6	76.85	11.75	229.17	2693.0
22	76.6	76.85	-0.25	229.17	-57.1
23	75.6	76.85	-1.25	229.17	-286.2
24	87.6	76.85	10.75	229.17	2463.8
25	85.6	76.85	8.75	229.17	2005.5
26	73.6	76.85	-3.25	229.17	-744.6
	2099.4		101.32		23220.5

+-

A4	Pt	Po	Pfark	m	Mş
1	68	76.85	-8.85	229.17	-2027.9
2	66	76.85	-10.85	229.17	-2486.3
3	71.6	76.85	-5.25	229.17	-1202.9
4	80.6	76.85	3.75	229.17	859.6
5	78.6	76.85	1.75	229.17	401.3
6	70.6	76.85	-6.25	229.17	-1432.1
7	77.6	76.85	0.75	229.17	172.1
8	86.6	76.85	9.75	229.17	2234.6
9	84.6	76.85	7.75	229.17	1776.3
10	76.6	76.85	-0.25	229.17	-57.1
11	77.6	76.85	0.75	229.17	172.1
12	86.6	76.85	9.75	229.17	2234.6
13	84.6	76.85	7.75	229.17	1776.3
14	76.6	76.85	-0.25	229.17	-57.1
15	77.6	76.85	0.75	229.17	172.1
16	92.6	76.85	15.75	229.17	3609.6
17	90.6	76.85	13.75	229.17	3151.3
18	76.6	76.85	-0.25	229.17	-57.1
19	76.1	76.85	-0.75	229.17	-171.7
20	91.1	76.85	14.25	229.17	3265.9
21	89.1	76.85	12.25	229.17	2807.5
22	75.1	76.85	-1.75	229.17	-400.8
23	74.6	76.85	-2.25	229.17	-515.4
24	89.6	76.85	12.75	229.17	2922.1
25	87.6	76.85	10.75	229.17	2463.8
26	73.6	76.85	-3.25	229.17	-744.6
27	71.6	76.85	-5.25	229.17	-1202.9
28	86.6	76.85	9.75	229.17	2234.6
29	84.6	76.85	7.75	229.17	1776.3
30	70.6	76.85	-6.25	229.17	-1432.1
	2393.8		88.33		20242.2

Port = P top / Daire Sayısı

	P top	Daire Sayısı	Port
A2 Blok	3652.8	50	73.06
A3 Blok	2099.4	26	80.75
A4 Blok	2393.8	30	79.79
	8146.0	106	76.85

	PUAN	DEĞER
EN DÜŞÜK	59.0	16500
EN YÜKSEK	92.6	24200
FARK	33.6	7700

$$1 \text{ PUAN} = 7700/33.6 = 229.17 \text{ YTL}$$

ÖDEME TABLOSU

BORÇLU DAİRELER

DAİRE	BORÇ TUTARI (YTL)
A2 8	630.4
A2 9	172.1
A2 12	630.4
A2 13	172.1
A2 16	2005.5
A2 17	1547.1
A2 20	2005.5
A2 21	1547.1
A2 24	1661.7
A2 25	1203.4
A2 28	1317.9
A2 29	859.6
A2 32	1146.1
A2 33	687.7
A2 36	974.2
A2 37	515.8
A2 40	802.3
A2 41	344
A2 44	630.4
A2 45	172.1
A3 4	974.2
A3 5	515.8
A3 7	745.0
A3 8	2349.2
A3 9	1890.9
A3 10	286.7
A3 11	745.0
A3 12	2349.2
A3 13	1890.9
A3 14	286.7
A3 15	745.0
A3 16	3495.1
A3 17	3036.7
A3 18	286.7
A3 19	401.3
A3 20	3151.3
A3 21	2693.0
A3 24	2463.8
A3 25	2005.5
A4 4	859.6
A4 5	401.3
A4 7	172.1
A4 8	2234.6
A4 9	1776.3
A4 11	172.1
A4 12	2234.6
A4 13	1776.3
A4 15	172.1
A4 16	3609.6
A4 17	3151.3
A4 20	3265.9
A4 21	2807.5
A4 24	2922.1
A4 25	2463.8
A4 28	2234.6
A4 29	1776.3

81367.5

ALACAKLI DAİRELER

DAİRE	ALACAK TUTARI (YTL)
A2 1	3632.1
A2 2	4090.5
A2 3	2577.9
A2 4	744.6
A2 5	1202.9
A2 6	3036.3
A2 7	1202.9
A2 10	1661.3
A2 11	1202.9
A2 14	1661.3
A2 15	1202.9
A2 18	1661.3
A2 19	1202.9
A2 22	1661.3
A2 23	1546.7
A2 26	2005
A2 27	1890.4
A2 30	2348.8
A2 31	2062.3
A2 34	2520.7
A2 35	2234.2
A2 38	2692.5
A2 39	2406.1
A2 42	2864.4
A2 43	2577.9
A2 46	3036.3
A2 47	3265.5
A2 48	57.1
A2 49	515.4
A2 50	3723.8
A3 1	1913.4
A3 2	2371.7
A3 3	630.0
A3 6	1088.3
A3 22	57.1
A3 23	286.2
A3 26	744.6
A4 1	2027.9
A4 2	2486.3
A4 3	1202.9
A4 6	1432.1
A4 10	57.1
A4 14	57.1
A4 18	57.1
A4 19	171.7
A4 22	400.8
A4 23	515.4
A4 26	744.6
A4 27	1202.9
A4 30	1432.1

81367.5

_____ / _____

134 ORTAKLARDAN ŞEREF.ALACAKLARI HS. 81.367,50.-

134.008 A2 8 630.4

134.009 A2 9 172.1

134.012 A2 12 630.4

134.013 A2 13 172.1

....

134.045 A2 45 172.1

134.054 A3 4 974.2

134.055 A3 5 515.8

134.057 A3 7 745.0

.....

134.075 A3 25 2.005.5

134.080 A4 4 859.6

134.081 A4 5 401.3

134.083 A4 7 172.1

....

134.105 A4 29 1.776.3

431 ORTAKLARA BORÇLAR HS. 81.367,50.-

431.02 Şerefiyeler

431.02.008 A2 8	630.4
431.02.009 A2 9	172.1
431.02.012 A2 12	630.4
431.02.013 A2 13	172.1
....	
431.02.045 A2 45	172.1
431.02.054 A3 4	974.2
431.02.055 A3 5	515.8
431.02.057 A3 7	745.0
.....	
431.02.075 A3 25	2.005.5
431.02.080 A4 4	859.6
431.02.081 A4 5	401.3
431.02.083 A4 7	172.1
....	
431.02.105 A4 29	1.776.3

Ortaklardan alınacak şerefiye paylarının tahakkuk edilmesi.

_____ / _____

431 ORTAKLARA BORÇLAR HS.

81.367,50.-

431.02 Şerefiyeler

431.02.001 A2 1 3.632.1

431.02.002 A2 2 4.090.5

431.02.003 A2 3 2.577.9

.....

431.02.050 A2 50 3.723.8

431.02.051 A3 1 1.913.4

431.02.052 A3 2 2.371.7

.....

431.02.076 A3 26 744.6

431.02.077 A4 1 2.027.9

431.02.078 A4 2 2.486.3

.....

431.02.106 A4 30 1.432.1

334 ORTAKL. ŞEREF.BORÇL. HS.

81.367,50.-

334.001 A2 1 3.632.1

334.002 A2 2 4.090.5

334.003 A2 3 2.577.9

.....

334.050 A2 50 3.723.8

334.051 A3 1 1.913.4

334.052 A3 2 2.371.7

.....

334.076 A3 26 744.6

334.077 A4 1 2.027.9

334.078 A4 2 2.486.3

.....

334.106 A4 30 1.432.1

Ortaklara ödenecek olan şerefiye paylarının tahakkuk ettirilmesi.

_____ / _____

Ortaklara ödenecek ve ortaklardan tahsil edilecek olan şerefiye payları tahakkuk edildikten sonra sıra alacaklılara ödeme yapmaya ve borçlulardan tahsile gelir. Şerefiye borç-alacak hesaplarının kapatılma tarihi Genel Kurul'da belirlenir. Bu tarihe kadar borç-alacak hesapları kapatılmış olur.

Borçlu ortaklar ödeme yaptıkça daha önce borçlu hesap olan 134 ORTAKLARDAN ŞEREFİYE ALACAKLARI Hesabına alacak, 100 KASA ya da 102 BANKALAR Hesabına borç kaydedilir.

Bunun tersi olarak kooperatif alacaklı ortaklara ödeme yaptıkça alacaklı hesap 334 ORTAKLARA ŞEREFİYE BORÇLARI Hesabına borç, 100 KASA ya da 102 BANKALAR hesabına alacak kaydedilir.

_____ / _____

100 KASA HESABI (102 BANKALAR) 3.323,90.-

134 ORTAK. ŞEREFİYE ALAC.HS. 3.323,90.-

134.009 A2 9 172.1

134.054 A3 4 974.2

134.075 A3 25 2.005.5

134.083 A4 7 172.1

A2 9, A3 4, A3 25, A4 7 nolu dairelerden şerefiye tahsili.

_____ / _____

334.02 ORTAKLARA ŞEREF.BORÇLARI HS. 8.180,60.-

334.002 A2 2 4.090.5

334.051 A3 1 1.913.4

334.106 A4 30 1.432.1

334.076 A3 26 744.6

100 KASA HS. (102 BANKALAR) 8.180,60.-

A2 2, A3 1, A4 30, A3 26 nolu dairelere şerefiye ödemesi.

_____ / _____

3.2.5.2. Örnek : 2. Yönteme Göre (En düşük puanlı daire) Şerefiye Tutarlarının Hesaplanması ve Muhasebeleştirilmesi

Bu yöntemin muhasebe kayıtlarının yapılmasında aşağıdaki Tablo 5 (En düşük puanlı daire baz alınarak ödenecek şerefiye bedellerinin hesaplanması)¹³³,ten yararlanılmıştır. Yevmiye kaydındaki toplam borç ve alacak tutarları dairelerin tamamını kapsamaktadır. Ancak yevmiye kaydında, fazla yer kaplamaması açısından sadece seçilen birkaç daireye yer verilmiştir. Tablodaki (Pt) puanları sayfa 64'deki Tablo 2'de hesaplanan şerefiye puanlarından alınmıştır.

¹³³ Tablo 5 'in hesaplanma yönteminde "İ.T.Ü. Yapı ve Deprem Uygulama Araştırma Merkezi Müdürlüğü S.S. As Senem Konut Yapı Kooperatifi'ne Ait Şerefiye Raporu"ndan faydalanılmıştır.

YÖNTEM 2 : EN DÜŞÜK PUANLI DAİRE

A2	Pt	Pmin	Pfark	m	Mş
1	61.00	59.00	2.00	145.35	290.7
2	59.00	59.00	0.00	145.35	0.0
3	65.60	59.00	6.60	145.35	959.3
4	73.60	59.00	14.60	145.35	2122.1
5	71.60	59.00	12.60	145.35	1831.4
6	63.60	59.00	4.60	145.35	668.6
7	71.60	59.00	12.60	145.35	1831.4
8	79.60	59.00	20.60	145.35	2994.2
9	77.60	59.00	18.60	145.35	2703.5
10	69.60	59.00	10.60	145.35	1540.7
11	71.60	59.00	12.60	145.35	1831.4
12	79.60	59.00	20.60	145.35	2994.2
13	77.60	59.00	18.60	145.35	2703.5
14	69.60	59.00	10.60	145.35	1540.7
15	71.60	59.00	12.60	145.35	1831.4
16	85.60	59.00	26.60	145.35	3866.3
17	83.60	59.00	24.60	145.35	3575.6
18	69.60	59.00	10.60	145.35	1540.7
19	71.60	59.00	12.60	145.35	1831.4
20	85.60	59.00	26.60	145.35	3866.3
21	83.60	59.00	24.60	145.35	3575.6
22	69.60	59.00	10.60	145.35	1540.7
23	70.10	59.00	11.10	145.35	1613.4
24	84.10	59.00	25.10	145.35	3648.3
25	82.10	59.00	23.10	145.35	3357.6
26	68.10	59.00	9.10	145.35	1322.7
27	68.60	59.00	9.60	145.35	1395.3
28	82.60	59.00	23.60	145.35	3430.2
29	80.60	59.00	21.60	145.35	3139.5
30	66.60	59.00	7.60	145.35	1104.7
31	67.85	59.00	8.85	145.35	1286.3
32	81.85	59.00	22.85	145.35	3321.2
33	79.85	59.00	20.85	145.35	3030.5
34	65.85	59.00	6.85	145.35	995.6
35	67.10	59.00	8.10	145.35	1177.3
36	81.10	59.00	22.10	145.35	3212.2
37	79.10	59.00	20.10	145.35	2921.5
38	65.10	59.00	6.10	145.35	886.6
39	66.35	59.00	7.35	145.35	1068.3
40	80.35	59.00	21.35	145.35	3103.2
41	78.35	59.00	19.35	145.35	2812.5
42	64.35	59.00	5.35	145.35	777.6
43	65.60	59.00	6.60	145.35	959.3
44	79.60	59.00	20.60	145.35	2994.2
45	77.60	59.00	18.60	145.35	2703.5
46	63.60	59.00	4.60	145.35	668.6
47	62.60	59.00	3.60	145.35	523.3
48	76.60	59.00	17.60	145.35	2558.1
49	74.60	59.00	15.60	145.35	2267.4
50	60.60	59.00	1.60	145.35	232.6
	3652.80		702.80		102151.14

A3	Pt	Pmin	Pfark	m	Mş
1	68.50	59.00	9.50	145.35	1380.8
2	66.50	59.00	7.50	145.35	1090.1
3	74.10	59.00	15.10	145.35	2194.8
4	81.10	59.00	22.10	145.35	3212.2
5	79.10	59.00	20.10	145.35	2921.5
6	72.10	59.00	13.10	145.35	1904.1
7	80.10	59.00	21.10	145.35	3066.9
8	87.10	59.00	28.10	145.35	4084.3
9	85.10	59.00	26.10	145.35	3793.6
10	78.10	59.00	19.10	145.35	2776.2
11	80.10	59.00	21.10	145.35	3066.9
12	87.10	59.00	28.10	145.35	4084.3
13	85.10	59.00	26.10	145.35	3793.6
14	78.10	59.00	19.10	145.35	2776.2
15	80.10	59.00	21.10	145.35	3066.9
16	92.10	59.00	33.10	145.35	4811.0
17	90.10	59.00	31.10	145.35	4520.3
18	78.10	59.00	19.10	145.35	2776.2
19	78.60	59.00	19.60	145.35	2848.8
20	90.60	59.00	31.60	145.35	4593.0
21	88.60	59.00	29.60	145.35	4302.3
22	76.60	59.00	17.60	145.35	2558.1
23	75.60	59.00	16.60	145.35	2412.8
24	87.60	59.00	28.60	145.35	4157.0
25	85.60	59.00	26.60	145.35	3866.3
26	73.60	59.00	14.60	145.35	2122.1
	2099.40		565.40		82180.2

A4	Pt	Pmin	Pfark	m	Mş
1	68.00	59.00	9.00	145.35	1308.1
2	66.00	59.00	7.00	145.35	1017.4
3	71.60	59.00	12.60	145.35	1831.4
4	80.60	59.00	21.60	145.35	3139.5
5	78.60	59.00	19.60	145.35	2848.8
6	70.60	59.00	11.60	145.35	1686.0
7	77.60	59.00	18.60	145.35	2703.5
8	86.60	59.00	27.60	145.35	4011.6
9	84.60	59.00	25.60	145.35	3720.9
10	76.60	59.00	17.60	145.35	2558.1
11	77.60	59.00	18.60	145.35	2703.5
12	86.60	59.00	27.60	145.35	4011.6
13	84.60	59.00	25.60	145.35	3720.9
14	76.60	59.00	17.60	145.35	2558.1
15	77.60	59.00	18.60	145.35	2703.5
16	92.60	59.00	33.60	145.35	4883.7
17	90.60	59.00	31.60	145.35	4593.0
18	76.60	59.00	17.60	145.35	2558.1
19	76.10	59.00	17.10	145.35	2485.5
20	91.10	59.00	32.10	145.35	4665.7
21	89.10	59.00	30.10	145.35	4375.0
22	75.10	59.00	16.10	145.35	2340.1
23	74.60	59.00	15.60	145.35	2267.4
24	89.60	59.00	30.60	145.35	4447.7
25	87.60	59.00	28.60	145.35	4157.0
26	73.60	59.00	14.60	145.35	2122.1
27	71.60	59.00	12.60	145.35	1831.4
28	86.60	59.00	27.60	145.35	4011.6
29	84.60	59.00	25.60	145.35	3720.9
30	70.60	59.00	11.60	145.35	1686.0
	2393.80		623.80		90668.6

P fark A2 blok 702.8
 P fark A3 blok 565.4
 P fark A4 blok 623.8
 1892

$m = \text{Yapılacak Gider} / P \text{ fark}$

Yapılacak Gider = 275.000.-ytl
 P fark = 1892

$275.000 / 1892 = 145,35 \text{ YTL/puan}$

$Mş = m \times P \text{ fark}$

_____ / _____

134 ORTAKLARDAN ŞEREF.ALACAKLARI HS. 275.000.-

134.001 A2 1 290.7

134.003 A2 3 959.3

134.004 A2 4 2.122.1

134.005 A2 5 1.831.4

....

134.050 A2 50 232.6

134.051 A3 1 1.380.8

134.052 A3 2 1.090.1

134.053 A3 3 2.194.8

.....

134.076 A3 26 2.122.1

134.077 A4 1 1.308.1

134.078 A4 2 1.017.4

134.079 A4 3 1.831.4

....

134.106 A4 30 1.686.0

431 ORTAKLARA BORÇLAR HS. 275.000.-

431.02 Şerefiyeler

431.02.001 A2 1 290.7

431.02.003 A2 3 959.3

431.02.004 A2 4 2.122.1

....

431.02.106 A4 30 1.686.0

Ortaklardan alınacak şerefiye paylarının tahakkuk edilmesi.

_____ / _____

100 KASA HESABI (102 BANKALAR) 275.000.-

134 ORTAK. ŞEREFIYE ALAC.HS. 275.000.-

134.001 A2 1 nolu daire 290.7

134.003 A2 3 nolu daire 959.3

134.106 A4 30 nolu Daire 1.686.0

Ortaklardan şerefiye paylarının tahsil edilmesi.

_____ / _____

3.2.6. Konutların Ortaklara Dağıtılması

KK'de konutların dağıtımıyla ilgili herhangi bir hüküm bulunmamaktadır. Bu konu ana sözleşmeye bırakılmıştır. Bina üretimi tamamlanmış ve geçici maliyetleri tespit edilmiş bir konut yapı kooperatifinde konutların dağıtılması 2 şekilde yapılabilmektedir.

3.2.6.1. Konutların Kura İle Dağıtılması :

Bu durumda; şerefiyeler tespit edildikten sonra noter huzurunda kura çekilmesi ile daireler dağıtılır. Kura çekilecek olan yer ve zaman 15 gün önce ortaklara taahhütlü mektupla veya imza karşılığı bildirilir. Kura çekiminden sonra isteyen ortaklar kendi aralarında anlaşarak Yönetim kuruluna verecekleri dilekçe ile dairelerini trampa edebilirler (karşılıklı değiştirebilirler).¹³⁴

Kooperatifte farklı özelliklere sahip (büyüklük, tip vb.) daireler varsa bu dairelerin kuraları kendi aralarında çekilir ve diğerlerini bağlamaz.¹³⁵

3.2.6.2. Konutların Ortakların Tercihine Göre Dağıtılması:

Bu durumda kura çekilmez. Konutlar; arsa durumuna, projeye, ortakların ihtiyaç ve tercihlerine göre değişik tip ve gruplar halinde üretilebilir. Konutların sayı, cins ve özellikleri kooperatifin amacına ve ortakların ihtiyaçlarına uygun olarak genel kurulca tespit edilir.¹³⁶

Bu belirleme esnasında, konutların gerek büyüklük, tip ve gruplar, gerekse diğer özellikler itibarıyla ortakların isteklerine göre dağıtılması kararlaştırılabilir. Ortak, konut tercihini kooperatife girerken yapacak ve ödeyeceği aidat da seçtiği konuta göre değişebilecektir.

Bu şekilde yapılacak olan konut teslimlerinden önce de kura çekilerek dağıtılacakmış gibi şerefiye bedelleri tespit edilir ve ortaklar arasında paylaşılır.

“Arsa sahibine tanınan kurasız konut seçme hakkı olsa bile, bu kişinin de şerefiye karşılığını ödemesi gerekir.”¹³⁷

¹³⁴ Nazif Kaçak, **Açıklamalı İçtihatlı Örneklerle Konut Yapı Kooperatifleri**, Genişletilmiş 3. Baskı, Ankara: Seçkin Yayınevi, 2004, s.156.

¹³⁵ Y. 11.HD. 14.6.1993-2054/4279.

¹³⁶ Kaçak, s.156

¹³⁷ Y. 11.HD. 22.9.1994-2652/6663.

3.2.7. Tamamlanan Konutların Ortaklara Devir İşlemlerinin Muhasebeleştirilmesi

Konut yapı kooperatiflerinde inşaatların tamamlanması, kurların çekilmesi ve şerefiyelerin hesaplanması aşamasından sonra sıra konutların ortaklara devir işlemine gelir.

Konut yapı kooperatifleri için yapı kullanma izin belgesinin alınmasını müteakip en geç bir yıl içinde ortakların Kat Mülkiyeti Kanunu'na göre ferdi münasebet işlemleri sonuçlandırılır.¹³⁸

Konut yapı kooperatiflerinde konutların önce maliyet bedeli üzerinden ortaklara tahsisi ve sonra da tapu devri işlemleri yapılmaktadır. Bu itibarla da konutların ortaklara tahsis işlemlerinin yapılmasıyla 620 Satılan Mamul Maliyeti hesabında oluşan kesin maliyet bedeli bu hesaba alacak, 120 Alıcılar hesabına borç kaydedilir.¹³⁹ Ancak ilk olarak 152 Mamuller hesabının borcunda biriken maliyet tutarı alacaklandırılıp dönem sonunda 620 Satılan Mamul Maliyeti hesabına borç kaydedilir.

_____ / _____

620 SATILAN MAMUL MALİYETİ HS.

152 MAMULLER HS.

Mamullerin maliyet hesabına devri.

_____ / _____

120 ALICILAR

120.001 Ortak A

120.002 Ortak B

¹³⁸ Osman Altuğ, **Kooperatifler Kanunu, Muhasebesi ve İlgili Mevzuat**, İstanbul: Alfa Yayınevi, 1997, s.819.

¹³⁹ Kurtulan, s.229.

120.003 Ortak C

....

620 SATILAN MAMUL MALİYETİ HS.

Konutların ortaklara tahsis edilmesi

_____ / _____

431 ORTAKLARA BORÇLAR HS.

431.001 Ortak A

431.002 Ortak B

431.003 Ortak C

....

120 ALICILAR HS.

120.001 Ortak A

120.002 Ortak B

120.003 Ortak C

....

Ferdi mülkiyete geçişin tamamlanması ve ortaklar hesabının kapatılması.

_____ / _____

3.2.8. Konut Yapı Kooperatiflerinde Ferdileşme

Konut yapı kooperatiflerinin satın aldıkları arsaları üzerine yaptırdıkları konutların mülkiyeti kooperatif tüzel kişiliğine aittir. Kişiler, kooperatife ortak olmakla

sadece pay sahipliği hakkını kazanırlar. Kooperatifin, konutlar tamamlandıktan sonra, konutların mülkiyetini ortaklarına devretmesi gerekir.¹⁴⁰

Ferdileşme; konutların tamamlanarak yapı kullanma izninin alınması ve Tapu Kütüğünde kooperatif adına kayıtlı bulunan bağımsız bölümlerin (dairelerin) mülkiyetinin ortaklara devredilerek tapularının verilmesidir. Ferdileşme sonucunda, daha önce kooperatife ait olan mülkiyet hakkı el değiştirerek ortaklara geçer. Ferdileşme işlemlerinin tamamlanmasından sonra taşınmazların kooperatifle ilişkisi kesilmiş olur. Böylece ortaklar bu taşınmazlar üzerinde istedikleri tasarrufta (daireyi satma, ipotek ettirme) bulunabilirler.¹⁴¹

Bina yapımı imkansız hale gelmiş olan konut yapı kooperatifleri arsa ve arazilerini üyelerine dağıtabileceklerdir. Ancak dağıtımın yapılabilmesi için, bu hususun tüzüklerinde açıkça yer alması, ibraz edilecek belgede bunun belirtilmesi gerekir. Bu işlem için, kooperatif temsilcilerinin düzenleyecekleri, üyeleri ve dağıtılacak hisseyi gösterir listeyi tapu sicil müdürlüğüne ibraz etmeleri gerekmektedir.¹⁴²

Binaları tamamlanmış bir konut yapı kooperatifinde konutların tesliminden önce son olarak şu işlemler yapılır:

- Cins tahsisinin yaptırılması,
- Tapuların ortaklara verilmesi.

3.2.8.1. Cins Tahsisi Yaptırılması¹⁴³

Ferdi münasebete geçebilmek için öncelikle Kadastro Müdürlüğü'ne başvurularak cins tahsisi yaptırılması icap eder. Yani gayrimenkulün niteliği değiştirilerek “arsa halinden”, “bina haline” dönüştürülür. Cins tahsisi işlemi için şu belgelerle birlikte Kadastro Müdürlüğü'ne başvurulur:

- Yetki belgesi.

¹⁴⁰ Cafer Tayyar Çöklü, **Uygulamada Yapı Kooperatifleri Kuruluş Tanımlarına**, 5.Baskı, İstanbul: Beta Yayınevi, 2004, s.451.

¹⁴¹ Çöklü, s.452.

¹⁴² Kaçak, s.162.

¹⁴³ Çöklü, s.452.

- İmza sirküleri.
- Kooperatif işlerini başka birisi takip ediyorsa noterden vekaletname.
- Yapı İzin Belgesi (İskan Raporu).¹⁴⁴

3.2.8.2. Tapuların ortaklara verilmesi ¹⁴⁵:

Kadastro Müdürlüğü'nden cins tahsisi yapıldıktan sonra, bir dilekçe ekindeki aşağıdaki belgelerle birlikte Tapu Sicil Müdürlüğü'ne başvurulur:

- 1- Onaylı mimari proje (Belediyeden).
- 2- Yapı kullanma izin belgesi (İskan raporu).
- 3- Binaların 13x18 ebadında cephe fotoğrafları (Belediyeden tasdikli).
- 4- Bağımsız bölümleri gösterir liste (Noter tasdikli). Bu listede; kooperatife ait tüm bağımsız bölümlerin cinsi, arsa payları ve değerleri gösterilir.
- 5- Yönetim planı.
- 6- Yetki belgesi (Ticaret sicil belgesi).
- 7- İmza sirküleri.
- 8- Yönetim kurulunca hazırlanan ve ortaklara hangi bağımsız bölümlerin isabet ettiğini gösterir liste (Yönetim kurulunca onaylı).
- 9- Ortakların nüfus cüzdanı suretleri.
- 10- İşlemleri yürüten kimseye ortaklarca verilen vekaletname.
- 11- İşlemleri yürüten kimseye kooperatifçe verilen vekaletname.

¹³⁹ Kooperatifin, konutlarını tamamladıktan sonra “yapı kullanma izin belgesi” alabilmesi için SSK prim borcunun bulunmadığına dair “ilişiksizlik belgesi” alması gerekmektedir.(Bkz.bölüm 2.2.3.)

¹⁴⁵ Çöklü, s.453.

Tapu sicil müdürlüğü bu başvurudan sonra her bağımsız bölüm için kooperatif adına “**kat mülkiyeti kütüğü sayfası**” açar. Daha sonra, bu sayfadaki kooperatif adı çizilerek, daire hangi ortak adına isabet etmişse onun adına yazılır ve tapusu da ortak adına düzenlenir. Böylece ferdi münasebet işlemleri sonuçlandırılmış olur.

Kooperatif, Toplu Konut Kredisi kullanmış ise ortaklar adına düzenlenen tapularda ipotek tesis edilir. Ortak, kredi borcunu ödedikten sonra, bankadan alacağı yazı ile tapu üzerindeki ipoteğı kaldırır.

4. KONUT YAPI KOOPERATİFLERİNDE DAĞILMA ve TASFİYE

4.1. KONUT YAPI KOOPERATİFLERİNİN DAĞILMASI

Konut yapı kooperatiflerinde dağılma, KK m.81’de ele alınmıştır. Buna göre kooperatifler:

- 1- Anasözleşme gereğince,
- 2- Genel Kurul kararı ile,
- 3- İflasın açılmasıyla,
- 4- Kanunda öngörülen diğer hallerde, ilgili bakanlığın mahkemeden alacağı karar üzerine,
- 5- Diğer bir kooperatifle birleşmesi veya devralınması suretiyle,
- 6- Üç yıl olağan genel kurul yapmaması halinde,
- 7- Amacına ulaşma imkanının bulunmadığının ilgili Bakanlıkça tespiti halinde mahkemeden alacağı kararla dağılırlar.

Bu nedenleri iradi ve iradi olmayan dağılma nedenleri olarak sınıflarsak;

İradi Dağılma Nedenleri : Genel kurul kararıyla dağılma, birleşme veya devralınma suretiyle dağılma, mahkeme kararıyla dağılma ve üç yıl üst üste genel kurul yapılamaması nedeniyle dağılma iradi dağılma nedenlerini teşkil etmektedir.

İradi Olmayan Dağılma Nedenleri: Anasözleşme gereğince, iflas kararının verilmesiyle, amaca ulaşılmanın imkansız olması halinde, kooperatif sermayesinin 2/3’ünün kaybedilmesiyle ve kooperatifin amacına ulaşmasıyla.

1163 sayılı KK’de sermayenin 2/3’ünün kaybedilmesi dağılma nedeni gösterilmemiştir. Ancak KK’nin 98’inci maddesinin yollanması sonucu, TTK’nin

324'üncü maddesi kooperatifler hakkında da uygulanabilir. İşte, bu son maddenin öngörülmüş bulunduğu düzenleme içerisinde, kooperatifin dağılması söz konusu olur.¹⁴⁶

Şüphesiz ki konut yapı kooperatifleri için en iyi dağılma sebebi kooperatifin amacına ulaşması sonucu dağılmasıdır. 1163 sayılı KK'nin 81'inci maddesinde 3476 Sayılı Kanunun 20'inci maddesiyle yapılan değişiklikle konut yapı kooperatifleri için yeni bir dağılma sebebi getirilmiştir. Buna göre, konut yapı kooperatifleri, anasözleşmede gösterilen işlerin tamamlanması ve ferdi mülkiyete geçilip konutların ortaklar adına tescil edilmesiyle amacına ulaşmış sayılır ve dağılır, ancak tescil tarihinden itibaren altı ay içerisinde usulüne uygun şekilde anasözleşme değişikliği yapılarak, kooperatifin amacının değiştirilmesi yani kooperatifin işletme kooperatifine dönüşmesi halinde kanunun öngördüğü dağılmaya ilişkin hükümler uygulanmaz.¹⁴⁷

Konutları tamamlayıp ferdi mülkiyete geçen ve konutları teslim eden kooperatif amacına ulaşmış sayılır. Kooperatifin bundan sonra iki yoldan birini seçmesi gerekmektedir. Birinci yol kooperatifin dağılmasıdır. İkincisi ise, anasözleşmede süresi içinde amaç değişikliği yaparak tüzel kişiliğin sürdürülmesidir. Bu durum; özellikle kat mülkiyeti mevzuatına göre mülkiyete geçemeyen veya kat malikleri kurulunun yeterli olmadığı konutlarda ortak işlerinin yürütülmesi, konutların ortak ısıtma tesislerinin işletilmesi, çöp toplanması, müşterek tesislerin tamir ve bakımı, çevre düzenlemesi gibi ihtiyaçların giderilmesine imkan vermek amacıyla kanuna ilave edilmiş, seçimlik bir hak olarak değerlendirilmektedir.¹⁴⁸

Altı aylık süre içerisinde anasözleşme değişikliği yapacak olan kooperatifler, bunun için şu işlemleri yerine getirmek durumundadırlar: Kooperatif yönetim kurulunca, ana sözleşme değişikliği için izin almak üzere bir dilekçe ile Sanayi ve

¹⁴⁶ Gönen Eriş, **Uygulamalı Kooperatifler Hukuku**, Genişletilmiş ve Gözden Geçirilmiş 2.Baskı, Ankara: Seçkin Yayınevi, 1999, s.1317.

¹⁴⁷ Gönen Eriş, “**Kooperatiflerde Dağılma ve Tasfiye Semineri**”, Türkiye Kent Kooperatifleri Merkez Birliği Yayınları, Yayın No:6, Ankara, Nisan 1994, s.25.

¹⁴⁸ Gönen Eriş, “**Kooperatiflerde Dağılma ve Tasfiye Semineri**”, Türkiye Kent Kooperatifleri Merkez Birliği Yayınları, Yayın No:6, Ankara, Nisan 1994, s.26.

Ticaret Bakanlığına başvurulması ve dilekçeye şu belgelerin eklenmesi gerekmektedir:¹⁴⁹

- Değiştirilmesi istenen madde metninin eski ve yeni şeklinin karşılıklı olarak 10 nüsha halinde yazılmış şekli,

- Anasözleşme değişikliğine ilişkin gerekçeli yönetim kurulu kararının noter tasdikli bir nüshası,

- Kooperatifin kuruluş ilanının yayımlandığı Türkiye Ticaret Sicil Gazetesinin aslı veya fotokopisi,

- Kooperatifin Sanayi ve Ticaret Bakanlığı'na onaylı ve halen yürürlükteki anasözleşmesinin aslı veya fotokopisi,

- Kooperatifin türüne göre ilgililer tarafından doldurulmuş ve imza edilmiş FO-1 FO-2 formlarından birisi,

- 3476 Sayılı Yasaya göre intibak ettiğine ilişkin anasözleşme metni.

Sanayi ve Ticaret Bakanlığı'ndan izin alınmasını takiben, genel kurulun toplantıya çağırılması, genel kurulca anasözleşmede gösterilen toplantı ve karar nisapları çerçevesinde değişikliğe karar verilmesi ve anasözleşme değişikliğinin 1163 sayılı KK'nin 3'üncü maddesinde öngörülen şartlar çerçevesinde tescil ve ilan ettirilmesi gerekmektedir.

4.2. KONUT YAPI KOOPERATİFLERİNDE TASFİYE

4.2.1. Genel Olarak Tasfiye

Bir konut yapı kooperatifini tasfiyesi; alacaklarının tahsili, varlıklarının paraya çevrilmesi, borçlarının ödenmesi ve kalan sonuçların (kar ya da zararın) ortaklar

¹⁴⁹ Gönen Eriş, “**Kooperatiflerde Dağılıma ve Tasfiye Semineri**”, Türkiye Kent Kooperatifleri Merkez Birliği Yayınları, Yayın No:6, Ankara, Nisan 1994, s.27.

arasında paylaştırılması ve böylece kooperatifin hukuken ve fiilen çalışma hayatının sona erdirilmesi demektir.¹⁵⁰

KK’de tasfiye konusu kapsamlı olarak ele alınmıştır. Kooperatiflerin tasfiyesinde uygulanacak hükümler sırası ile;

- Kooperatif anasözleşmesi,
- KK’nin tasfiyeye ilişkin özel hükümleri,
- KK ve bunlarda da açıklık bulunmayan hallerde ise TTK’nin anonim şirketlere ait hükümleri uygulanır.¹⁵¹

4.2.2. Konut Yapı Kooperatifinin Tasfiye Edilmesi

4.2.2.1. Tescilden Önceki İşlemler

Yukarıda açıklanan ve kooperatifin dağılmasına sebep olan nedenlerden birisi gerçekleştiğinde ayrıca tasfiye kararı alınmaksızın, kooperatif tasfiyeye girer. Zira, fesih hali veya kendiliğinden dağılma sebebi (infisah) gerçekleştiğinde ilgililer (pay sahipleri veya ilgili Bakanlık) tasfiye işlemlerine başlamasını isteyebilirler. Bu dağılma ile birlikte tasfiye memurlarını da seçmek icap eder.¹⁵²

Kooperatifin dağılması, emredici bir nedene dayanmadığı taktirde, tasfiye kararından “ihya kararı” (diriltme, canlandırma, yeniden kuvvetlendirme) almak suretiyle dönmek mümkündür. Başka bir ifadeyle, genel kurul aldığı tasfiye kararını, kazanılmış hakları ihlal etmemek kaydıyla, daha sonra alacağı başka bir kararla kaldırabilir. Tasfiyeden dönme kararı, mal varlığının ortaklar arasında dağıtımına başlanıncaya kadar alınmalıdır. Genel kurulu bu toplantıya yönetim kurulu veya tasfiye memurları çağırır. Toplantıya ortakların en az 1/4’ünün katılması; kararın ise katılanların 2/3’ünün ünün olumlu oyu ile alınması gerekir.¹⁵³

¹⁵⁰ Karanlık, s.149.

¹⁵¹ M.Cengiz Ünlü, **Yapı Kooperatifleri ve Toplu Konut Mevzuatı**, Ankara: Adalet Matbaacılık, 1992, s.120.

¹⁵² Salter Uçar, **Tüm Şirketlerde Fesih ve Tasfiye**, İstanbul: Kazancı Matbaacılık, 1996, s.452.

¹⁵³ Çöklü, s.517.

Tasfiye kurulu, genel kurul tarafından ortaklar arasından veya dışarıdan, normal karar yeter sayısı ile seçilecek en az iki kişiden oluşur. Genel kurul bu hususta yönetim kurulunu da görevlendirebilir. Genel kurulca tasfiye kurulu için bir seçim veya görevlendirme yapılmadığı takdirde, tasfiye işlerini yönetim kurulu yürütür.¹⁵⁴ Anasözleşmede, tasfiye memurlarının tayin ve azli genel kurulca karara bağlanacağı öngörülmesine göre, mahkeme görevli değildir.¹⁵⁵ Ancak, genel kurulun toplanması mümkün değilse, mahkeme görevli olabilir.¹⁵⁶

Tasfiye memurlarına, onu atayan merci tarafından münasip ücret verilir. Tasfiye işi yönetim kuruluna bırakılsa da uygun bir ücret vermek gerekir. Genel kurulca her zaman ve sebep aranmaksızın, ayrıca ortaklardan birinin istemi üzerine ve haklı sebeplerin varlığı halinde de mahkemece azil edilebilir. Haklı sebep varlığında istifa da edebilir.¹⁵⁷

Yönetim kurulu ile tasfiye kurulunun görevleri arasında işlevi bakımından büyük farklılıklar bulunmaktadır. Kooperatifin tasfiye haline girmesi ve tasfiye kurulunun seçilmesiyle birlikte bu durum kooperatif yönetim kurulunun yürütme organı niteliğini değiştirmemekte, ancak yönetim kurulunun görevleri nitelikleri gereği tasfiye kurulunca yapılamayan işlemlerle sınırlı kalmaktadır.¹⁵⁸

4.2.2.2. Tescil ve Tasfiyenin Başlaması¹⁵⁹

Yönetim kurulu, tasfiye memurlarını tescil ve ilan ettirir. Kooperatifin tasfiyeye girebilmesi için şu belgelerle Ticaret Sicili Memurluğuna başvurması gerekir:

1- Dilekçe (yetkililer tarafından imzalanmalı, ekindeki evrak dökümünü içermelidir. Vekaleten imzalanmış ise vekaletin aslı veya tasdikli sureti eklenmelidir).

2- Genel kurul toplantı tutanağı (2 nüsha),

¹⁵⁴ Çöklü, s.519.

¹⁵⁵ Eriş, s.1322.

¹⁵⁶ Y. 11.HD. 16.3.1992 E.6674/K.3599.

¹⁵⁷ Uçar, s.456.

¹⁵⁸ Kaçak, s.180.

¹⁵⁹ Çöklü, s.519.

3- Hazirun cetveli,

4- Bakanlık temsilci atama yazısı aslı,

5- Tasfiye memurlarının tasfiye halinde ibaresi ile başlayan unvan altında düzenlenmiş imza beyannamesi.

Tasfiye girişinin tescili sonrasında Türkiye Ticaret Sicili Gazetesinde alacaklılara çağrıya ait ilan yapılması gereklidir. Bu yapılmadığı takdirde tasfiye süresinin uzaması durumu ortaya çıkmaktadır. Tasfiye işlemleri kooperatif merkezinden farklı bir adreste yürütülecek ise merkez bu adrese nakledilmelidir.

4.2.2.3. Tasfiye Süresince Yapılacak İşlemler¹⁶⁰

Tasfiye memurları göreve geldikten sonra şu işlemleri yerine getirirler:

a) Tasfiye memurlarının bu görevi kabul etmeleri üzerine ilk yapacakları iş, kooperatifin bütün mal ve haklarının korunması için basiretli bir iş adamı gibi gerekli tedbirleri almaktır.¹⁶¹

b) Tasfiyenin başladığını üç gün içinde vergi dairelerine bildirirler.¹⁶²

c) Kooperatifin mali durumunu gösteren bir envanter ve bilanço düzenlerler.¹⁶³
Daha sonra düzenlenen envanter ve bilanço, ortakları toplantıya çağırarak genel kurulun onayına sunarlar.¹⁶⁴

Kooperatifin mevcut ortakları ile bunların alacak ve borç durumlarını gösteren bir cetvel hazırlarlar.

Tasfiye memurlarınca düzenlenen bilanço “Tasfiye Bilançosu” olarak adlandırılır. Bu bilançonun tanzim günü, dağılma veya dağılmanı başlangıç tarihidir.

¹⁶⁰ Çöklü, s.520.

¹⁶¹ KK m. 98 / TTK m. 225, m. 450.

¹⁶² VUK m. 62.

¹⁶³ KK m. 98 / TTK m. 450, 226.

¹⁶⁴ KK m. 98 / TTK m. 444.

Tasfiye memurları tasfiye bilançosunu hazırlarken, aktifleri piyasa rayiçlerine göre, kooperatifin alacak ve borçlarını da gerçek değerleriyle takdir ederler.

d) Dağılma, tasfiye kurulunca Ticaret Siciline tescil ettirilir. Ayrıca Ticaret Sicili Gazetesi ve mahalli bir gazetede birer hafta arayla üç defa yaptırılacak ilanla alacaklılar tasfiyeden haberdar edilerek bir yıl içinde alacaklarını beyana davet edilir.

e) Tasfiye bilançosundan veya alacaklıların daveti üzerine vaki olacak beyanlardan; kooperatif borçlarının, kooperatifin mevcudundan fazla olduğu anlaşılabilecek olursa, tasfiye memurları keyfiyeti derhal ilgili mahkemeye bildirmeye mecburdurlar. Bu durumda, mahkeme kooperatifin iflasına karar verir. İflas kararı ile tasfiye memurlarının görevi son bulur.¹⁶⁵

f) Kooperatifin **“faaliyetine devam ettiği sırada başlanmış olup da yarım kalan işlerden, tamamlanması mümkün olanlar”** tamamlanır. Tasfiye döneminde, daha ziyade tasfiyeye yönelik işlemler yerine getirilir. Ancak, genel kuruldan karar alınması koşuluyla, **“bazı eksiklikler giderilebilir ve tamiratlar yapılabilir.”**

g) Genel kurulun aksine bir kararı olmadıkça, kooperatifin taşınır ve taşınmaz malları pazarlık suretiyle satılır.

h) Kooperatifin borçları ödenir, alacakları tahsil edilir. Vadesi gelmemiş olan borçlar ve alacaklar, iskonto yapılarak ödenir ve tahsil edilir.

Alacaklı oldukları halde beyanda bulunmamış olanların alacakları ile tartışmalı olan borçlara karşılık düşen tutarlar notere teslim edilir.

ı) Tasfiyenin bir yılı aşması halinde, tasfiye memurları her yıl bir **“ara bilanço”** düzenleyerek genel kurula sunarlar. Ara bilançoda; kooperatif aktifleri, borçları ve alacakları gerçek değerleri üzerinden bilançooya geçirilir.

i) Tasfiye memurları, kooperatifin borçlarını ödedikten, alacaklarını tahsil ettikten ve aktiflerini paraya çevirdikten sonra geriye kalan ve ortaklara dağıtılacak olan miktarları gösteren **“son ve kati bilanço”**yu hazırlar ve genel kurulun onayına sunar.

¹⁶⁵ KK m. 98 / TTK m. 446/2.

Söz konusu bilanço genel kurulda görüşülerek karara bağlanır. Böylece ortakların tasfiyeden alacakları payları ortaya çıkar.

j) Son ilan tarihinden itibaren bir yıl bekledikten sonra, kalan kooperatif mevcudundan önce pay bedelleri ödenir; geriye kalan miktar, dağılma anında kayıtlı ortaklar veya hukuki halefler arasında anasözleşmede öngörölmüş olma şartıyla eşit olarak paylaşılır.¹⁶⁶

Ortaklara paylaşırma yapılacağına dair anasözleşmede açıklama olmadığı takdirde tasfiye neticesinde arta kalan miktar, kooperatifleşme amacına uygun olarak harcanmak üzere Türkiye Milli Kooperatifler Birliği'ne bırakılır. Böyle bir birlik kurulmamış ise 94'üncü maddedeki amaçları güden kurumlara bağışlanmak üzere, Ticaret Bakanlığı emrindeki fona yatırılır.

Tasfiye memurları, mahkemeden alacakları kararla bir yıllık bekleme süresini kısaltabilirler.¹⁶⁷ Bu kararın alınabilmesi için, tüm kooperatif borçlarının ödenmiş, tevdi ve temin edilmiş olduğunun belgelendirilmesi gerekir.

k) Yukarıda belirtilen işlemler tamamlandıktan sonra, tasfiye memurları kooperatif unvanının Ticaret Sicilinden silinmesi için ilgili Ticaret Sicili Memurluğuna başvururlar.

Kooperatifin ticaret unvanının, Ticaret Sicilinden terkin (silinmesi) için bir dilekçe ekindeki aşağıdaki belgelerle birlikte Ticaret Sicili Memurluğuna başvurmak gerekir:

1- Tasfiye sonunda yapılan genel kurul zaptı (İki nüsha). Tasfiye döneminde yapılmayan (geçmiş yıllara ait) genel kurul varsa, bu dönemlerin de son toplantıda görüşölerek ibra edilmesi gerekir.

2- Hazirun cetveli (Bir nüsha).

3- Bakanlık Temsilcisi tayin yazısı.

¹⁶⁶ KK m. 83 - Tasfiye mamelekinin paylaşırılması.

¹⁶⁷ KK m. 98 / TTK m. 447/2.

4- Tasfiye memurlarınca hazırlanan ve onaylanan “Mal beyannamesi”; yani Bilanço. (Söz konusu bilançoda, aktif ve pasifin sıfır olması gerekir)

l) Tasfiye memurları tasfiyenin kapandığını, Ticaret Sicilinden kaydın silindiği tarihten itibaren bir ay içinde Vergi Dairesine bildirirler.

m) Kooperatiflerin defter ve belgeleri saklanmak üzere tasfiye memurları tarafından noter veya ortaklarından birine tevdi edilir. Defter ve belgeler tevdi tarihinden itibaren “10 yıl” süreyle saklanırlar.

4.2.2.4. Tasfiye İşlemlerinin Muhasebeleştirilmesi

Konut yapı kooperatifleri anasözleşmelerinde gösterilen işlerin tamamlanması ve ferdi mülkiyete geçilip konutların ortaklar adına tescil edilmesiyle amacına ulaşmış ve dağılmış sayılırlar. Dağılan bir kooperatif ise tasfiye sürecine girer.¹⁶⁸

Tasfiye döneminde varlıkların paraya çevrilmesi, alacakların tahsil edilmesi ve borçların da ödenmesi sonucu kooperatifin tasfiyesi;

- Olumsuz (-) gelir gider farkı (zarar),
- Olumlu (+) gelir gider farkı (kar),
- Sıfır gelir gider farkı (kar ya da zarar olmaksızın)

durumlarından birisi ile sonuçlanır.

Tasfiye memurları, kooperatifin tasfiyeye giriş tarihine kadar yapmış olduğu işlemlerle ilgili bir bilanço (tasfiye giriş bilançosu) düzenlerler. Bugüne kadar oluşan gelir gider farkları 690 Dönem Karı veya Zararı Hesabının bir alt hesabına (690.01 Tasfiye Başlangıcı Dönem Karı veya Zararı) devredilir. Tasfiye döneminde oluşacak bir takım gelir ve giderler de yine 690 hesabın başka bir alt hesabında ayrıca izlenir.

¹⁶⁸ TTK m. 439, f. 1.

5. SONUÇ

Dünyada kooperatifçilik hareketi, kentleşmenin yoğun olduğu şehirlerde konut pazarına arzda bulunan diğer konut üreticilerinin yetersiz kalması nedeniyle başlamıştır. Aynı şekilde ülkemizde de sanayinin gelişmesi ve büyük kentlere göçlerin artması ile göç alan şehirlerimizde konut üretimi yetersiz kalmış, çözüm olarak da konut yapı kooperatifleri büyük bir görev üstlenmişlerdir.

1961 Anayasası m. 49; “Devlet yoksul ve dar gelirli ailelerin sağlık şartlarına uygun konut ihtiyaçlarını karşılayan tedbirler alır.” hükmünden de anlaşılacağı gibi devlet dar gelirli vatandaşın barınma ihtiyacını karşılayacak tedbirleri almakla yükümlüdür. Ancak ülkemizde olumsuz ekonomi şartları ve bütçe açısından Devletin bunu sağlayabilmesinin mümkün olamaması, ayrıca hızlı kentleşme sonucu Devlet 1163 Sayılı Kooperatifler Kanunu ile kooperatiflerin menfaatlerini ve teşviklerini arttırarak konut problemini bir nebze olsun hafifletmeye çalışmıştır. Konut yapı kooperatifleri de bu açıdan Devletin yardımcısı olma görevini üstlenmişlerdir.

Ancak ülkemizde kooperatifçilik kavramını ve ilkelerini özümseyemeyen ve hiçe sayan yöneticiler nedeniyle konut yapı kooperatifleri müteahhitlik şirketleri gibi çalışmaya başlamış; kanun istismarı nedeniyle devlet, maddi istismarlar nedeniyle de konut sahibi olmak isteyen vatandaş mağdur duruma düşmüştür. Bu da halkın konut yapı kooperatiflerine önyargı ile bakmasına ve çekingen davranmasına neden olmuştur.

Kısacası bazı bireylerin şahsi çıkarları için, Devletin de desteklemiş olduğu ve dünyadaki bütün yerleşim merkezlerinde büyük geçerliliği ve önemi olan konut yapı kooperatifçiliği atılımı ülkemizde hak ettiği konuma ulaşamamıştır. Avrupa Birliği yolundaki ülkemizde bu olumsuzlukların bertaraf edilip planlı, düzenli ve temiz yaşam alanlarının yapılabilmesi ve konut yapı kooperatifçiliğinin hak ettiği yere ulaşabilmesi için Devletin kooperatiflerle ilgili mevzuatı tekrar gözden geçirmesi, yasalardaki istismar edilebilen boşlukları doldurması ve yoğun denetimler ile haksızlıkları ortadan kaldırması gerekmektedir. Ayrıca ülke çapında kooperatifçilik eğitimleri yaygınlaştırılarak halk kooperatifçilik konusunda bilgilendirilmeli ve bilinçlendirilmelidir.

Çalışmamızda değinildiği gibi, konut yapı kooperatifleri orta ve dar gelirli kişilerin tek başlarına ve peşin olarak karşılayamayacakları konut ihtiyacını birim maliyetleri düşürerek ve taksitler halinde daha kolay karşılayabilmelerini sağlamak amacıyla kurulmaktadır.

Konut yapı kooperatifleri de yapıları itibariyle diğer kooperatiflerle aynı ilkeleri bünyelerinde barındırırlar. Bu ilkelerin yanı sıra konut yapı kooperatiflerinde öne çıkan en önemli özellik, üyelerini eşit koşullarla ve minimum maliyetlerle konut sahibi yapmaktır. Eşit koşullarla olmasından kasıt, inşaatların tamamlanması sonucu çalışmamızda da değinilen çeşitli nedenlerden dolayı oluşan değer farklılıklarının bertaraf edilerek üyelerin gönül rahatlığı ile konutlarında yaşayabilmelerini sağlamaktır. Bu eşitlik de konut yapı kooperatiflerinde şerefiyelerin hesaplanması ile sağlanabilmektedir.

Bu çalışmanın amacının, konut yapı kooperatiflerinde şerefiye bedellerinin nasıl hesaplanacağı, hesaplanan bu bedellerin üyelere hangi yöntemlerle nasıl yansıtılacağı ve bu çalışmaların nasıl muhasebeleştirileceği hususlarını incelemek olduğu daha önce belirtilmişti. Yapılan araştırmalar ve uygulamalar sonucunda konut yapı kooperatiflerinde şerefiye bedellerinin hesaplanmasının ve üyelere yansıtılmasının konut yapı kooperatifinin tamamlanabilmesi ve üyelerin eşit koşullarda konut sahibi olabilmeleri açısından büyük öneme sahip olduğu görülmüştür.

Konut yapı kooperatiflerinde şerefiye bedellerinin doğru hesaplanmasında ve buna bağlı olarak üyelere dengeli yansıtılmasında, konutların tamamlanması sonucu oluşan değerlendirme kriterlerinin doğru tespit edilmesi ve bu kriterlere verilecek ağırlık puanlarının doğru seçilmesi büyük önem taşımaktadır.

Şerefiye bedellerinin hesaplanması konusunda çeşitli bilimsel çalışmalar yapılmaktadır. Çalışmamızda yer alan yöntemler İTÜ’ de yapılan akademik çalışmalar ile geliştirilmiş olan üç farklı yöntemden oluşmaktadır. Bu yöntemlerden birincisine göre, konut yapı kooperatifi tarafından yüksek değerli dairelerden alınan şerefiye bedellerinin düşük değerli konut sahiplerine verilmesi ile eşitlik sağlanmaktadır. Diğer

iki yöntemde ise düşük değeri konut sahiplerinden de şerefiye bedeli alınarak konut yapı kooperatifinin daha erken tamamlanabilmesi amaçlanmaktadır.

Çalışmamızın içeriğinde etraflıca ele alındığı üzere; hesaplanan bu şerefiye bedellerinin muhasebeleştirilmesinde ilk olarak yüksek değeri daire sahipleri borçlandırılıp düşük değeri daire sahipleri alacaklandırılmaktadır. Daha sonra ise yüksek değeri konut sahiplerinden alınacak tutarlar düşük değeri konut sahiplerine ödenerek şerefiye hesapları karşılıklı olarak kapatılmış olmaktadır. Bu işlemlerden sonra konut yapı kooperatifleri üyelerine konutlarının tapularını teslim ederek amacına ulaşmış olmakta ve sonucunda da tasfiyeye girmektedir.

KAYNAKÇA

Kitaplar :

Akdoğan, Nalan. **Tekdüzen Muhasebe Sisteminde Maliyet Muhasebesi Uygulamaları**. Gözden Geçirilmiş Beşinci Baskı. Ankara: Gazi Kitabevi, 2000.

Altuğ, Osman. **Maliyet Muhasebesi**. Genişletilmiş 13. Baskı. İstanbul: Türkmen Kitabevi, 2001.

Altuğ, Osman. **Kooperatifler Kanunu, Muhasebesi ve İlgili Mevzuat**. İstanbul: Alfa Yayınevi, 1997.

Altuğ, Osman. **Yapı Kooperatiflerinde Yönetim-Denetim Sorunları ve Sorumlulukları**. İstanbul: Marmara Üniversitesi Yayın no:542, 1991.

Ataman, Ümit. **Muhasebede Dönem İçi İşlemleri**. İstanbul: Türkmen Kitabevi, 2000.

Ataman, Ümit. **Şirketler Muhasebesi**. İstanbul: Türkmen Kitabevi, 2000

Bektöre, Sabri ve Yılmaz Benligiray. **Şirketler ve Kooperatifler Muhasebesi**. 4. Baskı. Eskişehir: Anadolu Üni. Eğitim, Sağlık ve Bilimsel Araştırma Çalışmaları Vakfı Yayınları, Yayın No:45, 1989.

Bursal, Nasuhi ve Ercan Yücel. **Maliyet Muhasebesi İlkeler ve Uygulamalar**. 8.Basım. İstanbul: Der Yayınları, 2000.

Çöklü, Cafer Tayyar. **Uygulamada Yapı Kooperatifleri Kuruluştan Tasfiyeye**. 5.Baskı. İstanbul: Beta Yayınevi, 2004.

Eriş, Gönen. **Uygulamalı Kooperatifler Hukuku**. Genişletilmiş ve Gözden Geçirilmiş 2.Baskı. Ankara: Seçkin Yayınevi, 1999.

Hatiboğlu, Zeyyat. **Temel Ticaret ve Maliyet Muhasebesi**. İstanbul: Beta Basım Yayım, 1993.

Hazar, Nureddin. **Kooperatifçilik Tarihi**. Ankara: Tarım Kredi Kooperatifleri Yardımlaşma Birliği Yayınları, 1970.

Karanlık, Sebahattin. **Kooperatifler ve Muhasebesi**. Ankara: Nobel Yayın, 2001.

Kaçak, Nazif. **Açıklamalı İctihathı Örneklerle Konut Yapı Kooperatifleri**. Genişletilmiş 3. Baskı. Ankara: Seçkin Yayınevi, 2004.

Kesim, Mustafa ve Gaffar Taşkın. **Kooperatifçilik Bilgisi**. 1.Basım, Ankara: 2002

Kessler, Gerhard. **Kooperatifçilik**. Ziyaeddin Fahri Fındıkoğlu (çev.). İstanbul: İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi Yayını, 1940.

Koçtürk, Murat. **Kooperatiflerde Finansman**. 1.baskı. Manisa: Emek Matbaacılık, 2005.

Kurktan, Amiran. **Köy Sosyolojisi**. İstanbul: Fakülteler Matbaası, 1968.

Kurtulan, Ahmet. **Yapı Kooperatiflerinde Tekdüzen Hesap Planı Uygulaması ve Muhasebeleştirme**. 1.Baskı. Ankara: Gözlem Yayıncılık, 2000.

May, Philip and Earl A.Spiller Jr. **Financial Accounting:Basic Concepts**. USA: Irwin, Boston, 1990.

Mısırlıoğlu, İsmail Ufuk. **Türkiye ve Uluslar arası Muhasebe Uygulamalarında Şerefiye**. İstanbul: Yaylın Yayıncılık, 2001.

Müftüoğlu, Hilal ve Volkan Aydos. **Türkiye’de Kooperatifçilik**. İstanbul: İstanbul Ticaret Odası Yayınları, 2001.

Mülayim, Ziya Gökalp. **Geleneksel ve Tarımsal Kooperatifçilik**. İstanbul: Bilgi Yayınevi, 1975.

Mülayim, Ziya Gökalp. **Kooperatifçilik**. Geliştirilmiş 4. Baskı, Ankara: Yetkin Yayınları, 2003.

Odyakmaz, A.Nevzad ve Osman Altuğ. **Kooperatifler Kanunu Yapı Kooperatifleri Muhasebesi ve İlgili Mevzuat**. İstanbul: Alfa Basım Yayım, Yayın no:149, 1997.

Özdemir, Necdet. **Kooperatifçilik**. Ankara İktisadi Ticari İlimler Akademisi, Ankara: 1981.

Özmen, Kemal. **Yapı Kooperatifleri ve Uygulaması**. Genişletilmiş 5. baskı. İstanbul: Temel Yayınları, Yayın No:113, 2000.

Poroy, Reha, Ünal Tekinalp ve Ersin Çamoğlu. **Ortaklıklar ve Kooperatif Hukuku**. 9. Baskı, İstanbul: Beta Yayınevi, 1993.

Pur, Necla. **Sosyal Ekonomi**. İstanbul: Met/er Matbaası, 1981.

Selimoğlu, Recep. **İnşaat İşlerinde ve Yapı Kooperatiflerinde Vergilendirme-Muhasebe Uygulamaları**. İstanbul: İSMMMO Yayınları, Yayın No: 41, 2003.

Uçar, Salter. **Tüm Şirketlerde Fesih ve Tasfiye**. İstanbul: Kazancı Matbaacılık, 1996.

Uşul, Hayrettin. **İnşaat Muhasebesi**. Isparta: Süleyman Demirel Üniversitesi İİBF Yayın no:37, 2003.

Ünlü, M.Cengiz. **Yapı Kooperatifleri ve Toplu Konut Mevzuatı**. Ankara: Adalet Matbaacılık, 1992.

Yılmaz, Kazım. **İnşaat Muhasebesi Vergilendirme ve Asgari İşçilik**. Ankara: Ce-Ka Yayınları, 2004.

Yücel, Ercan. “Uluslararası Muhasebe Standardı 22” **Uluslararası Muhasebe Standartları (1-31)**. Ahmet Hayri Durmuş (drl), İstanbul: 1992.

Sürekli Yayınlar :

Akışık, Orhan. “Maddi Olmayan Duran varlık Kalemi: Şerefiye; Amerikan, Uluslararası ve Türk Muhasebe Standartlarındaki Yeri”, **Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi**. Sayı 9, Mayıs 2003.

Altuğ, Osman. “ Kooperatifçilik Üzerine”, **Kooperatif Dünyası Dergisi**. Sayı.282, 1994.

Aslan, Sinan. “Uluslararası Finansal Raporlama Standartları İle Getirilen Yeni Düzenlemeler (1-5)”, **Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi**. Sayı 13, Eylül 2004.

Arıkan, Özlem. “IFRS’te Yapılan Son Değişikliklerle İşletme Birleşmelerinin Finansal Raporlanması” **Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi**. Sayı 13, Eylül 2004.

Karabulut, Muhittin. “Kooperatifler ve Küreselleşme”, **Karınca Dergisi**. Sayı:765, 2000.

Karakaş, İsa. “SSK Uygulamasında İhale Konusu İşlerde En Az İşçiliğin Matrahı ve Tespiti”, **Sayıştay Dergisi**. Sayı 49, Nisan 2003.

“Kooperatif Postası”, **Karınca Dergisi**. Sayı:709, Mayıs 1996.

Yayınlanmamış Tezler :

Akyol, Murat. “Yapı Kooperatiflerinde Tek Düzen Hesap Sistemine Uygun Muhasebe Kayıt ve Raporlama Sistemi ve Uygulama Önerisi”, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi. M.Ü. SBE, 2002.

Alkışer, Yasemin. “Türkiye’de Konut Sorununun Siyasi Bağlamda Araştırılması ve Değerlendirilmesi”, Doktora Tezi. İTÜ FBE, 2003.

Dülger, Handan. “Konut Kooperatiflerinde Konut Üretim Sürecinin Değerlendirilmesi”, Yayınlanmamış Doktora Tezi. İTÜ FBE, 1987.

Gülpak, Mehmet. “Türkiye’de Kooperatifçilik Hareketinin Gelişimi”, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi. Marmara Üniversitesi SBE, 1997.

Tülümen, İpek. “Kooperatifleşme Olgusu ve Kooperatifleşme Sorunları”, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi. İTÜ FBE, 1991.

Seminerler :

Çavikoğlu, Agop. **İnşaat ve Kooperatif İşletmelerinde Muhasebe ve Vergi Uygulamaları**. İstanbul: İSMMMO Eğitim Semineri Notları, 2000.

Eriş, Gönen. “**Kooperatiflerde Dağılma ve Tasfiye Semineri**”, Türkiye Kent Kooperatifleri Merkez Birliği Yayınları, Yayın No:6, Ankara: Nisan 1994.

Standartlar :

Türkiye Muhasebe Standartları.

Raporlar :

İ.T.Ü. Yapı ve Deprem Uygulama Araştırma Merkezi Müdürlüğü S.S. As Senem Konut Yapı Kooperatifi'ne Ait Şerefiye Raporu, Mayıs, 1999.

Müngen, Uğur. S.S.Çağdaş Eminkent Konut Yapı Kooperatifi Konutlarına Ait Şerefiye Raporu. İ.T.Ü. İnşaat Fakültesi, No:1153, Mayıs, 2002.

Kanunlar – Tebliğler :

Belediye Gelirleri Kanunu: Harcama ve Katılma Payları. Madde 86-87-88. Kanun no: 2464, Kabul Tarihi: 26.5.1981, Resmi Gazete No: 17354.

Gelir Vergisi Kanunu.

Kooperatifler Kanunu.

Kooperatifler Muhasebe Yönetmeliği.

Mimarlık ve Mühendislik Hizmet bedellerinin Hesabında Kullanılacak 2004 Yılı Yapı Yaklaşık Birim Maliyetleri Hakkında Tebliğ, **Resmi Gazete**, Sayı 25371, 12 Şubat 2004.

Mimarlık ve Mühendislik Hizmet bedellerinin Hesabında Kullanılacak 2005 Yılı Yapı Yaklaşık Birim Maliyetleri Hakkında Tebliğ, **Resmi Gazete**, Sayı 25728, 15 Şubat 2005.

Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği, Sıra no:1.

Sermaye Piyasası Kurulu: Sermaye Piyasasında Mali Tablo ve Raporlara İlişkin İlke ve Kurallar Hakkında Tebliğ, Seri XI, No: 1, Yayın Tarihi: 29.2.1989, Resmi Gazete No: 20064.

Türk Ticaret Kanunu.

T.C. Anayasası.

Vergi Usul Kanunu: İlk Tesis ve Taazzuv Giderleri ve Peştemallıklar. Madde 282. Kanun No:213, Kabul Tarihi: 4.1.1961.

Yeni TTK Tasarısı.

506 Sayılı Sosyal Sigortalar Kanunu.

5520 Sayılı Yeni Kurumlar Vergisi Kanunu.

Mahkeme Kararları:

Y. 11.HD. 14.6.1993-2054/4279.

Y. 11.HD. 22.9.1994-2652/6663.

Y. 11.HD. 16.3.1992 E.6674/K.3599.

Kişisel Görüşme :

Kanoğlu, Alaattin. -İTÜ Mimarlık Fakültesi, Mimarlık Bölümü, Yapı Bilgisi Ana Bilim Dalı Profesörü- “Konut Yapı Kooperatiflerinde Şerefiyeler" konulu görüşme, İstanbul: 27 Temmuz 2005, 26 Mayıs 2006.

İnternetten Alınan Yayınlar:

<http://www.turkstudent.net/art/3133> (20.06.2006)

<http://www.kentli.org/sss/soru72.htm> (03.02.2006).

<http://www.malihaber.com/modules.php?name> (03.02.2006).