

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

**İŞLETME ANABİLİM DALI
KOOPERATİFÇİLİK BİLİM DALI**

**ECZA KOOPERATİFLERİNDE MUHASEBE
SİSTEMİ VE
UYGULAMA ÖRNEĞİ**

Yüksek Lisans Tezi

SERKAN GÜNGÖR

İstanbul, 2006

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

**İŞLETME ANABİLİM DALI
KOOPERATİFÇİLİK BİLİM DALI**

**ECZA KOOPERATİFLERİNDE MUHASEBE
DÜZENİ VE
BİR UYGULAMA ÖRNEĞİ**

Yüksek Lisans Tezi

SERKAN GÜNGÖR

Prof. Dr. CEMAL İBİŞ

İstanbul, 2006

Marmara Üniversitesi
Sosyal Bilimler Enstitüsü Müdürlüğü

Tez Onay Belgesi

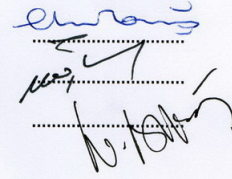
İŞLETME Anabilim Dalı KOOPERATİFÇİLİK Bilim Dalı Yüksek Lisans
öğrencisi SERKAN GÜNGÖR'ün ECZA KOOPERATİFLERİNDE
MUHASEBE SİSTEMİ VE UYGULAMA ÖRNEĞİ adlı tez çalışması, Enstitümüz
Yönetim Kurulunun 22.06.2006 tarih ve 2006-06/13 sayılı kararıyla ile oluşturulan jüri
tarafından oy birliği / oy çokluğu ile Yüksek Lisans Tezi olarak kabul edilmiştir.

Öğretim Üyesi Adı Soyadı

İmzası

Tez Savunma Tarihi : 12.11.2006

- 1) Tez Danışmanı : PROF. DR. CEMAL İBİŞ
2) Jüri Üyesi : PROF. DR. MEHMET ÖZKAN
3) Jüri Üyesi : PROF. DR. F.NURAY ALTUĞ



İÇİNDEKİLER

	Sayfa No
ŞEKİLLER LİSTESİ	VII
TABLolar LİSTESİ.....	VIII
0.GİRİŞ	1
1. KONU İLE İLGİLİ TEMEL KAVRAMLAR.....	3
1.1. Kooperatif Kavramı	3
1.1.1.Kooperatiflerin Gelişimi	3
1.1.1.1. Kooperatiflerin Dünyada Gelişimi	3
1.1.1.2. Kooperatiflerin Türkiye’de Gelişimi	6
1.1.2.Kooperatifin Tanımı	10
1.1.2.1.İşletmecilik Açısından	10
1.1.2.2.Dayandığı Kanun Açısından	11
1.1.2.2.1. Kooperatifler Kanunu	12
1.1.2.2.2.Türk Ticaret Kanunu	12
1.1.3. Kooperatifin Önemi ve Özellikleri.....	12
1.1.3.1. Kooperatifin Önemi.....	12
1.1.3.1.1. İşletme Ekonomisi Açısından Önemi	12
1.1.3.1.2. Sosyal Açıdan Önemi	14
1.1.3.2. Kooperatiflerin Özellikleri.....	16
1.1.3.2.1. Kooperatif Şirket İle Sermaye Şirketinin Farkları	16
1.1.3.2.2. Kooperatif Şirket İle Sermaye Şirketinin Benzerlikleri	18
1.1.4. Kooperatifçilik İlkeleri	19
1.1.4.1.Gönüllü ve Açık Üyelik.....	20
1.1.4.2. Demokratik Yönetim İlkesi.....	20
1.1.4.3. Ortağın Ekonomik Katılımı İlkesi.....	21
1.1.4.4. Özerklik ve Bağımsızlık İlkesi.....	21
1.1.4.5. Kooperatifçilik Eğitimi İlkesi	21

1.1.4.6. Kooperatifler Arası İşbirliği İlkesi	22
1.1.4.7. Toplumsal Sorumluluk İlkesi.....	22
1.1.5. Kooperatif Türleri.....	22
1.1.5.1. Amaçlarına Göre Kooperatifler.....	23
1.1.5.2. Mal ve Hizmet Türlerine Göre Kooperatifler	23
1.1.5.3. Faaliyet Alanlarına Göre Kooperatifler	24
1.1.6. Kooperatiflerin Yasal Çerçevesi.....	24
1.2. MUHASEBE KAVRAMI.....	25
1.2.1. Muhasebenin Tanımı	25
1.2.2. Muhasebenin Önemi	26
1.2.3. Muhasebenin Temel Kavramları	27
1.2.4 Mali Tablolar Hakkında Genel Bilgiler	29
1.2.4.1 Genel Açıklama.....	29
1.2.4.2 Mali Tabloların Genel Amaçları	31
1.2.4.3. Mali Tablolardaki Bilgilerin Genel Özellikleri.....	32
1.2.4.4. Mali Tabloların Hazırlanmasındaki Genel İlkeler.....	32
1.2.5. Muhasebe Türleri.....	34
1.2.5.1. Finansal (Genel) Muhasebe	34
1.2.5.2. Maliyet ve Yönetim Muhasebesi.....	34
2. ECZA KOOPERATİFLERİ ve MUHASEBE DÜZENİ.....	35
2.1. Ecza Kooperatiflerinin Önemi ve Özellikleri.....	35
2.1.1. Ecza Kooperatiflerinin Önemi	35
2.1.1.1. Genel Ekonomi Açısından Önemi.....	35
2.1.1.2. Eczacılık ve Kooperatifçilik Açısından Önemi.....	35
2.1.2. Ecza Kooperatiflerinde Yönetim ve Organizasyon	36
2.1.2.1. Ecza Kooperatiflerinde Yönetim.....	36
2.1.2.2. Ecza Kooperatiflerinin Organizasyonu.....	39
2.1.2.2.1. Ecza Kooperatiflerinin Organizasyon Yapısı	39
2.1.2.2.2. Ecza Kooperatiflerinin Faaliyetleri	40
2.1.2.2.2.1. Satış ve Satın Alma Faaliyetleri	40

2.1.2.2.2. Finansal Faaliyetler.....	41
2.1.2.2.3. Diğer Faaliyetler.....	42
2.1.3. Ecza Kooperatifleri ve Üyeleri Arasındaki İlişkiler.....	44
2.1.3.1. Ticari ve Mali İlişkiler.....	45
2.1.3.2. İdari İlişkiler.....	45
2.2. ECZA KOOPERATİFLERİNDE MUHASEBE SİSTEMİ.....	46
2.2.1. Ecza Kooperatiflerinde Muhasebe.....	46
2.2.1.1. Ecza Kooperatiflerinde Muhasebenin Amaçları.....	47
2.2.1.2. Ecza Kooperatiflerinde Muhasebenin Bölümleri.....	47
2.2.1.3. Ecza Kooperatiflerinde Muhasebe Kayıtlarının Yapısı.....	48
2.2.2. Ecza Kooperatiflerinde Belge ve Kayıt Düzeni.....	50
2.2.2.1.3. Kooperatifler Muhasebe Yönetmeliği Açısından.....	51
2.2.2.2. Ecza Kooperatiflerinde Kullanılan Belgeler.....	52
2.2.2.2.1. Tahsil Fişi – Alındı F.....	52
2.2.2.2.2. Tediye Fişi – Ödendi Fişi.....	53
2.2.2.2.3. Mahsup Fişi.....	53
2.2.2.2.4. Kredili Satış Fişi.....	53
2.2.2.2.5. Günlük Peşin Satış Fişi.....	53
2.2.2.2.6. Makbuz.....	54
2.2.2.2.7. Çek.....	54
2.2.2.2.8. Fatura.....	54
2.2.2.2.9. Perakende Satış Belgeleri.....	54
2.2.2.2.10. Gider Makbuzu.....	55
2.2.2.2.11. Üretici Makbuzu.....	55
2.2.2.2.12. Ücret Bordrosu.....	55
2.2.3. İş ve Hesap Akışı.....	55
2.2.4. Personel Organizasyonu.....	56
2.2.5. Tek Düzen Hesap Planı.....	57
2.2.5.1. Tek Düzen Hesap Planı ve Açıklaması.....	57
2.2.5.1.1. Amacı ve Yapısı.....	57
2.2.5.1.2. Hesapların Açıklaması.....	58

2.2.5.2. Tek Düzen Hesap Planı Muhasebe Kayıtları	59
2.2.5.2.1. Açılış ve Kuruluş Kayıtları	59
2.2.5.2.2. Dönem İçi Muhasebe Kayıtları	60
2.2.5.2.3. Dönem Sonu Muhasebe Kayıtları	60
2.2.5.3. Mali Tabloların Hazırlanması ve Raporlanması	60
2.2.5.3.1. Mali Tablolar Hakkında Genel Bilgiler	60
2.2.5.3.2. Mali Tabloların Genel Amaçları	62
2.2.5.3.3. Mali Tablolardaki Bilgilerin Özellikleri	63
3. UYGULAMA	66
3.1. UYGULAMANIN AMACI	66
3.2. UYGULAMANIN KAPSAMI	66
3.3. UYGULAMANIN METODOLOJİSİ	67
3.4. UYGULAMANIN SUNULMASI	67
3.4.1. İstanbul Ecza Kooperatifinin Tanıtımı	67
3.4.1.1. Faaliyetlerin Tanıtımı	68
3.4.1.2. Örgütsel Yapı;	72
3.4.1.2.1. İdari Yapı	72
3.4.1.2.2. Mali Yapı	76
3.4.2. Uygulamanın Sunulması	78
4. SONUÇ ve ÖNERİLER	94
EKLER	95
EK 1.	95
EK 2. Alış Faturası	97
EK 3. Ödeme Makbuzu	98
EK 4. Senet Çek Bordrosu	99
EK 5. Tahsilat Makbuzu	100
5. KAYNAKÇA	101

ŞEKİLLER LİSTESİ

Şekil 1 Ecza Kooperatiflerinin Organizasyon Yapısı.....	39
Şekil 2 Ecza Kooperatiflerinde Muhasebe.....	46
Şekil 3 Ecza Kooperatiflerinde İş ve Hesap Akışı	55
Şekil 4 İstanbul Ecza Kooperatifinde İdari Yapı.....	72
Şekil 5 İstanbul Ecza Kooperatifinin Mali Yapısı.....	78

TABLolar LİSTESİ

Tablo 1 Dünyada Kooperatif ve Ortak Sayısı	5
Tablo 2 Türkiye’de Bulunan Kooperatif Sayıları.....	8
Tablo 3 Türkiye’de Birlik ve Kooperatiflerin Dağılımı	9
Tablo 4 İstanbul Ecza Kooperatifi 31.12.2005 Karşılaştırmalı Bilançosu	87
Tablo 5 İstanbul Ecza Kooperatifi 31.12.2005 Karşılaştırmalı Gelir Tablosu ..	89
Tablo 6 İstanbul Ecza Kooperatifi Taslak Bütçe.....	90
Tablo 7 Yıllara Göre İstanbul Ecza Kooperatifi Genel Verileri	91
Tablo 8 1998-2005 Yılları Arasında İstanbul Ecza Kooperatifinde Verimlilik	91
Tablo 9 İstanbul Ecza Kooperatifi 2005 Yılı Genel Şube Analizleri.....	92
Tablo 10 İstanbul Ecza Kooperatifi 2005 Yılı Dağıtılacak Risturn	93

0.GİRİŞ

Geçmişten bu güne kadar insanların dayanışma içinde olma istekleri toplumsal sınıfları, toplumsal sınıflar iş bölümü olanaklarını, gelişen bu olanaklar da iktisadi grupları ortaya çıkarmıştır. İktisadi gruplar ise mesleklerin ortaya çıkmasını sağlamıştır. Ortaya çıkan bu sınıf ve mesleklerin aralarında oluşan işbirliği ise kooperatiflerin başlangıcıdır.

İnsanlarda örgütlü ve sürekli bir işbirliği düşüncesi, diğer bir ifadeyle; bilinçli kooperatif düşüncesi 18. yüzyılın sonunda 19. yüzyılın başlarında kendini göstermeye başlamıştır. 19.yüzyılda, gelir dağılımında meydana gelen dengesizlikler, küçük birimleri ekonomik işbirliği yapmaya zorlayarak, onları birlikte hareket düşüncesi etrafında örgütlenmelerini sağlayarak kooperatiflerin ortaya çıkmasını hızlandırmıştır. Günümüzde ise kooperatifler tüm Dünya’da büyük bir güç haline gelerek ülkelerin ve bireylerin ekonomilerine sağladığı katkılarla yaklaşık 800 milyona yakın ortağı bünyesinde barındırmaktadır.

Ülkemizde de hızla gelişen kooperatifler, belli bir amaç doğrultusunda, ortaklarının belli isteklerini kâr amacı taşımadan karşılama düşüncesi ile kurulan kuruluşlardır. Kooperatifler, kuruluş işlemlerini bu amaç doğrultusunda hazırladıkları ana sözleşmelerini tescil ve ilan ettirerek tamamlar ve tüzel kişilik kazanırlar. Ancak kooperatifler, bu amaçlarını birçok nedenden dolayı gerçekleştirememektedir. Bu ve benzeri durumlarda kooperatifin tüzel kişiliğine, yetkili organları tarafından veya ilgililer tarafından verilecek tasfiye kararı ile kooperatifin ticari faaliyetine son verilmesi gerekir.

Ekonomik anlamda gelişmiş ülkelerin iktisadi yapılarına bakıldığında kooperatifçilik hareketine verilen önemin değerli bir taşıyıcı rol üstlendiği görülmektedir. Bu durum kooperatifçilik hareketinde ulaşılması gereken ve gelişmiş Avrupa ülkelerinin yakaladığı yatay bütünleşme özellikle Ecza Kooperatifleri tarafından gerçekleştirilmiş ve ülkemiz için önemli bir örnek teşkil etmiştir.

Bu alışma beş blmnden oluşmaktadır. Çalışmanın birinci bölümü girişe ayrılmıştır. Birinci bölümde öncelikle kooperatifçilik hareketi ve muhasebe ile ilgili genel bilgiler verilecek ve konuyla ilgili temel kavramlar incelenecek, ikinci bölümde önce ecza kooperatiflerinin önemi ve özellikleri, sonra ecza kooperatiflerinde muhasebe sistemi incelenecek, üçüncü bölümde ise İstanbul Ecza Kooperatifinde Muhasebe Sistemi uygulama rneği sunulacaktır. Dördüncü bölümde de sonuç ve öneri ile çalışma tamamlanacaktır.

1. KONU İLE İLGİLİ TEMEL KAVRAMLAR

1.1. Kooperatif Kavramı

Kooperatif kelimesi, köken itibarıyla Latince kökenli bir sözcük olup işbirliği anlamı taşıyan cooperatio sözcüğünden türemiştir. Ayrıca Cooperatio sözcüğünün fiili olan cooperari sözcüğü de işbirliği yapma anlamını taşımaktadır. Bu anlamlarıyla Cooperation sözcüğü, Fransızca Coperer kelimesiyle birleştirilerek tüm dünyada birlikte iş görme veya işbirliği yapma anlamında kullanılmaya başlanmıştır.¹ İngilizce’de cooperative Almanca’da genossenschaft veya kooperative olarak kullanılmaktadır.²

1.1.1.Kooperatiflerin Gelişimi

İnsanlar, ilk çağlardan itibaren yalnız yapamadıkları işlerde işbirliği yapmayı tercih etmişlerdir. İnsanların bu işbirliği yapma istekleri, onların ekonomik amaçlı birçok işi ilk çağlardan itibaren başarı ile yürütmelerini sağlamıştır.

İnsanlar arasında gelişen işbirliği, toplumsal sınıfları, toplumsal sınıflar iş bölümü olanaklarını, gelişen olanaklar da iktisadi grupları ortaya çıkarmıştır. İktisadi gruplar mesleklerin ortaya çıkmasını sağlamıştır. Ortaya çıkan sınıf ve mesleklerin aralarında yaptığı işbirliği ise kooperatiflerin başlangıcıdır. O halde kooperatifler tarihin çok gerilerinde farklı şekillerde kendilerini göstermiştir.³ Kooperatiflerin gelişimini, Dünya’da ve ülkemizde kooperatiflerin gelişmesi, şeklinde inceleyeceğiz.

1.1.1.1. Kooperatiflerin Dünyada Gelişimi

Dünya’da kooperatif düşüncesi en fazla tarımsal faaliyetlerde kendini göstermiştir. Bunlardan en eskisi, Babilonya’da milattan üç bin yıl önce kullanılan

¹ Hakan Koç ,**Kooperatifçilik Bilgileri**, Ankara: Nobel Yayın Dağıtım, 2001, s.1

² “ Kooperatif” , <http://www.cibilliyet.com/cha/sozluk.asp>, (05-06-2005)

³ Abdullah Ökçesiz, **Üçüncü Sektör**, Trabzon: İnkılap Matbaacılık Ltd. Şti, 1999, s.21

arazi kullanma kooperatifleridir. Yine milattan 44 yıl önce, eski adı Ostia olan şimdiki Roma limanında duvar işçilerinin kendi aralarında oluşturdukları işbirliği, kooperatif düşüncesini yansıtmaktadır.⁴ İnsanların amaçlarını gerçekleştirmek için bir araya gelerek yaptıkları işbirliğine tarihin her evresinde rastlamak mümkündür. Ancak, insanlarda örgütlü ve sürekli bir işbirliği düşüncesi 18. yüzyılın sonunda 19. yüzyılın başında Avrupa’da kendini göstermeye başlamıştır.⁵

19.Yüzyıl’da gelişen sanayileşme ile birlikte gelir dağılımında meydana gelen dengesizlikler, küçük birimleri ekonomik işbirliği yapmaya zorlayarak, kooperatif düşüncesi etrafında örgütlenmelerini sağlamıştır. İşte bu örgütlenmeler, kooperatiflerin bu gün Avrupa ve Kuzey Amerika’da ki başarısının nedenidir.⁶

Dünya’da gerçek manada kurulan ilk kooperatif, İngiltere’nin kuzey batısında bulunan Rochdale kasabasında yirmi sekiz dokuma işçisi tarafından 1844 yılında kurulan tüketim kooperatifidir.⁷ Aynı zamanda bu kooperatifin kurucuları kooperatifçilik ilkelerini kararlaştırarak, kooperatif düşüncenin temelini atmışlardır. Kooperatif düşüncenin fikir babalığını 1816 yılında İngiltere’de bir fabrika sahibi olan Robert Owen yapmıştır.⁸

Kooperatiflerin İngiltere’de başarılı olması, Almanya, Fransa ve diğer ülkelerde modern kooperatif düşüncenin gelişmesini sağlayacak akımlarında ortaya çıkmasına sebep olmuştur. Fransa’da Charles Fourier, Louis Blanc ve C.Gide, üretim kooperatifçiliği alanında, Almanya’da F.W. Raiffeisen, H.Schulze Delitzch kredi kooperatifçiliği alanında, öncü olarak kooperatifçiliğe katkı sağlamışlardır.⁹

⁴ Ziya Gökalp Mülayim, **Kooperatifçilik**, Ankara: Yetkin Basın Yayım ve Dağıtım, 2003, s.31
⁵ Hilal Müftüoğlu, Volkan Aydos, **Türkiye’de kooperatifçilik**, İstanbul: İ.T.O.Yayınları No:2001-46, 2001, s.12
⁶ İsmail Duymaz, **Kooperatif İşletme Ekonomisi ve Yönetimi**, İzmir: Bilgehan Basımevi, 1986, s.1
⁷ Nurettin Hazar, **Kooperatifçilik Tarihi**, Ankara: Tarım Kredi Kooperatifleri Yardımlaşma Birliği Yayınları No:1, 1970, s.1
⁸ Haşmet Başar, **Türkiye’de ve Dünya’da Kooperatif Kuruluşlarının Sosyo Ekonomik Yapısı**, Bursa: Uludağ Üniversitesi Basımevi, 1983, s.61
⁹ Hakan Koç, **Kooperatifçilik Bilgileri**, Ankara: Nobel Yayın Dağıtım, 2001, s.12

Kooperatiflerin, Kuzey ve Güney Amerika'da gelişmesinde göçmenlerin büyük payı olmakla beraber, Kanada ve ABD'de Raiffeisen'in kredi kooperatiflerinin başarılı olmasında, Papaz Tompkins, Dr. Coady, E. Filene ve Bergengren'in çalışmalarının etkisi büyüktür.

20. yüzyıl başlarında Hindistan'da, İngiliz sömürge yönetimi sayesinde kendini göstermeye başlayan kooperatif düşünce önce Japonya'dan başlayarak Asya ülkelerine yayılmış daha sonra 1920'lerde Doğu Afrika'da başarı kazanmış, 1945'den sonra sömürgelerin dağılması ile ortaya çıkan bağımsız ülkeler kooperatif düşüncesinin Afrika ve Asya'nın her tarafına yayılmasında etkili olmuş ve kooperatif sayısının hızla artmasına neden olmuştur.¹⁰

Tüm dünyada kooperatifleri birleştirme ve tüm üyelerini temsil etme amacı ile kurulan ICA'nın çatısı altında büyük bir birliktelik gösteren kooperatifler, ICA'nın yapmış olduğu istatistiğe göre dünya genelinde toplam kooperatif sayısı 749.100adet olup toplam üye sayısı 757.531.817'kişidir.¹¹

Tablo 1 Dünyada Kooperatif ve Ortak Sayısı

Kıtalar	Ülke sayısı	Kooperatif Sayısı	Üye Sayısı
Amerika	18	43.945	182.486.437
Afrika	12	27.214	9.561.443
Avrupa	28	197.293	118.473.862
Asya Pasifik	28	480.648	447.010.075
Toplam	86	749.100	757.531.817

Kaynak : ICA

1895 yılında Londra'da kurulan ICA, merkezi Cenevre'de bulunan bir sivil toplum organizasyonudur. ICA'nın amacı, kooperatifleri birleştirme, kooperatiflere hizmet etme ve üyelerini temsil etmektir. Bunun yanında ICA tüm toplumların yararına

¹⁰ Müftüoğlu, Aydos, s.14

¹¹ ICA Member , "ICA Member Organisation" , <http://www.ica.coop/statistic.html> , (20-04-2004) , s.1

çalışmalar yapar. Ayrıca ekonomik ve sosyal kalkınma, gıda güvenliği, insan yerleşimleri, eğitim ve gençlik, sağlık, kadınlar ve kültürel kalkınma konuları ile ilgilenir.¹²

1.1.1.2. Kooperatiflerin Türkiye’de Gelişimi

Ülkemizde kooperatifler, Cumhuriyet döneminden önce pek gelişme gösterememiş ancak Cumhuriyet döneminden sonra yapılan çalışmalar sayesinde hızlı bir gelişim göstermiştir.

Cumhuriyet döneminden önce kooperatif düşünceye, Osmanlı İmparatorluğu döneminde Mithat Paşa’nın Niş vilayetinde vali olarak görev yaptığı dönemde rastlanılmaktadır. Mithat Paşa’nın 1863 yılında, kurduğu memleket sandıkları ülkemizde tarım kredi alanında kooperatiflere öncülük etmiştir. Mithat Paşa, sandıkların ülke genelinde yaygınlaşması amacıyla memleket sandıkları nizamnamesini hazırlayıp hükümete sunmuştur. 1867 yılında kabul edilen Memleket Sandıkları Nizamnamesi ile memleket sandıklarının kurulması bütün valilere görev olarak verilmiştir.¹³

Memleket sandıklarından sonra kooperatiflere, 1914 yılında Aydın bölgesinde rastlanmaktadır. Bu dönemde İncir üreticisine yönelik kurulan “Kooperatif Aydın İncir Müstahsilleri Şirketi” Türkiye’nin ilk tarım satış kooperatifidir.¹⁴

Ülkemizde kooperatifler Cumhuriyet Döneminden itibaren gelişiminde, M. Kemal Atatürk’ün büyük katkısı olmuştur. Cumhuriyet döneminin ilk yıllarında kooperatiflerle ilgili birçok düzenleme yapılarak kooperatiflerin ekonomik hayata yerleşmesi sağlanmaya çalışılmıştır. Bu düzenlemeler;

¹² Müftüoğlu , Aydos , s.21-22

¹³ Mülayim, s.47

¹⁴ Mennan Yiğiter ,Ege’de Kooperatifçiliğin Doğuşu,Yüzüncü Yılda Tarım Kooperatifçiliğimiz, Ankara: T.C.Ziraat Bankası Kooperatifler Müdürlüğü Yayınları No:16, 1963, s.87

- 1924 yılında İtibari Zirai Birlikler yasının çıkarılması, birliklere hem kredi hem de satış kooperatiflerinin görevlerini yapabilme olanağı sağlanması,

- 24 Mart 1925 yılında Atatürk' ün özel olarak ilgilendiği 586 sayılı bir yasa ile Ankara'da ki memurlara aylıklarının yarısı kadar avans verilerek, verilen avansın memurlar kooperatifine anapara olarak yatırılması ile 21 Nisan 1925'te Ankara Memurlar Tüketim Kooperatifini kurulması,

-1926 yılında çıkarılan 826 sayılı T.T.K'da kooperatiflerin şirketler arasında yer alması için gerekli düzenlemeler yapılması,¹⁵

-1929 yılında 1470 sayılı "Zirai Kredi Kooperatifleri Kanunu " çıkarılması, çıkarılan bu kanun 1935 yılında 2834 sayılı "Tarım Satış Kooperatifleri ve Birlikleri Kanunu" ve 2836 sayılı "Tarım Kredi Kooperatifleri Kanunu"nun çıkarılmasına olanak sağlamıştır.

-1925'te İstanbul' da Ayakkabıcılar Küçük Sanat Kooperatifinin kurulması,

-1934'te Ankara Bahçelievler Yapı Kooperatifinin kurulması, ile birlikte ülkemizde kooperatifler şekillenmeye başlamıştır. Ayrıca, kooperatifçilik,

-1961 Anayasasının 51'inci maddesinde "Devlet, kooperatifçiliğin gelişmesini sağlayacak tedbirler alır." Şeklinde, 1982 Anayasasının 171'inci maddesinde "Devlet, ulusal ekonominin yararlarını dikkate alarak, öncelikle üretimin artırılmasını ve tüketicinin korunmasını amaçlayan kooperatifçiliğin gelişmesini sağlayacak tedbirleri alır. Kooperatifler, devletin her türlü kontrol ve denetimine tabi olup, siyasetle uğraşamaz ve siyasi partilerle işbirliği yapamazlar." hükmü yer almaktadır. Ancak siyaset yasağı, 1995'te yapılan anayasa değişikliği ile kaldırılmıştır.

-Kalkınma Planlarında kooperatifçilikle ilgili çeşitli önlemler ve öneriler ayrıntılı olarak yer almıştır.¹⁶

Ülkemizde kooperatiflerin sayısı, 02-06-2003 itibariyle faal birim kooperatif sayısı 57.769 , faal olan ortak sayısı ise 7.558.757'dir¹⁷. Faaliyetlerine ara vermiş, fakat henüz varlığı devam eden kooperatif sayısı 28.125, ortak sayısı ise 932.915 adettir.

¹⁵ Mülâyim, s.55

¹⁶ Koç, 14-15

¹⁷ "Türkiye'de Hizmet Türlerine Göre Faal Kooperatifler" , <http://www.turkiyemillikoop.org.tr/> (28-04-04),s.1

Türkiye'deki toplam birlik sayısı 472 , birliklerde bulunan toplam kooperatif sayısı ise 12.785 adettir. Bu birliklerden 390'ı faal, 82'si gayri faaldir. Merkez birliği ise sadece 5 adet olup bunlara 104 kooperatif birliğinin üye olduğu anlaşılmaktadır.¹⁸

Ülkemizde kooperatiflerin teşkilatlanması gereği gibi güçlü değildir. Kooperatifler Kanunu, kooperatiflerin yatay ve dikey bütünleşmeleri için gerekli maddeleri içermesine rağmen ülkemizdeki kooperatifler, ortak sayısı bakımından az, ekonomik bakımdan güçsüz, finans sorunları olan, yönetim sıkıntısı olan bir yapı sergilemektedirler. Ülkemizde kooperatiflerin güçlendirilmesi için, kooperatiflerle ilgili düzenlenen kanunların yeniden gözden geçirilerek kooperatiflerin ölçeklerinin büyütülmesi ve finansman sorunlarının çözülmesi gereklidir. Ayrıca, ülkemizde kooperatiflerin güçlü olması için, tüm birliklerin Türkiye Milli Kooperatifler Birliği çatısı altında birleştirilmesi gerekir.¹⁹

Tablo 2 Türkiye'de Bulunan Kooperatif Sayıları

Birlikler	Faal Olan		Faal Olmayan		Toplam	
	Birl. S.	Ort. S.	Birl. S.	Ort. S.	Birl. S.	Ort. S.
Yapı Koop. Birl.	97	10.096	61	616	358	10.712
Tüket. Koop. Birl.	10	239	9	31	19	270
Mot. Taş. Ko. Birl.	28	366	2	1	30	367
Esn. Sa. Kef. Birl.	32	1.081	0	0	32	1.081
Küç. San. Ko. Birl.	0	0	5	14	5	14
Kss Yapı Ko. Bir.	6	194	1	1	7	195
Tur. Gel. Ko. Bir.	3	50	1	10	4	60
Tar. Sat. Kop. Bir.	17	350	0	0	17	350
Ür. Te. Da. Ko. Bir.	4	62	1	1	5	63
Top. İş . Yap. Ko. Bi	3	47	1	14	4	61
Toplam	400	12.485	81	688	481	13.173

Kaynak : Türkiye Milli Kooperatifler Birliği 02-06-2003 tarihi itibarıyla

¹⁸ Türkiye Geneli Kooperatif ve Birlik Sayıları , Kooperatifler, <http://www.sanayi.gov.tr/webedit/gozlem/> , (28-04-2004) , s.1,2

¹⁹ Celal Er "2003 Yılı Başında Sayılırla Kooperatifler", **Karınca** , Şubat : 2003 ,s.6-7

Tablo 3 Türkiye’de Birlik ve Kooperatiflerin Dağılımı

BİRİM KOOPERATİFLER	KOOP.SAYISI	ORTAK SAYISI
SULAMA KOOP.	2.157	262.520
SU ÜRÜNLERİ KOOP.	413	21.719
PANCAR EKoop.KOOP.	31	1.626.273
TARIM KRD. KOOP.	2.281	1.215.153
TARIM SATIŞ KOOP.	335	679.610
TÜTÜN TRM.SATIŞ KOOP.	46	31.677
KONUT YAPI KOOP.	37.998	1.653.820
TÜKETİM KOOP.	1.686	288.323
ESNAF SAN. KEF.KOOP	881	580.526
KÜÇÜK SANAT KOOP.	103	7.696
KÜÇÜKSANAYİ. SİT. KOOP.	800	127.211
TURİZM GELİŞTİRME KOOP	265	15.216
ÜRETİM VE PZRL.KOOP.	253	20.669
TEADARİK KFLT. KOOP.	2	427
TOPLU İŞYERİ YAPI KOOP.	1.147	89.797
YAYINCILIK KOOP.	24	505
HAMALLAR TAŞIMA KOOP.	9	320
İŞLETME KOOP.	273	50.722
YARDIMLAŞMA KOOP.	7	840
EĞİTİM KOOP.	15	2.039
BAĞIMSIZ SATIŞ KOOP.	8	320
TEMİN TEVZİ KOOP.	171	14.604
YAŞ SBZE.MEYVE KOOP.	22	1.012
MOTORLU TAŞY.KOOP	3.838	139.170
TARIMSAL KALKoop.KOOP.	5.004	728.588
GENEL TOPLAM	57.769	7.558.757

Kaynak : Türkiye Milli Kooperatifler Birliği 02-06-2003 tarihi itibarıyla²⁰

²⁰ <http://www.turkiyemillikoop.org.tr/merkez/faaliyet2000/TURKIYEDE%20HIZMET%20TURLERINE%20GORE%20FAAL%20KOOPERATIFLER.htm>

1.1.2.Kooperatifin Tanımı

Kooperatifin tüm dünyada kabul edilen evrensel bir tanımı olmamasına rağmen yapılan tanımların ortak özelliği, kooperatifin bir amaç birlikteliği değil de belirli amaçlara ulaşmada bir araç olduğu şeklinde görüş birliğinin bulunmasıdır.²¹

Kooperatifle ilgili yapılan tanımları içerik bakımından ikili bir ayrıma tabi tutarak işletmecilik açısından yapılan tanımı ve yasal açıdan yapılan tanımı şeklinde inceleyebiliriz.

1.1.2.1.İşletmecilik Açısından

Uluslararası Çalışma Örgütü (ILO), 2002 yılında yayınladığı 193 sayılı tavsiye kararında kooperatifi, “Ortak ekonomik, sosyal ve kültürel gereksinim ve özelemlerini karşılamak üzere kişilerin gönüllü olarak birleşip birlikte sahip oldukları ve demokratik kurallara göre işlettikleri özerk bir işletme” şeklinde tanımlamıştır.²²

Kooperatifin uluslararası işletmecilik düzeyinde tanımı ICA tarafından yapılmıştır. ICA’ya göre, “Kooperatif, kişilerin ortak ekonomik , sosyal ve kültürel gereksinim ve özelemlerini, müştereken sahip olunan ve demokratik kurallarla yönetilen bir işletme vasıtası ile karşılamak için gönüllü olarak oluşturdukları özerk bir örgüttür.”²³

Alman kooperatifçisi, Prf. Henzler’e göre, “Kooperatif, konut kooperatifleri dışında, üye sayıları sınırlı olmayan, ekonomilerini belirlenen temel sözleşme uyarınca, birlikte yükümlenen ekonomik araçlarla kendilerine özendirme görevi verilen bireyler topluluğudur.”²⁴

²¹ Rıdvan Karalar ,Teoride ve Türkiye Uygulamasında tarımsal Pazarlama Açısından Kooperatif İşletmeler , Eskişehir: E.İ.T.İ.A.Yayın No:150/92 , 1979 , s.3

²² Muammer Niksarlı , “Kooperatiflerin Desteklenmesine İlişkin 193 Sayılı ILO Tavsiye Kararı”,**Türkiye Koop Yayınları**, <http://www.turkiyemillikoop.org.tr> ,(18-04-2004) , s.8

²³ Cooperative Housing Toolbox , “Introduction to cooperatives”
http://www.ncdi.coop/pdfs/Housing_Toolbox, (18-04-2004) , s.2

²⁴ Nurel Üner ,**Kooperatif İşletmeciliği**, İzmir: Dokuz Eylül Üniversitesi Yayınları, 1992, s.25

Prof .Z. Fahri Fındıkoğlu kooperatifi, “ İstihsal, kredi, istihlak ve mesken temini gibi başlıca ekonomik ihtiyaçların tatmini maksadıyla kendi arzu ve iradeleri ile bir araya gelen, bu ihtiyaçları karşılamak için kendi iktisadi gayretleriyle bir işyeri ve işletme vücuda getiren insanların birleşme teşebbüsüne kooperatif denir.”²⁵ Şeklinde tanımlarken Prof. Ziya Gökalp Mülâyim’e göre , “ Kooperatif, bireylerin tek başlarına yapamayacakları veya birlikte yapmalarında yarar bulan işleri en iyi biçimde ve maliyet fiyatına yapmak üzere dayanışma suretiyle ekonomik güçlerini bir araya getirmeleridir.”²⁶ şeklinde tanımlamıştır.

1.1.2.2.Dayandığı Kanun Açısından

Kooperatif Kanunu’nun birinci maddesinde, “Kooperatifler, tüzel kişiliği haiz olmak üzere ortaklarının belirli ekonomik menfaatlerini ve özellikle meslek ve geçimlerine ait ihtiyaçlarını karşılıklı yardım, dayanışma ve kefalet suretiyle sağlayıp korumak amacıyla gerçek ve kamu tüzel kişileri ile özel idareler, belediyeler, köyler, cemiyetler ve dernekler tarafından kurulan değişir ortaklı ve değişir sermayeli teşekküllerdir.” şeklinde yapılan tanım ülkemizde kooperatiflerin yasal tanımıdır.²⁷

Ayrıca, Türk Ticaret Kanunda, “Kooperatif, ortaklarının ekonomik çıkarlarını ve özellikle meslek ve geçime ait gereksinimlerini karşılıklı yardım ve kefalet sayesinde sağlayıp korumak amacıyla bir ticaret unvanı adı altında kurulan değişir ortaklı ve değişir sermayeli bir şirkettir.” şeklinde tanımlama yapılmıştır.²⁸

Hollanda Kooperatifler Yasasında kooperatif, “Ortakların girme ve çıkmalarının serbest olduğu ve ortaklarının, işlerini birleştirerek veya onlara gerekli maddeleri satın alarak veyahut da onlara kredi sağlamak suretiyle, ekonomik haklarını savunma amacı güden şahıs birleşmesi ” olarak tanımlanmıştır.²⁹

²⁵ Z.Fahri Fındıkoğlu ,**Türkiye’de Kooperatifçilik**, İstanbul: İstanbul Üniversitesi Yayınları: 537, 1953, s.119

²⁶ Mülâyim, s.68

²⁷ Gönen Eriş, **Uygulamalı Kooperatifler Hukuku** , Ankara : Seçkin Yayınevi, 1998, s.13

²⁸ Koç, s.2

²⁹ Mülâyim, s.64

1.1.2.2.1. Kooperatifler Kanunu

1969 yılında çıkarılan 1163 sayılı Kooperatifler Kanunu Tarım Satış Kooperatifleri gibi özel kanunları olan kooperatifler dışındaki tüm kooperatifleri kapsamı içine almaktadır. 1163 sayılı kanun kooperatiflere serbest giriş, demokratik idare, alış – veriş fazlasının ortaklara kooperatifle olan işlemleri nispetinde dağıtım, sermayeye sınırlı faiz verilmesi, kooperatif eğitiminin geliştirilmesi, kooperatifler arasında işbirliği yapılması açıklanmıştır.

1.1.2.2.2. Türk Ticaret Kanunu

Türkiye’de kooperatifler ya genel hükümlere tabi olarak veya bazı özel kooperatif kanunlarına göre kurulup işletilmektedir. 1969 yılına kadar genel hükümlere tabi kooperatif kavramından 6752 sayılı TTK’ ya tabi kooperatifler kastedilmekte iken 1969 yılından itibaren bu tarihte kabul edilen 1163 sayılı kanun bunun yerine geçmiştir. Özel Kanunlara tabi kooperatiflerden ise, Tarım Satış Kooperatifleri, Tarım Kredi Kooperatifleri ve Tütün Satış Kooperatifleri anlaşılmaktadır.

1.1.3. Kooperatifin Önemi ve Özellikleri

1.1.3.1. Kooperatifin Önemi

Kooperatiflerin önemi; işletme açısından ve sosyal açıdan olmak üzere aşağıda incelenecektir.

1.1.3.1.1. İşletme Ekonomisi Açısından Önemi

Piyasada, üretici ile tüketici arasında perakendeci, toptancı gibi çok sayıda araçlar mevcuttur. Hepsinin amacı kâr elde etmek olduğundan, bu durum hem üreticilerin hem de tüketicilerin zor durumlara düşmelerine sebep olmaktadır. Çünkü, araçların amacı kâr elde etmek olduğundan üreticilerden ürünlerini yok pahasına alıp, tüketiciye yüksek fiyatlardan satmaktadırlar. Bu durum kooperatifçiliğin doğma

nedensinden birisidir. Kooperatifçiliğin başlıca “amacı” araçları ortadan kaldırıp üreticilerin ve tüketicilerin refah seviyesini yükseltmektir.

Görüldüğü üzere, kooperatifler rekabetin iyi işlemediği bir sistemde gelir dağılımının iyi yapılmasına karşı doğmuştur. Kooperatifler bir nevi rekabet araçlarıdır ve rekabetin iyi işlemediği ve eksik olduğu yerlerde onu tamamlarlar. Bu sebeptir ki, kooperatiflerin serbest piyasa ekonomisinin bir parçası olduğu söylenebilir³⁰.

Kooperatifçiliğin ilkeleri ile kooperatifçilik uygulamaları ancak bağımsızlığa sahip demokratik toplumlarda uygulama alanı bulabilmektedir. Devlet tarafından kurulan ve yönetilen kooperatiflerin gerçek anlamda kooperatif olduğunu söyleyemeyiz. Çünkü kooperatifçiliğin özünde kendi kendine yardım düşüncesi vardır ve kooperatifçilik hareketi tabandan başlayıp tavana doğru gelişim gösteren bir harekettir. Bu sebeple, kooperatifçiliğin temel ilkelerine en uygun kooperatifçilik hareketleri serbest piyasa ekonomisinin hakim olduğu piyasalarda yapılmıştır³¹.

Yukarıda ki bölümlerde de değinildiği gibi kooperatifler esas itibari ile ekonomik amaçlar için kurulmuş örgütlerdir. Diğer bütün işletmelerde olduğu gibi kooperatiflerde faaliyetlerini ekonomik yollardan sağlamaya çalışırlar. Bunu da, mal ve hizmetleri kooperatif ortaklarının yararlarına uygun daha ekonomik yollardan elde etmeye çalışırlar. Bireyler, kendi başlarına gideremediği önem arz eden ihtiyaçlarını kooperatifleşme yoluyla giderme olanağına kavuşmuş olurlar. Diğer bir deyişle, kooperatifleri oluşturan kuvvet kişisel ekonomik yararlar olduğu gibi ileride faaliyetlerine devam etmesini sağlayan yine ekonomik yararlarıdır³².

³⁰ Ziya Gökalp Mülayim,” Kooperatifçilik Serbest Piyasa Ekonomisinin Bir Parçasıdır”, Dünya Gazetesi, 11 Ekim 1994.

³¹ Kadir Arıcı, “**Piyasa Ekonomisi Ortamında Kooperatifçiliği Fonksiyonel Kılmak Mümkün Müdür?**” 16. Milletlerarası Türk Kooperatifçiliği, T.K.K Yayınları:81, Ankara, 1993, s.7.

³² Dilim, s.18

1.1.3.1.2. Sosyal Açıdan Önemi

Kooperatifler, ortakları arasında kültürel, sosyal ve ekonomik ilişkilerin belirgin olarak ortaya çıkmasına, toplumsal yaşama ve dayanışma bilincinin gelişmesine ortam hazırlamaktadırlar. Kooperatiflerde ortaklar özellikle meslek ve geçimlerine ait ihtiyaçlarını giderebilmek için karşılıklı yardım, dayanışma ve kefalet unsurlarından yararlanırlar. Yani kooperatifçilikte ortaklar kişiselliği bir yana bırakıp kendi kendine yardım ve dayanışma yolu ile ekonomilerini geliştirme olanağını ararlar. Güçlü ekonomik birimler karşısında ki güçsüzlüğünü kooperatif şeklinde örgütlenerek giderirken, piyasada kendilerine sağlam bir yer edinirler. Böylece toplumda orta tabakanın oluşmasına katkıda bulunmaktadırlar.

Yaşam seviyesi ve insanlar arasındaki ekonomik uçurumlar kooperatifleşme ile azalacağından insanlar arasında arzulanan barışa katkı sağlanacaktır.

Kooperatifler, sosyal adaletin ve sosyal barışın sağlanmasına önemli katkılar sağlamaktadırlar. Bu katkılarını özetle şu şekilde sıralayabiliriz:

Kooperatifler, bireylerin tek tek altından kalkamayacakları işleri gerçekleştiren mükemmel bir dayanışma kuruluşudur,

Kooperatifçilik gelir dağılımından zarar görenlerin, bu zararlarını etkisiz hale getirmede denge oluşturan kuruluşlardır,

Kooperatif faaliyet ile, emek ve ürünün gerçek değerini bulması sağlanabilmektedir,

Kooperatifler bencilliği önler. Kendi çıkarlarını hesaba katmadan başkaları lehine karşılıklı olarak çaba harcanmasına hizmet eder,

Kooperatifleşme ile israf önlenir,

Kooperatifler birer demokrasi okuludur. Seçimle göreve gelip, seçimle görevden ayrılma sayesinde toplum ihtiyaçlarına daha kısa sürede cevap verme fırsatları veren kurumlardır,

Kooperatifleşme ile fiyatların aşırı derecede yükselmesi engellenmiş olmaktadır,

İstihdam sağlanmasında kooperatifler büyük rol oynayabilirler. Kooperatifler işsizliğe karşı düşünülecek çözümlerin belki de en etkilisidir,

Kooperatifler aynı zamanda bir eğitim kurumudur.

Önceleri sadece üretici ve tüketici olan kimseler bu kuruluşlarda kendi kendilerini yönettikleri için aynı zamanda idareci sınıfına geçmektedirler. Bu sebeple sermayenin korunması, pazarlama yöntemleri ve kredi konularında bu pozisyondaki kimselerin bilgi sahibi olması gerekmektedir. Zira, kooperatiflerde idareci pozisyonunda olanların bu tip bilgilere sahip olmaları kooperatiflerin varlıklarının devam edebilmesi için hayati önem taşır. Kooperatifler, ekonomik amaçlı kuruluşlardır ancak kooperatifler, kişilerin bir araya gelmeleri neticesinde kurulması sebebiyle aynı zamanda sosyal bir örgüttürler³³.

Kooperatifler, sosyal sınıflar arasındaki sorun ve yararların dengelenmesinde, zayıf kalanların kuvvetlilere karşı eksik taraflarını giderici bir rol oynadığı gibi, üyelerinin ekonomik sorunları yanında, sosyal sorunlarının da çözümlenmesini ve giderilmesini gerçekleştirerek ekonomik kuruluş olmaları yanında, birer sosyal kuruluş da olduklarını kanıtlamışlardır³⁴.

³³ Muzaffer Dilim, “Kooperatiflere Vergi Yolu İle Tanınan Teşviklerin Kooperatifleşmeye Etkileri”, MÜ Sosyal Bilimler Enstitüsü “Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi”, İstanbul 1999, s.19.

³⁴ Eyüp Aktepe, **Kooperatif İşletmeciliği**, Ankara: Tarım Kredi Kooperatifleri Merkez Birliği Yayını, 1988, s.15.

Yapılan bu değerlendirmelerle birlikte devletin sosyal görevleri de kooperatifleşmenin teşvik edilmesini zaruri hale getirmiştir. Devletin sosyal görevlerini; nüfus ve istihdam sorunları, köy kalkınması, köy ve köylü sorunları, kentleşme ve konut sorunları, gelir ve sosyal refah dağılımı sorunları, bölgelerarası gelişmişlik ayrımları sorunu, sosyal güvenlik sorunları, çalışma hayatına ilişkin sorunlar, evre sorunları, sağlık sorunları, eğitim sorunları vb. şeklinde çoğaltabiliriz.

1.1.3.2. Kooperatiflerin zellikleri

nc sektör olarak kabul edilen kooperatifin istenilen ekonomik seviyelere ulaşması, ekonomik alandaki gelişmeleri ve yenilikleri takip etmeleri ve yeniliklere ayak uydurmaları ile mümkündür. Ekonomik gelişmeleri ve yenilikleri takip ederek kooperatife uygun şekilde uyarlayabilmek ise kooperatifin özelliklerinin bilinmesi ile mümkündür. Bu nedenle kooperatif özelliklerinin ortaya konularak kooperatifin ne olduğunun anlaşılması gereklidir.³⁵

Kooperatif genel olarak ortaklarına hizmet etme, onların ekonomik çıkarlarını gözetme, ortaklarını işbirliğine yönelme gibi sosyal özellikleri ile ortaklarının ekonomik ihtiyaçlarını gidererek onların sosyo-ekonomik şartlarını yükseltmeye çalışan sosyal bir örgüttür.³⁶ Bir sermaye şirketi gibi kâr amacı taşmaz. Bu nedenle kooperatifin özelliklerini incelerken sermaye şirketi ile karşılaştırarak, sermaye şirketi ile farklarını ve benzerliklerini ortaya koyarak kooperatifin özelliklerini açıklayabiliriz.

1.1.3.2.1. Kooperatif şirket ile Sermaye şirketinin Farkları

Kooperatifin sermaye şirketleri ile farklarını amaçta farklılık, kr dağıtımında farklılık, yönetimde farklılık ve tüzel kişilikte farklılık olarak sıralanabilir.

³⁵ Nevzat Aypek , “Kooperatif İşletmelerin Sermaye şirketleri ile Karşılaştırılması ve Yönetsel Tespitler”, **Karınca** , Sayı : 804 , Aralık : 2003 , s.3

³⁶ kesiz , s.99-100

Kooperatif şirket ile sermaye şirketi arasında amaç farklılığını sermaye şirketi, ortaklarına koydukları sermaye için en yüksek kârı vermek isterken, kooperatif ise ortaklarına en iyi hizmeti vermek ister. Hizmetten anlaşılan ise kalitede üstünlük fiyatta düşüklüktür.³⁷

Kooperatif, amaç bakımından, dernek ve ortaklıklardan farklılık gösteren kişiler topluluğudur. Dernekler ideal amaçlar taşıırken, sermaye şirketleri kâr elde etmek ve paylaşmak amacı taşırlar. Kooperatifin amacı ise ne kâr paylaşmak ne de ideal bir amaca yönelik çalışmaktır. Kooperatifin amacı, bireyin ekonomisini geliştirmektir.³⁸

Kooperatif ile sermaye şirketleri arasındaki farklılıklardan biriside kâr dağıtımıdır. Sermaye şirketinde elde edilen kârlar, sermaye sahiplerine sermaye oranlarına göre dağıtılır. Kooperatif de ise elde edilen kârlar, ortaklara sermaye oranlarına göre dağıtılmaz. Ortakların kooperatifle yaptıkları alış veriş oranına göre dağıtılır.

Sermaye şirketi, ortakların paylarına ve ortakların şirkete vermiş olduğu paralara en yüksek faizi vermeye çalışır ve şirketin ekonomik durumuna göre faiz oranında da değişmeler yaşanır. Kooperatif ise sermayeye sınırlı faiz verilmesi ilkesi gereği ortakların paylarına ve ortaklarından almış olduğu borçlara sınırlı oranda faiz öder veya hiç ödemez. Ödenen bu faizde paranın kullanma hakkıdır ve diğer şirketlerdeki gibi işletmenin ekonomik durumuna göre faiz oranı değişmez.³⁹

Kooperatif yönetimi de sermaye şirketine göre farklılık arz eder. Sermaye şirketlerinde söz hakkı şirket sermayesinde ki hisse oranına göredir. Kooperatif de ise her ortağın payının ne olduğuna bakılmaksızın bir oy hakkı vardır. Yani sermaye

³⁷ Koç , s.7

³⁸ Poroy , Tekinalp , Çamoğlu , **Ortaklıklar ve Kooperatif Hukuku** , İstanbul : Beta Yayın Dağıtım , 2003 , s.945

³⁹ Mülâyim , s.90

şirketinde öncelik sermayenindir. Kooperatif de ise sermayeye öncelik tanınmamıştır. Ortakların hepsine aynı haklar tanınmıştır.

Sermaye şirketinde, ortaklara verilen haklar hisselerine göre olduğu için, hissesi çok olanların şirkete hakim olması kaçınılmaz sonudur. Oysa kooperatif de böyle bir sonucun olması imkansızdır. Çünkü, kooperatifin demokratik yönetim ilkesi gereği, her ortağın genel kurulda bir oy hakkı mevcuttur.⁴⁰

Sermaye şirketinde hisse senetlerinin alınıp satılması şirkete bağlı değildir. Bu nedenle sermaye şirketinde hisse senetlerinin bir kişinin elinde toplanma olasılığı her zaman bulunur. Oysa kooperatif şirkette bir kişinin sahip olabileceği ortaklık payı bellidir. Bundan dolayı kooperatifte bir aile veya kişi sermayeye dayanan bir hakimiyet kuramaz.

Kooperatif şirket bir sermaye ortaklık değil bir şahıs ortaklığıdır. Yani şahısların ortak amaçları doğrultusunda maddi ve manevi güçlerini birleştirmeleri neticesinde yaptıkları işbirliğidir. Dolayısıyla bu işbirliği ekonomik değerlerin yanında bilgi ve tecrübelerin bir araya gelmesi sağlayarak kooperatife daha iyi bir dinamizm sağlar. Bu da kooperatifin şahsiyetlerini kullanan ve amaçları belli olan çoğulcu bir yapıya sahip aktif insan topluluğu olmasını sağlar.⁴¹

1.1.3.2.2. Kooperatif Şirket İle Sermaye Şirketinin Benzerlikleri

Bir kooperatif ani kuruluş hükümlerine tabi sermaye şirketi gibi kurulur. Kuruluş sırasında en az sermaye miktarı belirlenerek bu sermaye miktarının nakit kısmının ¼'ünün bankaya yatırılarak ilgili bakanlık adına bloke ettirilerek belge alınır. Alınan belge ve noter tarafından onaylı ana sözleşme ile beraber Sanayi ve Ticaret Bakanlığına başvurulur. Şekil ve esas yönünden yapılan inceleme sonucu uygunsa

⁴⁰ Koç , s.8

⁴¹ Nevzat Aypek , “Kooperatif İşletmelerin Sermaye Şirketleri İle Karşılaştırılması ve Yönetmelik Tespitleri”,**Karınca**,Sayı:804 , Aralık : 2003 , s.3

kooperatifin kuruluşuna izin verilir. Kooperatif şirket kurulduktan sonra sermaye şirketleri gibi ticaret siciline tescil ile tüzel kişilik kazanır.⁴²

Kooperatifinde kuruluşunda da şirket gibi dilekçe, kurucuların noter onaylı imzalarını taşıyan imza sirküleri, on adet ana sözleşme, kurucu ortakların hepsinin ikametgah belgeleri ve nüfus kayıt örnekleri ile başvurulması gerekir. Ayrıca ana sözleşme tarihi, amacı, ticaret unvanı ve merkezinin tescil ve ilan edilmesi gerekir.

Kooperatifin tasfiye edilmesi için başvururken şirket gibi dilekçe, tasfiyeye ilişkin damga pulu yapıştırılmış iki nüsha genel kurul tutanağı, damga pulu yapıştırılmış hazirun cetveli, bakanlığın komiser atama yazısı, tasfiye memurunun tasfiye halinde ibaresi bulunan kooperatif unvanıyla düzenlenen imza beyannamesi ile başvuru yapılır.

Ayrıca kooperatifinde şirketler gibi genel kurul, yönetim kurulu ve denetim kurulu organlarını oluşturmaları gerekmektedir. Sonuç olarak kooperatifin sermaye şirketi ile benzer tarafları kurulmasından tasfiyesine kadar olan benzer işlemlerde vardır.⁴³

1.1.4. Kooperatifçilik İlkeleri

Kooperatifçilik ilkeleri, İngiltere’de Rochdale öncülerinin kurduğu tüketim kooperatifiyle beraber ortaya çıkarak günümüze kadar az bir değişime uğrayarak gelmiştir. Bu gün ise kooperatifçilik ilkeleri Rochdale tüketim kooperatifi ilkelerinin geliştirilmesiyle, ICA tarafından 5-7 Eylül 1966 tarihlerinde Viyana’da yapılan 23. kongresinde altı ilke olarak kabul edilip, 23 Eylül 1995’te İngiltere’nin Manchester kentindeki kongresinde yedi madde olarak tüm üye ülkeler tarafından kabul edilmiştir.⁴⁴ Bu ilkeler şunlardır:

⁴² Duymaz , s.108

⁴³ Mesut Demirtaş, **Ticaret Sicili Rehberi** , İstanbul: İstanbul Ticaret Odası Rehberi Yayın No:2001-29, 2001, s.83-91

⁴⁴ Koç, s.3

1.1.4.1.Gönüllü ve Açık Üyelik

Bu ilkeye göre kooperatifler, gönüllü kuruluşlardır. Kooperatife kişiler zorla ortak edilemez. Ancak kişiler kendi istekleriyle kooperatife ortak olabilirler. ICA'nın resmi sitesinde ise bu ilke, “ Kooperatifler gönüllü kuruluşlar olup, hizmetlerinden yararlanabilecek ve kooperatif ortaklığının sorumluluklarını kabul eden herkese cinsel, sosyal, irksal, siyasal ve dinsel ayırım gözetmeksizin açıktır.” şeklinde açıklanmıştır.⁴⁵ Ancak kooperatiflere, kooperatif hizmetlerinden yararlanabilecek kimseler girebilir. Bu durumda serbest giriş ilkesi, ortaklığın sorumluluklarını kabul eden veya yerine getirebilecek kimselere serbesttir.⁴⁶

1.1.4.2. Demokratik Yönetim İlkesi

Bu ilkeye göre, kooperatif ortaklarının ortak olarak verdikleri sermayeye veya giriş zamanına bakılmaksızın, kooperatif yönetiminde eşittirler. Bu eşitliğin sonucu, ortakların kendi kendilerini yönetmelerini doğurur.⁴⁷ Bunun sonucu ortaklar, kooperatifin yönetilmesinde sermaye sahibi olarak değil de kişi olarak önemli bir yere sahip olur. Ayrıca, ortakların genel kurulda paylarının ne olduğuna bakılmaksızın bir oy hakkını ifade eder.

Bu ilkeye göre kooperatif, ancak ortaklar tarafından seçilmiş veya atanmış temsilciler tarafından yönetilebilir. Kooperatifi yönetenler, ortaklar tarafından seçildiği için onlara karşı sorumludurlar.⁴⁸

⁴⁵ “Principles” ICA Rules,Polcies,Procedures&Standing Orders,2003, <http://www.ica.coop/ICARules/> , 21-04-2005, s.2

⁴⁶ Sami Güven, **Kooperatifçilik Politikası**, Bursa:Ezgi Kitapevi Yayınları, 1997, s.22

⁴⁷ Nurcan Turan ,Konut Sorunun Çözümünde Bir Alternatif Olarak Konut Kooperatifleri ve Eskişehir İlindeki Konut Kooperatiflerinin Sosyo-Ekonomik Analizi, Eskişehir:A.Ü.Yayınları No:1108, 1999, s.11-12

⁴⁸ Orhan Nuri Çevik ,**Kooperatifler Hukuku Uygulaması ve İlgili Mevzuat**,Ankara:Yetkin Yayınları,1999, s.6

1.1.4.3. Ortağın Ekonomik Katılımı İlkesi

Bu ilke kooperatifin ekonomik yönünü düzenlemektedir. Sermayeye sınırlı faiz verilmesi ile risturn verilmesi ilkesinin birleşmesinden meydana gelmiştir. Bu ilke kooperatif sermayesine ortakların eşit olarak değil ekonomik güçlerine göre veya kooperatiften yararlanma oranlarına göre katılmalarını ifade ettiği gibi ortaklık paylarına faiz verilecekse bunun sınırlı olmasını ifade eder. Ayrıca kooperatif sermayesinin genel kurulda eşit bir oyla demokratik denetimini sağlar.⁴⁹

1.1.4.4. Özerklik ve Bağımsızlık İlkesi

Bu ilkeye göre, kooperatifler, ortakları tarafından yönetilen bağımsız kuruluşlardır. Kooperatifler, devlet ve diğer kuruluşlarla anlaşma ve işbirliği yapacaklarsa veya dış kaynaklardan sermaye sağlayacaklarsa, bütün bunları kooperatifin özerkliğine ve ortakların kooperatifi demokratik olarak yönetmelerine bir zarar getirmeyecek şekilde yürütülmesi gerekir.

Bu ilke kooperatiflerin, özerklik ve bağımsızlıklarını koruyacak politikalar izlemelerini kendi geleceklarine sahip çıkmaları gerekliliğini vurgular.⁵⁰

1.1.4.5. Kooperatifçilik Eğitimi İlkesi

Bu ilke, kooperatiflere kamuoyunu kooperatifçilik hakkında bilgilendirme konusunda önemli sorumluluklar yükler. Eğitim ve öğretim ilkesi ortakların ihtiyaçlarını, kooperatif yöneticileri ile paylaşımları bakımından da önemlidir. Bu ilke sayesinde yöneticiler, kooperatifin alanı ile ilgili çalışmalar yapar, sürekli inceleme ve araştırma hizmetleri yaparak en iyiyi bulmaya çalışır .

Kooperatifçilik eğitimi, eğitimin verileceği kitleye göre değişir. Kooperatif ortaklarına, kooperatifin anlamı, ilke ve yöntemleri anlatılmalı ve onların iyi bir

⁴⁹ Mülâyim, s.83

⁵⁰ Mustafa Kara , **Kooperatifçilik** , Ankara : Eduser , 2003, s.51-52

kooperatifçi olmaları sağlanmalıdır. Gençlere ve kamuoyu liderlerine onların ileride kooperatif ortağı ve lideri olmaları yönünde eğitim verilmesi gerekirken, kooperatif yönetici ve personeline, kooperatif ilke ve yöntemleri yanında kooperatifin işletilmesiyle ilgili teknik ve ekonomik bilgilerin verilmesi olmalıdır.⁵¹

1.1.4.6. Kooperatifler Arası İşbirliği İlkesi

Bu ilke, “Kooperatifler, ortaklarına daha etkin bir biçimde hizmet edebilmek ve tümüyle kooperatifçilik hareketini güçlendirebilmek için diğer kooperatiflerle yerel, bölgesel, ulusal ve uluslar arası düzeyde işbirliği yaparlar.” şeklindedir. 1966 yılında olan H . Cowder, tarafından komisyona sunulmuş ve kabul edilmiştir.⁵²

1.1.4.7. Toplumsal Sorumluluk İlkesi

Bu ilkeye göre “Kooperatifler, ortakları tarafından onaylanan politikalar aracılığıyla içinde yaşadıkları toplumun sürdürülebilir kalkınması için çalışırlar.”

Kooperatifler, içinde yaşadıkları toplumun çıkarlarını korumak zorundadırlar. Ortaklar, kooperatifin toplumsal katkı sorumluluğunu yerine getirmesini engelleyemezler. Kooperatifler, ortaklarının çıkarlarını gözetirken aynı zamanda ortaklarının da katılımıyla, kalkınma politikaları oluşturulmasına katkıda bulunmaları gerekir.⁵³

1.1.5. Kooperatif Türleri

Kooperatiflerin sınıflandırılmasını değişik kriterlere göre yapabilmemiz mümkündür. Ancak biz kooperatifleri, amaçlarına göre, mal ve hizmet türlerine göre, faaliyet alanlarına göre sınıflandırarak inceleyeceğiz.

⁵¹ Mülayim,s.85-86

⁵² Ökçesiz, s.113-114

⁵³ Koç,s.7

1.1.5.1. Amaçlarına Göre Kooperatifler

Kooperatifleri amaçlarına göre sınıflandırmak gerekirse, tek amaçlı kooperatifler ve çok amaçlı kooperatifler olarak sınıflandırmak gerekir.

Bunlardan tek amaçlı kooperatifler, genellikle ortaklarının konut, kredi, alım, satım, işleme ve sigorta gibi ihtiyaçlarına yönelik olarak kurulurlar. Tek amaçlı kooperatifler, alanlarında uzmanlaşmış ve ortaklarına sadece kendi alanları ile ilgili hizmet sunarlar. Bu nedenle hizmet kaliteleri de yüksek olur. Gelişmiş ülkelerde özelliklede Avrupa'da karşımıza çıkmaktadır.

Çok amaçlı kooperatifler ise tek amaçlı kooperatiflerin tersine, belli bir konuda kurulan kooperatif, kurulma alanının dışında farklı alanlara da yönelerek ortaklarının farklı birçok ihtiyacını karşılamak amacı taşımaya başlar. Daha çok az gelişmiş ülkelerde karşımıza çıkar.

Kooperatifin çalışma alanın tek amaçlı mı yoksa çok amaçlı mı olması gerektiği, kooperatifin kurulacağı bölgenin ekonomik ve sosyal durumuyla ilgilidir.⁵⁴

1.1.5.2. Mal ve Hizmet Türlerine Göre Kooperatifler

Kooperatifleri mal ve hizmet şekillerine göre sınıflandırmak için kooperatifin üretim amacı ile ya da tüketim amacı ile kurulmuş bir kooperatif olup olmadığına bakmak gerekir. Eğer, kooperatif üretim kooperatifiyse, mal ve hizmet üretmek için hammadde veya yarı mamul maddeleri üretim faktörleriyle işleyerek yeni bir ürün meydana getirmesi gerekir.

Üretim kooperatifleri, ortaklarını ihtiyacı olan mal ve hizmetlerin üretim aşamalarında faaliyet göstererek mal ve hizmet üretirler. Bu tür kooperatiflere örnek olarak yapı kooperatifleri, tarım işleme kooperatifleri, pazarlama kooperatifleri ve taşıyıcılar kooperatifleri verilebilir.

⁵⁴ Kara , s.96-97

Tüketim kooperatifleri ise, ortakları tüketici olan kooperatiflerdir. Bu kooperatiflerdeki amaç, aracıyı ortadan kaldırarak ortaklarının ihtiyacı olan tüketim mallarını, aracıyı ortadan kaldırarak ortaklarına sunabilmektir. Tüketim kooperatifleri, aracıyı ortadan kaldırdığı için ortaklarına ekonomik ve güvenilir mal sağlamış olur . ayrıca piyasada fiyat istikrarını da sağlamış olur.

1.1.5.3. Faaliyet Alanlarına Göre Kooperatifler

Tarımsal faaliyette bulunan kooperatifler, tarım sektörü içinde yer alan ve faaliyetlerini tarımsal konularda sürdüren kooperatiflerdir. Tarımsal kooperatifler ortaklarına, meslekleri ile ilgili araç, gereç ve diğer tarımsal girdileri sağlamanın yanında üretilen ürünlerin işlenmesinde ve pazarlanmasında yardımcı olur.

Başlıca tarımsal kooperatifler, tarımsal kalkınma kooperatifleri, tarım kredi kooperatifleri, tarım işleme kooperatifleri, arazi kullanma kooperatifleri, tarım hizmet kooperatifleri, tarım sigorta kooperatifleri, tarım alım kooperatifleri, tarım satış kooperatifleri olarak sıralanabilir.

Tarımsal faaliyette bulunmayan kooperatifler tarımsal alanda faaliyet göstermeyen kooperatifler , kentlerde ve endüstriyel alanda faaliyette bulunan kooperatiflerdir. Bunlara tüketim kooperatifleri, konut kooperatifleri ve tarım dışı meslek kooperatiflerini örnek olarak verebiliriz . Bu kooperatifler daha çok nüfusun yoğun olduğu bölgelerde, kent merkezlerinde ve sanayi bölgelerinde faaliyetlerini sürdürürler.⁵⁵

1.1.6. Kooperatiflerin Yasal Çerçevesi

Türkiye’de kooperatifler ya genel hükümlere tabi olarak kurulurlar yada bazı özel kooperatif kanunlarına göre kurulup işlemektedirler. 1969 yılına kadar genel hükümlere tabi olan kooperatifler kavramından Türk Ticaret Kanunu 6752 sayılı kanuna

⁵⁵ Ökçesiz , s. 87-88

tabi kooperatifler kastedilmekte iken bu tarihte çıkan 1163 sayılı kanun bunun yerine geçmiştir. Özel kanunlara tabi kooperatiflerden kastedilen ise Tarım Satış Kooperatifleri, Tarım Kredi Kooperatifleri ve Tütün Satış Kooperatifleri anlaşılmaktadır.

1.2. MUHASEBE KAVRAMI

Muhasebe, insan tarihi ile başlayan ancak yazılı bulgularına ilkçağlarda rastlanılan ticari ve ekonomik kavramları inceleyen bir bilimdir. Muhasebe biliminin planlama, kontrol ve karara dönük bilgiler üretmesi, bu bilimin günümüzde öneminin artmasını ve gelişmesini sağlamıştır.

1.2.1. Muhasebenin Tanımı

Muhasebe, işletme eylemlerinin kontrolünü olurlu kılmak, geleceğe ilişkin işletme eylemlerini planlamak, işletme içi ve dışındaki kişilere işletmeye ilişkin etkin kararlar alınması için, mali olaylarla ilgili bilgilerin toplanması ve iletilmesi işlemi olarak tanımlanabilir.⁵⁶

Tanımdan da anlaşıldığı gibi muhasebe bir mali olaylarla ilgili bilgi toplama ve ilgili yerlere bu bilginin aktarılma işlevidir. Muhasebe bilgi toplama işlevini 3 aşamada yapar. Bu aşamalar:

- Mali bilgilerin saptanması,
- Mali bilgilerin ölçülmesi,
- Mali bilgilerin kaydedilmesi şeklindedir.

⁵⁶ Ataman, Ümit ; “Genel Muhasebe Muhasebede Dönem Sonu İşlemler Cilt II”, Türkmen Kitapevi , İstanbul ,1998 , s. 3

Muhasebe ‘Mali nitelik taşıyan mubadele işlemleriyle kısmende olsa benzeri ekonomi olayları para cinsinden sistemli bir biçimde teşhis, toplama, kaydetme, sınıflandırma ve anlamlı olarak özetleme işlemleriyle, ulaşılan sonuçları yorumlayarak ticari kişiliğin sahip ve ortaklarına uygun faydalı bilgileri çeşitli taraflara sunan sanat, bilim ve tatbikattır.’⁵⁷

1.2.2. Muhasebenin Önemi

Muhasebenin önemi onun hizmet amacının çeşitliliğinden kaynaklanır. Bu nedenle işletme içindeki ilgililerden, işletme dışındaki çıkar gruplarına farklı birey ve grupların ona gereksinim duymaları doğaldır. Muhasebenin günümüzde kazandığı bu büyük önemi göz önüne almak suretiyle işlevlerini şu şekilde sıralayabiliriz;

- Bilgi edinme ve iletişim,
- Raporlama
- Yönetimi destekleme,
- Çevre ilişkileri,
- Delil Olma,
- Denetim.⁵⁸

⁵⁷ Altuğ, Osman; ‘Maliyet Muhasebesi’ İstanbul: Evrim Yayınevi 11. Baskı, s. 11

⁵⁸ Ulu, Ahmet, “ Muhasebe”, Taşkın Ofset, Aydın. 1. Baskı 1993, s.11

1.2.3. Muhasebenin Temel Kavramları

Sosyal Sorumluluk Kavramı

Bu kavram muhasebenin işlevini yerine getirme hususundaki sorumluluğunu belirtmekte ve muhasebenin kapsamını, anlamını, yerini ve amacını göstermektedir. Bu kavram muhasebe organizasyonunda, muhasebe uygulamalarının yürütülmesinde ve maki tabloların düzenlenmesinde belli kişi ve grupların değil tüm toplumun çıkarlarının gözetilmesi ve dolayısıyla bilgi üretiminde gerçeğe uygun ve tarafsız davranılması gereğini ifade eder.

Kişilik Kavramı

Bu kavram işletmenin sahibi, yöneticisi, personeli, ve diğer ilgililerden ayrı bir kişiliğe sahip olduğunu ve o işletmenin muhasebesi işlemlerinin sadece bu kişilik adına yürütülmesi gerektiğini öngörür.

İşletmenin Sürekliliği Kavramı

Bu kavram işletmenin faaliyetlerini bir süreye bağlı olmaksızın sürdürüleceğini ifade eder. Bu nedenle işletme sahip veya hissedarlarının yaşam sürelerine bağlı değildir. Bu kavram maliyet esasının temelini oluşturur.

Dönemsellik Kavramı

İşletmenin sürekliliği kavramı uyarınca sınırsız kabul edilen ömrünün, belli dönemlere bölünmesi ve her dönemin faaliyet sonuçlarının diğer dönemlerden bağımsız olarak saptanmasıdır.

Parayla Ölçülme Kavramı

Parayla ölçülebilen iktisadi olay ve işletmelerin muhasebeye ortak bir ölçü olarak para birimiyle yansıtılmasını ifade eder.

Maliyet Esası Kavramı

Para mevcudu ,alacaklar, ve maliyetlerin belirlenmesi mümkün olmayan diğer kalemler hariç, işletme tarafından elde edilen varlık ve hizmetlerin muhasebeleştirilmesinde, bunların elde edilme maliyetlerinin esas alınması gerektiğini ifade eder.

Tarafsızlık ve Belgelendirme Kavramı

Muhasebe kayıtlarının gerçek durumunu yansıtan ve usulüne uygun olarak düzenlenmiş objektif belgelere dayandırılması ve muhasebe kayıtlarına esas alınacak yöntemlerin seçilmesinde tarafsız ve önyargısız davranılması gerektiğini ifade eder.

Tutarlılık Kavramı

Muhasebe uygulamaları için seçilen muhasebe politikalarının birbirini izleyen dönemde de değiştirilmeden uygulanması gerektiğini ifade eder.

Tam Açıklama Kavramı

Mali tabloların bu tablolardan yararlanacak kişi ve kuruluşların doğru karar vermelerine yardımcı olacak ölçüde yeterli, açık ve anlaşılır olmasını ifade eder.

İhtiyatlılık Kavramı

Muhasebe olaylarında temkinli davranılmasını ve iletmenin karşılaşılabileceği risklerin göz önüne alınması gereğini ifade eder.

Önemlilik Kavramı

Bir hesap kalemi veya mali bir olayın nispi ağırlık ve değerinin, mali tablolara dayanılarak yapılacak değerlemeleri veya alınacak kararları etkileyecek düzeyde olmasını ifade eder.

Özün Önceliği Kavramı

İşlemlerin muhasebeye yansıtılmasında ve onlara ilişkin değerlendirilmelerin yapılmasında biçimlerinden çok özlerinin esas alınması gereğini ifade eder.

1.2.4 Mali Tablolar Hakkında Genel Bilgiler

1.2.4.1 Genel Açıklama

Muhasebenin en önemli işlevi işletme hakkında istenilen bilgileri sunmaktır. Muhasebe bu işlevini yerine getirirken öncelikle işletme içinde oluşan mali olaylarla ilgili bilgi toplar, kaydeder ve sınıflar. Daha sonra bir araya getirilen bu bilgiler çok değişik amaçlara sahip kişi ve kuruluşların ihtiyaçlarına cevap verecek şekilde çeşitli tablolar halinde özetlenir. Muhasebenin kayıt ve sınıflama suretiyle topladığı bilgileri özetleyerek gösterdiği bu tablolara mali tablo denmektedir⁵⁹.

Mali tablolar, muhasebenin işlediği ve biriktirdiği bilgilerin belli dönemlerde ilgililere sunulmasında araç olurlar. Bu tablo genel ilke olarak, çok değişik amaçlara

⁵⁹ BEKTÖRE, Sabri; ÇÖMLEKÇİ, Ferruh; “Mali Tablolar Analizi”, İ.T.İ.A, Yayın no:176, Eskişehir

sahip tüm ilgililerin gereksinmelerini karşılamaya çalışır. Mali tablolar genelde iki tip bilgi sunar;

- Finansal durum
- Finansal durumda değişmeler.

İşletmenin finansal durumunu bilanço, finansal durumundaki değişmeleri de diğer mali tablolar da yer alır.⁶⁰

Yöneticilerin en önemli gereksinmelerinden biri, alınacak kararlarla doğrudan veya dolaylı olarak yararlı olacak ilgili parasal bilgileri oluşturmaktır. Bu bilgilerin geçerli güvenilir biçimde, istenen zamanda ve ayrıntıda elde edilmesinin yanında, bunların ilgililere sunulduğu da büyük önem taşımaktadır. Bu nedenle, ülkemiz muhasebe dünyasının önemli bir şekilde etkisine alan Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği'nin temel amaçları bu konuyu da kapsamaktadır. Yapılan düzenlemeler ile;

- Muhasebe bilgilerinin karar alma durumunda bulunan ilgililere yeterli ve doğru olarak ulaştırmasına,
- Farklı işletmeler ile aynı işletmenin farklı dönemlerinin karşılaştırılmasına,
- Mali tablolarda yer alan adların tüm kesimler için aynı anlamı vermesine,
- Muhasebe terim birliğinin sağlanması sureti ile anlaşılır anlamı vermesine,
- İşletmelerde, ilgililer arasında güven unsurunun oluşturulmasına, yöneliktir⁶¹.

⁶⁰ GÖNENLİ, Atilla; "İşletmelerde Finansal Yönetim", 6. Baskı, İstanbul 1988, s.41

⁶¹ HACIRÜSTEMOĞLU, Rüstem; PEKDEMİR, Recep; TÜRKER, Masum; NECMETTİN, Erdoğan;

1.2.4.2 Mali Tabloların Genel Amaçları

Etkin ve verimli bir raporlama sisteminin bulunmadığı işletmelerde yönetim kontrol sistemleri de etkin olmayabilir. Bununla birlikte, günümüzdeki teknolojik gelişmelerle birlikte kullanılmalarında artış görülen bilgisayarların çok sayıda bilgiyi izleyebilmelerindeki kapasiteleri de raporlama sistemlerinin önemini ön plana çıkarmıştır.

Genel olarak raporlama, faaliyetler ile ilgili olarak elde edilen bilgilerin kararların alınmasında yöneticilere yardımcı olacak şekilde hazırlanmış tablolar ile ilgililere sunulması şeklinde tanımlanmaktadır.

Raporlar temel olarak üç amaca yönelik olarak hizmet ederler; yöneticilere bilgi sağlar, faaliyetlerin değerlendirilmesinde katkıda bulunurlar, ve yöneticilerin kendi kendilerini analiz etme ve yorumlamalarına yardımcı olurlar.

MUGT' No: 1 de ise;

- Yatırımcılar, kredi verenler ve diğer ilgililer için karar almada yararlı bilgiler sağlamak,
- Gelecekteki nakit akımlarını değerlendirmede yararlı bilgiler sağlamak,
- Varlıklar, kaynaklar ve bunlardaki değişiklikler ile işletme faaliyet sonuçları hakkında bilgi sağlamak.

Mali tablolar, yukarıda da belirtildiği gibi alınacak kararlar ile ilgili yardımcı bilgi sağlayan bir kontrol aracıdır. Genellikle çıkar grupları, o konuda önemli bir şekilde etkili olan faktörlerin açıklamasına gereksinim duyabilir.

Tüm çıkar gruplarının ortak amaçlara uygun faaliyet göstermelerinin ve bunların arasındaki uyumun sağlanması da yönetimin gerekli önlemleri alması için bu raporlar çoğu zaman gerekli olabilir⁶².

1.2.4.3. Mali Tablolardaki Bilgilerin Genel Özellikleri

Bir işletmenin faaliyeti ve sonuçları ile doğrudan ilgili olan kesim sadece o işletme sahibi veya ortakları değildir. İşletme`de doğrudan ilgili olan işletme sahip veya ortaklarının yanı sıra o işletme ile ticari, mali, ekonomik ilişki kuran veya toplum bireyleri, kredi, finans ve yatırım kuruluşları ile çeşitli kamu kurum ve kuruluşları işletmenin faaliyet ve sonuçları ile ilgilenmekte ve bu konuda sağlıklı ve güvenilir bilgi isterler. Mali tablolar bu işlevinden dolayı tabloda yer alan bilgileri karar vericiler tarafından en iyi şekilde süratle kullanmak için tablonun anlaşılır ihtiyaca uygun olması gerekir⁶³.

Mali tablolardaki bilgiler, onu kullanan kişinin karşılaştığı olay karşısında tedirginliği azalttığı ve kullanıcıyı davranışlarında emin olmaya yönelttiği ölçüde etkili araçtır⁶⁴.

1.2.4.4. Mali Tabloların Hazırlanmasındaki Genel İlkeler

1994 yılında yürürlüğe giren muhasebe uygulamaları genel tebliğine göre mali tabloların ilkeleri, ilgili tabloların düzenlenmesinde işletmeler tarafından uygulanması gerektiğini ifade eder.

⁶² HACİRÜSTEMOĞLU, Rüstem; PEKDEMİR, Recep; TÜRKER, Masum, NECMETTİN, Erdoğan; A.g.e., s.199

⁶³ Maliye Bakanlığı Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği, Sıra no:1, Türmob yay.,Muhasebe Temel Kavramları ve Tekdüzen Hesap Planı, Ankara 1993, s.19

⁶⁴ SEVGENER, A. Sait, HACİRÜSTEMOĞLU, Rüstem; “Yönetim Muhasebesi”, Nihad Sayar Vakfı, 3. Baskı, İstanbul 1993, s.9

Tebliğe göre mali tabloların düzenlenme tarih ve ait olduğu firma açıkça belirtilmelidir. Mali tablonun yanıltıcı olmamalı, açıkça anlaşılmayan hususlar, parantez içinde yapılmalı ve dipnotlar kullanılmalıdır.

İşletmeler çeşitli kurum ve kuruluşların istedikleri formda değil belirtilen tek şekilde mali tablo düzenlemelidirler.

MSUGT 1 no lu tebliğde yer almayan konularda, muhasebe standartlarına yoksa muhasebe kavramlarına uygun olarak öncelikle işletmenin içinde bulunduğu sektörde söz konusu işletmenin büyüklüğü tarafından kullanılan şekil, bu da yoksa uluslararası kurallara uyulur⁶⁵.

Mali tablolar hazırlanırken esas alınan kavram ve ilkeler ile TTK ve ilgili diğer mevzuat hükümlerinin farklı uygulamalara yer verdiği durumlarda, işletmenin söz konusu mevzuat hükümleri uyarınca istenen bilgiyi sağlayacak şekilde düzenlemeler yapar⁶⁶.

Bilgisayar ve sistem yaklaşımı günümüzde işletmeciliğin her dalında, mümkün olan her yerde, önemli bir yer kazanmıştır ve konu ile ilgili teknolojik gelişmeler devam etmektedir. Bunun yanında, her sistemin en iyi bir şekilde kullanılmasının sağlanması için yapılan çalışmalar önemini hala korumaktadır. Bu çalışmalardan elde edilecek başarı, sistemlerin geliştirilmesinde yer alan analiz ve tasarım süreçlerindeki kişilerin varlığına ve başarılarına doğrudan bağlıdır. Hata önemli işletme fonksiyonlarının teknoloji tarafından yürütüldüğü pek çok işletmede bile insanların hala anahtar rolü oynadıkları belirtilmektedir.

Konu ile ilgili literatürde, söz konusu ilkeler farklı şekilde gruplandırılmakta, fakat bu grupların tümünde bazı ortak özellik ve benzerliklere rastlanmaktadır. Söz

⁶⁵ ÜSTÜNEL, Bülent; "Mali Tablolar MSUGT Açıklaması", Denet Yay., İstanbul 1995,s.2

⁶⁶ TÜRMOB, A.g.e., s.7

konusu ilkeler, bu çalışmada çeşitli görüşlerin bir sentezi olarak aşağıdaki gibi gruplanmıştır;

- Mali tablolarda yer alan bilgiler önemli olmalıdır,
- Mali tablolar düzenli aralıklarda ve kişilere yönelik olarak hazırlanmalı ve sunulmalıdır,
- Mali tablolar kısa sürede hazırlanabilir olmalıdır,
- Mali tablolar anlaşılır olmalıdır,
- Mali tablolarda yer alan bilgiler doğru ve objektif olmalıdır,
- Mali tablolar standart olmalıdır,
- Mali tablolar bütünlük olmalıdır,
- Mali tablolar ekonomik olmalıdır⁶⁷.

1.2.5. Muhasebe Türleri

İşletme türlerinin değişik olması farklı işlemleri meydana getirmiştir. Bu farklı işlemlerde farklı muhasebe türlerini ortaya çıkartmıştır.⁶⁸

1.2.5.1. Finansal (Genel) Muhasebe

İşletmenin mali işlemlerinin kayıt ve çözümlenmelerinin yapılması, özetlenip sunulması ile ilgilenen muhasebe dalıdır.

1.2.5.2. Maliyet ve Yönetim Muhasebesi

İşletmede üretilen mamul ya da hizmetin maliyetinin saptanması, işletme giderlerin denetimi ve satış fiyatının saptanmasını konu olan muhasebedir.

İşleme yöneticilerine, işletme yönetimine alacakları kararlarda gereksinim duydukları bilgi ve raporları düzenleyen, yorumlayan, iş programı ve yıllık bütçe uygulamasıyla denetim olanağı sağlayan muhasebe türüdür.

⁶⁷ HACİRÜSTEMOĞLU, Rüstem; PEKDEMİR, Recep; TÜRKER, Masum, NECMETTİN, Erdoğan; A.g.e., s.201

⁶⁸ Ulu, Ahmet;age. s.23

2. ECZA KOOPERATİFLERİ ve MUHASEBE DÜZENİ

2.1. Ecza Kooperatiflerinin Önemi ve Özellikleri

2.1.1. Ecza Kooperatiflerinin Önemi

Ecza kooperatiflerinin önemini genel ekonomi ve kooperatifçilik açısından önemi olarak iki ana maddede inceleyeceğiz.

2.1.1.1. Genel Ekonomi Açısından Önemi

Türkiye’de 1980’li yıllarda ilaç sektöründe yaşanan karmaşanın ve bunun ilaç dağıtım alanındaki olumsuz uygulamalarının; temel uğraş alanı insan sağlığı olan eczacıların mesleklerinden kaynaklanan görev ve sorumluluklarını yerine getirmesini engeller boyuta ulaşması, eczacıların kendi çözümlerini üretmesini de berberinde getirmiştir.

İçinde buldukları zorlukları aşmanın çaresini dayanışma ve paylaşmakta gören eczacılar, 1978 yılında Manisa’da ilk kooperatiflerini kurmuş; bu girişimi diğer bölgelerdeki eczacı kooperatiflerinin kurulması izlemiştir

İstanbul’da sürdürülen çalışmalar ve yapılan girişimlerin ardından; Kasım 1989’da bir grup eczacı bir araya gelerek kısa adı İstanbul Ecza Kooperatifi olan S.S. İstanbul Eczacılar Üretim Temin ve Dağıtım Kooperatifi’ni kurmuştur.

2.1.1.2. Eczacılık ve Kooperatifçilik Açısından Önemi

İstanbul Ecza Kooperatifinin sektörde faaliyet gösterdiği ilaç kozmetik ve güzellik malzemeleri açısından önemi büyüktür. Temel olarak kooperatif işletmenin ana amacı hiçbir katma değer yaratmadan en fazla kazanç sağlayan araçların ortadan kaldırılmasıdır. Tez konusu olan mevcut sektördeki araçlar olarak bahsettiğimiz grup

ecza depolarıdır. Ecza depoları sektördeki ilaç fiyat hareketleri üzerinde istedikleri yönde etkide bulunabilirler. Böyle bir süreç sonunda bunun negatif sonuçları maliyet açısından eczacılara ve nihai kullanıcılara yansımacaktır. Bu bağlamda ecza kooperatiflerinin amaçları nihai ürün kullanıcılarına ve üyesi olan eczacılara en uygun bir fayda sağlamaktır.

2.1.2. Ecza Kooperatiflerinde Yönetim ve Organizasyon

Ecza kooperatiflerinde ilk yönetim mercii Genel Kuruldur. Genel Kurul bütün ortaklardan oluşan ve ortakların her birinin eşit oy sahibi olduğu kuruldur. Genel kurul yetkileri devir ve terk edemeyeceği gibi kooperatifin amaç ve işleri ile ilgili her konuda karar verebilir. Bununla beraber yönetim konusunda üyelerin çokluğundan dolayı yönetimin imkansızlaşacağından dolayı; yönetim kurulu gereksinimi ortaya çıkmıştır. Üyeler arasından Genel kurul tarafından seçilen Yönetim Kurulu üyeleri görev ve yetkileri şirketin ana sözleşmesinde olduğu halde yönetimi üstlenirler. Yönetim Kurulu kanun ve ana sözleşme hükümleri içinde, kooperatifin faaliyetini yöneten ve onu temsil eden icra organıdır. Yönetim kurulu kooperatif tüzel kişiliğinin kanuni temsilcileri olup kooperatif idaresinde işletme sahibi gibi bir yer tutar. Üçüncü olarak da yine kooperatifin ortakları arasından seçilmek üzere Denetçiler, ortaklar arasında ya da dışarıdan iki yıl süre için üç asil iki yedek olmak üzere genel kurul tarafından ayrı ayrı seçilirler. Denetim kurulu üyeleri, görevleri çerçevesinde işlerin yürütülmesinde gördükleri noksanlıkları, kanun ve ana sözleşmeye aykırı hallerde bundan sorumlu olanların bağlı buldukları organa ve gerekli hallerde aynı zamanda, genel kurula haber vermekle yükümlüdürler.

2.1.2.1. Ecza Kooperatiflerinde Yönetim

Ecza Kooperatifleri de Kooperatifler Kanununda belirtildiği gibi üç organdan oluşan, Genel Kurul, Yönetim Kurulu ve Denetim Kurulundan oluşur. Genel kurul üyelerin her biri tarafından oluşur, Bütün ortakları temsil eden en yetkili organ genel kuruldur. Ecza kooperatifleri; ortaklar arasından yine ortaklar arasından seçilen

Yönetim Kurulu tarafından yönetilir. Yönetim kurulu ana sözleşmede çerçevesi net olarak çizilmiş görev ve yetkileri ile 1 adet Başkan,1 adet II. Başkan,1 adet Genel Sekreter Eczacı, 1 adet Sayman, 3 adet Üye Eczacı tarafından yönetilir. Yönetim kurulunun görevlerini yerine getiremediği takdirde Genel Kurul Yönetim Kurulunu feshedebilir. Yönetim Kurulu Başkanı; kooperatifin ana işlevlerini yerine getirmesi, bu işlevleri yerine getirebilmesi için yapılması gereken işlere kurulla birlikte karar verir. Bu kararlar toplantıda bulunanların çoğunluğu tarafından alınır, oylarda eşitlik halinde keyfiyet gelecek toplantıya bırakılır, onda da eşitlik olursa konu ret edilmiş olur. Yönetim kurulunda üyeler vekalet yolu ile oy kullanamazlar. Özürsüz olarak üst üste üç toplantı üst üste gelmeyen üye çekilmiş sayılır. Yönetim Kurulu kararları; sahifeleri noterce onaylanmış bir karar defterine tarih ve numara sırası ile yazılıp; tüm üyelerin isimlerin kararın baş tarafına, toplantıda hazır bulunanların isimleri ve imzaları bulunduğu halde yazılır. Verilen kararlara muhalif veya çekimser olanlar, kararın altına bu kararlarının nedenlerini yazarak imzalarlar. Bu durumu bir yazı ile denetçilere bildiren üyeler, kararın doğacak olumsuz sonuçlarından kendilerini koruyabilirler. Yönetim kurulu, gerekli defter ve belgeler ile genel kurul evraklarının ve ortak listelerinin muntazam hazırlanıp, tutulup, saklanması ve gelir-gider hesabı ile yıllık bilançonun kanuni hükümlere uygun olarak hazırlanıp incelenmek üzere denetçilere verilmesinden sorumludur.

Bununla birlikte Yönetim Kurulu kararı ile, üyelerden bir veya bir kaç kooperatifi temsil yetkisini haiz murahhas üye seçilebilir. Murahhas üyelerin seçilmesi ve değiştirilmesi ticaret siciline tescil ettirilir. Üçüncü kurul olan Denetim Kuruluna seçilecek, Denetçiler, ortaklar arasında yada dışarıdan iki yıl süre için üç asil iki yedek olmak üzere genel kurul tarafından ayrı ayrı seçilirler. Süreleri dolan denetçilerin yeniden seçilmeleri mümkündür. Genel kurul gerek görürse denetçi üyeleri her zaman değiştirebilir. Genel kurulda en çok oy alanlar asil olarak sıralanır. Oylarda eşitlik halinde kur'a ya başvurulur. Ecza Kooperatiflerinde de diğer Kooperatiflerde olduğu gibi Müdürlük mevkide bulunmaktadır. Yönetim kurulu kooperatifin idari ve mali işlerini yürütmek üzere kendi arasından yada dışarıdan 1163 sayılı kanunun 58. maddesi uyarınca müdür, müdür yardımcısı ve işlerin gerektirdiği kadar personel

istihdam edebilir. Müdür'e yapılacak işlerin niteliğine göre 984 sayılı Ecza Ticarethaneleri ve 1262 sayılı Tıbbi Müstahzarlar kanunlarının öngördüğü sorumluluk , görev ve yetkileri verilebilir.

İstihdam edilecek müdür ve diğer personelin nitelik , görev ve yetkileri ile müdürün imzası ile temsil edeceği konular yönetim kurulu kararı ile belirlenir.

Kooperatif müdürü yönetim kurulu toplantılarına oy kullanmamak şartı ile katılabilir. Kendisinden istenen konularda açıklama yapar bilgi verir.

Müdürün gereği kadar kooperatifçilik bilgi ve bilincine sahip olması , işinin ehli olması, memuriyete engel bir durumu olmaması gereklidir.

Kooperatif müdürleri en çok dört yıllık süre ile bu göreve atanırlar. Görev süresi biten müdürler yeniden bir karar ile aynı göreve atanabilirler.

Kooperatif müdürüne, personele verilecek kadro ücret ve ikramiyeler ile sosyal haklar, genel kurulca kabul edilecek bütçeye göre uygulanır.

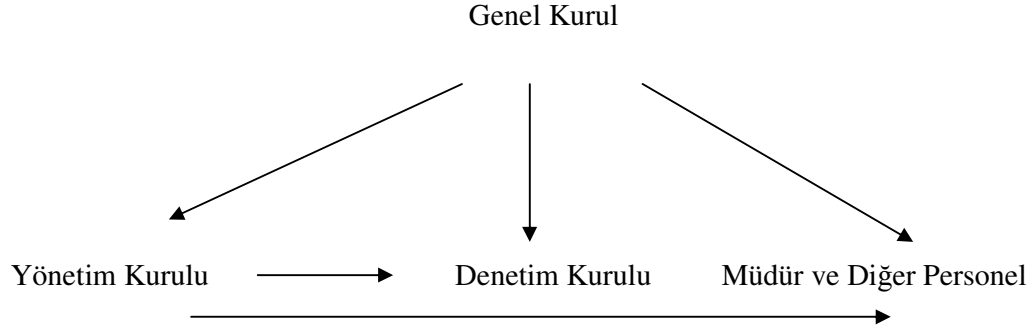
Müdürün kooperatif unvan'ı altında imzası ile temsil edeceği konular ve imza yetkisi ile derecesi ve buna dayanak olan yönetim kurul kararı ticaret siciline verilir. Bunlar kendi kusurlarından ileri gelen zararlardan sorumludurlar.

Atama gibi işten çıkarma ve azil yetkisi de yönetim kurulundadır. Bu konuda iş kanunu hükümlerine ve genel temayüllere uyulur.

2.1.2.2. Ecza Kooperatiflerinin Organizasyonu

Ecza kooperatifleri, üyesi olan eczanelerin ilaç, kozmetik ve güzellik sektöründe ki satışlarında; alımda ucuzluk, kolaylık ve araştırma geliştirme faaliyetlerinde bulunabilmek için kurulmuştur. Bu kurulumun daha iyi işleyebilmesi için Genel Merkez, daha geniş bölgelere ulaşabilmesi için şubeler, mal ve hizmetlerin daha rahat ulaştırılabilmesi için de dağıtım ağı kurulmuştur. Kooperatif Yönetimi yukarıda belirtildiği üzere organize edilmiş olup, bununla ilgili olarak örnek uygulama da belirtilecek olan çalışan sayısı ile de hizmetlerini yerine getirebilmektedir.

2.1.2.2.1. Ecza Kooperatiflerinin Organizasyon Yapısı



Şekil 1 Ecza Kooperatiflerinin Organizasyon Yapısı

Kooperatifte çalışan diğer personel direkt olarak yönetim kuruluna bağlıdır. Diğer personel işletmenin faaliyetlerini yerine getirmede gerekli olan faaliyetleri yerine getirmek konusu haricinde herhangi bir görev ve sorumluluğu bulunmamaktadır ve şirketin maaşlı personelidir. Muhasebe, güvenlik, temizlik, dağıtım elemanı, sekreteryaya vb..

2.1.2.2.2. Ecza Kooperatiflerinin Faaliyetleri

Ecza kooperatifleri tüzel kişiliği kazandıkları andan itibaren üç çeşit faaliyet içerisinde bulunurlar. Bunlar;

- Ticari Faaliyetler
- Hukuksal Faaliyetler
- Yönetmel Faaliyetler dir.

Ticari faaliyetler, Kooperatifin ana sözleşmesinde geçen; Ortaklarının ilaç, ilaç hammaddeleri, drog kimyasal madde, sağlık ve eczane gereçleri, tüketim ve ambalaj malzemeleri, veteriner ve zirai, ilaç insektisid, rodentisid, itriyat ve kozmetik mamuller ile türlü emtia ihtiyaçlarını karşılamak, bunların temin, dağıtım ve gerektiğinde üretim çalışmalarını düzenlemek için çeşitli girişimlerde bulunmak amaçlarına yönelik her türlü alım, satım ve yatırımı yapmak için yaptıkları faaliyetler bütünüdür.

Ortaklara, alım yaptığı tüzel kişiliklere ve de üçüncü kişilere karşı ilişkilerinde ortaya çıkacak olaylarla ilgili durumlarda Hukuksal faaliyetlerden bahsedilir. Ortaklar arası ilişkiler, ortaklıktan çıkma çıkarılma, kararlara itiraz gibi olaylar şirket içi hukuksal faaliyetler olup, üçüncü kişilere karşı oluşan, alacak verecek, şerefiye ve diğer kazançlar, kredi, icra benzeri hukuksal faaliyetlerde şirket dışı hukuksal faaliyetlerdir.

Kooperatifin kendi bünyesinde dışarıya karşı imza ve temsil yetkisinin verilmesi, kararların alınması, uygulanması ve buna benzer konularda yönetmel faaliyetlerdir. Üçüncü bölüm olan uygulama bölümünde bu faaliyetlere daha fazla değinilecektir.

2.1.2.2.2.1. Satış ve Satın Alma Faaliyetleri

Ortaklarının, her türlü ilaç, sağlık ve eczane gereçleri ihtiyaçlarını üreticisinden, ya da diğer pazarlayıcılardan ya da yurt dışından ithal ederek temin eder, uygun koşullarla ortaklarına dağıtır, satar. Konusu ile ilgili işletmeler, depolar kurar.

Beşeri ve veteriner müstahzar üretimi için gerekli izin ve ruhsatları alır. Kendi adına tesis kurar, bu konuda kurulmuş teşebbüslere katılır, üretir ya da fason yaptırır. Ürünlerine ruhsat ve satış müsaadeleri olarak dağıtır, satar. Üretim için gerekli araç gereç, teçhizat ile ham ve yardımcı maddeler ve ambalaj malzemelerini yurt içindeki üreticilerden yada yurt dışından ithalat yoluyla temin eder. Bu konularda acentelik, bayilik, temsilcilik alır. Yurt içinden temin edilemeyen ve üretilemeyen müstahzarlar için gerekli izin ve ruhsatları olarak ithal yolu ile temin eder, dağıtır, satar.

Ana sözleşmesinde geçen bu maddelere ilişkin her türlü alım satım faaliyetleri ile ilgili nakit ya da kredili olarak faaliyetlerde bulunabilir ve devletin vereceği her türlü yardım, teşvik ve indirimlerden yararlanabilir. Ecza kooperatifleri konusu dahilinde ki faaliyetleri gerçekleştirme de serbest piyasa kurallarına uymada Ticari Şirket gibi davranma yetisine haizdir.

2.1.2.2.2.2. Finansal Faaliyetler

Kooperatif üyeleri; öncelikli olarak Kooperatifin sermayesi olarak, ortakların taahhüt ettikleri payların toplam tutarından ibaret olan sermayeyi öncelikli olarak, kuruluşta bu sermayenin tamamının taahhüt edilmesi ve 1/4'ünün peşin ödenmesi gerekir. Ancak kuruluşta sermayenin en az haddi kooperatif şirketi kuranlar tarafından belirlenir. Daha sonra bu katılım miktarı Genel Kurul tarafından artırılabilir. Aynı sermaye konulamaz.

Sermayesi bulunan ve işletmenin ana faaliyetlerine göre işlem yapmakta olan kooperatif, sermayesi yetmediği takdirde kredi almakta özgürdür. Alım faaliyetlerinin yanı sıra ortaklara yapılacak olan satışlarda da vadeli satışlarda da bulunabilir. Kooperatif kurmanın ana nedenlerinden biri olan ortak aynı anda şirketin müşterisi olmasının dolaylı sonucu olarak bu tip avantajlardan yararlanabilmesidir.

2.1.2.2.2.3. Diğer Faaliyetler

İstanbul Ecza Koop. başta Avrupa Eczacı Kooperatifleri Birliği SECOF olmak üzere Türkiye'deki tüm eczacı kooperatiflerini çatısı altında toplayan Tüm Eczacı Kooperatifleri Birliği (TEKB), TEB, hizmet bölgelerimizdeki eczacı odaları ve diğer eczacı kooperatifleri ile olan yakın ilişki ve işbirliğini bu dönemde de yoğun olarak sürdürmüştür. Hizmet bölgelerinde eczacılarımızla yaptığımız toplantılar bölge eczacı odaları ile ortaklaşa düzenlenmiştir

Yeni ulusal kooperatifçilik hareketi ve yeni eczacı kooperatifi modelinin oluşturulması, portal ve iletişim alt yapısının hazırlanması ve kooperatif üyesi eczanelerin tercih edilen birer sağlık ünitesine dönüştürülmesi ve çağdaş bir kimlik kazandırılması ana başlıkları altında TEKB öncülüğünde geliştirilen ve hayata geçirilen projeler 2005 yılında da üyelerin hizmetine sunulmaya devam edilmiştir.

Bu bağlamda; TEB tarafından eğitime destek amacıyla Van ilimizde yaptırılan İlköğretim okulu için, TEKB önderliğinde yürütülen yardım organizasyonuna İstanbul Ecza Kooperatifi tarafından katkı sağlanmıştır.

İstanbul'da bulunan Eczacılık Fakülteleri ile sürdürülen ilişkiler kapsamında; bu okullarımızda ihtiyaç duyulan eksikliklerin tamamlanmasına, özel gün, anma vb. etkinliklerin gerçekleştirilmesine sağlanan katkılar 2005 yılında da artarak devam ettirilmiştir.

Düzenli iletişim içinde bulunduğu eczacılıkla ilgili kamu kurum ve kuruluşları ile sürdürülen ilişkiler çerçevesinde bu kurumlara sağlanan destek 2005 yılında da devam etmiştir.

Eczacı kooperatifleri ile TEKB öncülüğünde kesintisiz olarak sürdürülen proje ve çalışmalar 2005 yılında da devam ettirilmiştir. Bunlar kısaca;

Toplam Kalite Yönetimi Yeniden Yapılanma ve Atılım Projesi : Kooperatifçiliğin güçlendirilmesi, kooperatif işletmelerinde verimlilik ve hizmet kalitesinin yükseltilmesi amacıyla başlatılan eğitim çalışmaları kesintisiz olarak sürdürülmüştür.

Ulusal Boyut Projesi : Türkiye’de bulunan eczacı kooperatifleri tarafından başlatılan ve kooperatif hizmetlerinden yurdumuzun her bölgesindeki eczacımızın yararlanması amacıyla geliştirilen Ulusal Boyut Projesi kapsamında Y Ecza Kooperatifi ile 2003 yılında başlatılan işbirliği 2005 yılında da artarak sürmüştür.

Farmalojistik : Tüm eczacı kooperatiflerinin ortaklığı ile kurulan, ortak satın alma ve lojistik şirketi Farmalojistik AŞ ile yürütülen planlı işbirliği çalışmaları 2005 yılında artarak sürmüş ve hizmet zincirine yeni bir boyut kazandırılmıştır.

Ulusal Eczacılık Fuarı : Tüm Eczacı Kooperatifleri(TEKB) tarafından 15-17 Nisan 2005 tarihleri arasında İstanbul’da gerçekleştirilen 4. Ulusal Eczacılık Fuarı, 2005 yılında gerçekleşen etkinliklerle farklı bir boyut kazanarak alanında tek ihtisas fuarı olma özelliğini ön plana çıkarmıştır.

Rx-Media Pharma : Eczacıların ilaç tedavisine ilişkin görev ve sorumluluklarını eksiksiz yerine getirebilmeleri için başvurabilecekleri hızlı, etkin ve güvenilir bilgi platformu Rx-Media Pharma, üyelerinden gelen yoğun talep doğrultusunda yenilenen versiyonu ile 2005 yılında da tekrar üyelerin kullanımına sunuldu.

E-Pharma : Eczacılara mesleki bilgilerinin yanı sıra ihtiyaçları olan işletme bilgileri açısından da yardımcı olmak için oluşturulan e-egitim programı üyelerin kullanımına sunulmaya devam edilirken E-Pharma eğitimine katılan ilk mezunlara törenle sertifikaları verildi.

Tıbbi aylar : Fitoterapi ve Eczanede Tıbbi ay Hazırlama Teknikleri konulu eğitimler kooperatif üyelerinden gelen talepler doğrultusunda tekrarlanarak sürdürölmüştür,

Farmaofis: Eczane için gerekli tüm ofis ürünlerinin tek merkezden temin edilmesini sağlayan, fiyatı ve kalitesi kooperatifler tarafından denetlenmiş ürünleri üyelerine sunma projesi olan Farmaofis, üyelerin yoğun ilgisi doğrultusunda geliştirilerek daha etkin kılınmıştır. Bu çerçevede ürün yelpazesi artırılıp, ürün kataloğu hazırlanarak üyelerin kullanımına sunulmuştur.

Farmadost: Eczacı kooperatifler üyelerine ve üye yakınlarına yaşamın her alanında destek olacak kapsamlı hizmetleri içeren Farmadost Kart üyelerin kullanımına sunulmaya devam edilmiştir. İştirakler: Kooperatifin iştiraklerinden olan Çağdaş Eczacılar Ltd. Şti. ve Eczacılar Sigorta ile üyelerimize yönelik yeni hizmet ve ürün geliştirilmesi konusunda çalışmalar yapılmış ve yeni hizmet ve ürünlerin eczacılarına ulaştırılması sağlanmıştır.

2.1.3. Ecza Kooperatifleri ve Üyeleri Arasındaki İlişkiler

Ecza kooperatiflerinin üyeleri de aynı zamanda kooperatifin müşterileri olduğundan dolayı iki ayrı türlü ilişki göz önüne alınmalıdır. Bunlardan birincisi ortak olarak şirketin faaliyetlerinde söz sahibi olmaları dolayısıyla kendi çıkarlarını savunabilmeleri, yönetimine girdikleri takdirde de daha fazla ticari, hukuksal ilişkileri kontrol edebilme hakkına sahip olmaktadırlar. İkinci olarak da kooperatif şirketin ortağı olmalarından dolayı, alınacak ürünlerin sayısal çoğunluğundan dolayı ucuza mal edebilme imkanına sahiptirler. Ayrıca ticari ilişkilerden dolayı piyasa şartlarında satılacak emtiaların temininde daha hızlı ve yeterli miktarda temini de sağlanabilmektedir.

Üyelerinin yönetimde söz sahibi olmalarının talihi faydaları da bulunmaktadır. Şirket ortaklarına, ortaklar şirketlerine bağlı oldukları sürece serbest piyasa şartlarından etkilenmeleri azaldığından kurumsal kişilikte oluşmaktadır.

2.1.3.1. Ticari ve Mali İlişkiler

Ecza kooperatifleri çok büyük çoğunlukla üretici olmadıklarından dolayı, üreticilerden mal alımında güvenilir kurumsal kişilik olarak durduklarından dolayı güven telkin etmektedirler. Ortakların tek başlarına oluşturamayacakları dağıtım ağını da kooperatif bünyesinde kurabilme yetisine sahip kılmıştır. Her ne kadar kooperatif ortakları ödeme yapma konusunda kooperatif imkanlarından yeterince yararlanmasalar da ödeme konusunda kooperatifler ortaklarına çok büyük avantajlar sağlamaktadırlar. (vade, faiz oranı) Ayrıca bankalarla büyük bir grubu temsil ettiklerinden dolayı uygun vadelerle kredi sağlayabilmektedirler.

Ecza kooperatiflerinin piyasada ki tek rakibi ecza depoları olmaktadır. Bunun önüne geçilebilmesi için kooperatiflerin üye sayısının artırılması ve kurumsal bilincin yerleştirilmesi ve geliştirilmesine yönelik işlemler yapılması gerekmektedir.

Ecza Kooperatifleri Türk ilaç sektöründe ki payı % 8-10 lar düzeyindedir. Bunun mümkün olan en üst düzeye çıkarılması ortaklarında faydasına olacak ve ortağı ve de müşterisi olan eczacıların optimal faydayı sağlamasına neden olacaktır.

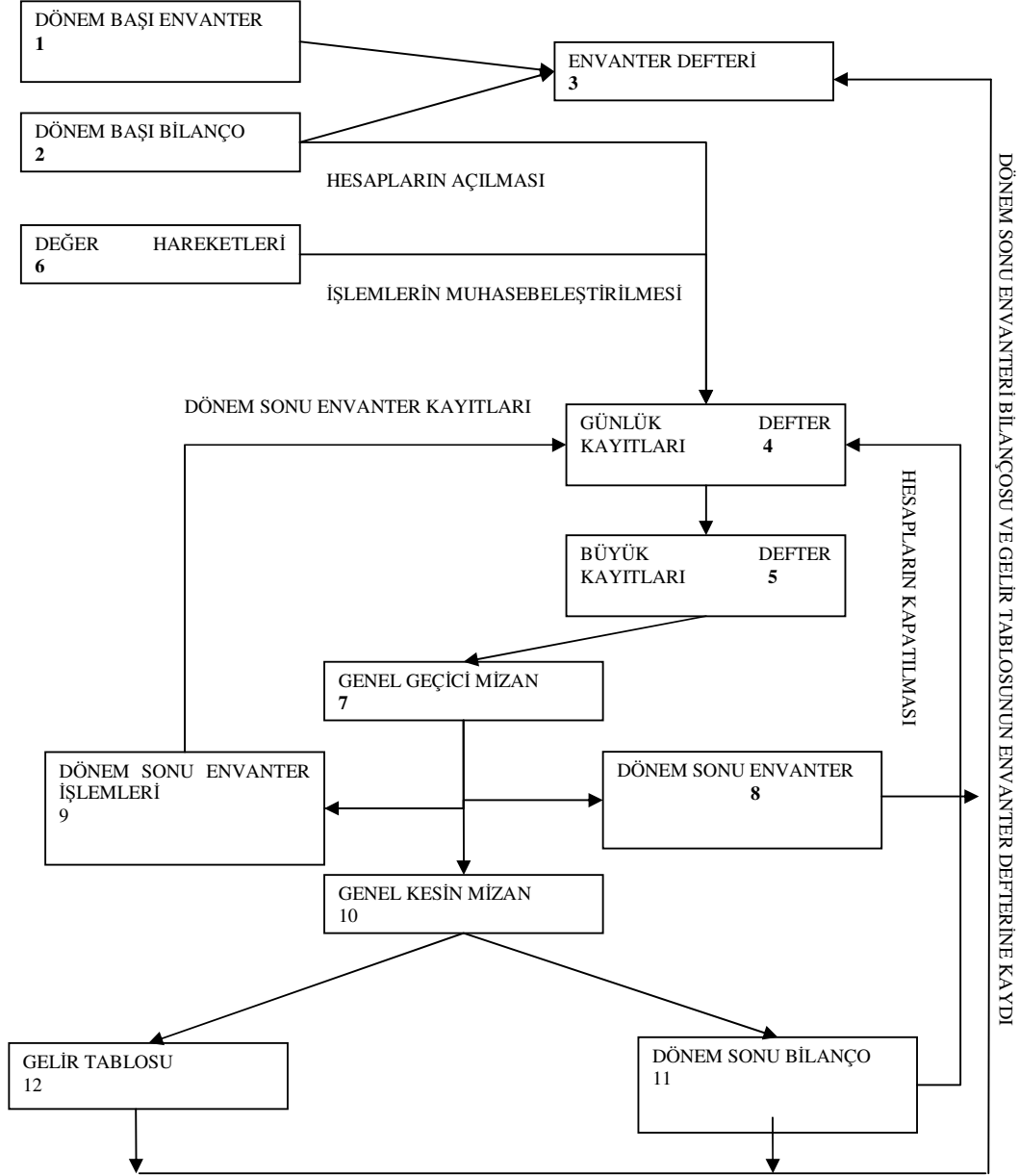
2.1.3.2. İdari İlişkiler

Eczane İlişkileri Bölümü tarafından planlı olarak sürdürülen üyelerle ilişkiler ve üye kazanma çalışmaları çerçevesinde Hizmet Danışmanları bölge esasına göre yürüttükleri çalışmalarda toplam 9.500 eczacıyla görüşme gerçekleştirmiştir. Bu görüşmelerin 8.433'ü kooperatif üyeleriyle, 1.067'si ise üye adaylarıyla yapılmıştır. Yapılan görüşmeler sonucunda 2005 yılında 379 yeni üye kazanılmıştır.

Hizmet danışmanları 2005 yılı içerisinde yaptıkları çalışmaların raporlanması ile oluşturulan bilgiler, Üye Bilgi Bankası kayıtlarına alınıp değerlendirilmiştir. Bu değerlendirmeler sonucunda; 2000'e yakın geri bildirim incelenerek, bildirimde yer alan süreçlere ait konular ilgili birim ve yöneticiler kanalıyla çözüme kavuşturulmuştur.

2.2. ECZA KOOPERATİFLERİNDE MUHASEBE SİSTEMİ

2.2.1. Ecza Kooperatiflerinde Muhasebe



Şekil 2 Ecza Kooperatiflerinde Muhasebe

2.2.1.1. Ecza Kooperatiflerinde Muhasebenin Amaçları

Ecza kooperatiflerinde muhasebenin en önemli amacı; ortaklar aynı anda şirketin ortağı olmalarından dolayı çift taraflı olarak otokontrolün sağlanmasının gerekliliğidir. Ortaklar bütün alışverişlerini kendi ortağı buldukları kooperatiften yapmaları normal olduğu halde ecza depolarından da önemli miktarda aynı mal ve hizmetleri satın almaktadırlar. Bu aşamada ortakların kooperatifin sağladığı yararlarından olan, yüklü miktarda oluşan alım miktarlarından doğan iskontonun doğru şekilde görülmesi; ikinci olarak ortakların kendi aralarında yaptıkları işlemlerden doğan Kurumlar Vergisi muafiyetinin görülmesi ve son olarak da gelir gider farkından doğan risturnun dağıtılmasının doğru güvenilir bir şekilde görülmesi Ecza Kooperatiflerinde Muhasebenin tutulmasının en önemli nedenlerindedir.

2.2.1.2. Ecza Kooperatiflerinde Muhasebenin Bölümleri

Muhasebeyi kendi içinde konularına göre bölümlere ayırmak mümkündür. Bu ayrımın yapılmasında temel neden işletmenin işlevleri ve bu işlevlerin muhasebe ile olan ilişkisinin, bilgi akışının sağlıklı bir şekilde yapılabilmesini sağlamaktır.

“Muhasebe sisteminin finansal olayların kayıtlanması, belli dönemler itibarıyla sonuçlarının saptanması, yorumlanması ve ilgililerin kullanımına sunulması yönlerinden bakıldığında, üç ana bölümden oluştuğu söylenebilir.”⁶⁹

a) Finansal muhasebe (genel muhasebe-ticari muhasebe): İşletme veya teşebbüsün dışa dönük işlemlerinin izlendiği muhasebe dalıdır.

b) Maliyet muhasebesi: İşletme içi değer akışını izleyerek üretilen mal ve hizmetlerin maliyetlerini saptayan muhasebe dalıdır.

c) Muhasebe denetimi ve organizasyonu: İşletmelerin mali tablolarında yer alan bilgilerin genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri ışığında genel kabul görmüş

⁶⁹ Altuğ, Osman. : “Maliyet Muhasebesi”,Türkmen Kitabevi , İstanbul 2001,s:6

muhasebe standartlarına uygunluğunu sağlamak, mali tablolarda yer alan bilgilerin gerçek, güvenilir ve doğru olduğunu araştıran muhasebe dalı muhasebe denetimidir.

Muhasebe organizasyonu ise şletmelerde üretilen finansal bilgilerin belge ve kayıt düzeni hesap planı iş ve hesap akışı ile kullanılacak personel ve donanımın işletme amaçlarına uygun bir biçimde oluşturulmasını sağlamaktadır. Ecza kooperatiflerinde muhasebe genel merkezden tutulmakta, şubelerde sadece alım satım kayıtları tutulup bunlar genel merkeze gönderilip burada güncellenmektedir. Genel merkezde Muhasebeden sorumlu Yönetim Kurulundan görevli olarak Sayman üye bulunmaktadır. Saymana üyeye bağılı olarak Muhasebe Müdürü ve onun altında da Kasa ve Cari İşlemlerden sorumlu iki müdür Yardımcısı ve alt kadrolarında da yeterli miktarda çalışandan oluşan bir muhasebe ekibi bulunmaktadır. Ecza kooperatiflerinde ürün çeşitliliğinin fazla olmasından dolayı, en önemli konulardan biri olan stok denetiminin düzenli ve doğru yapılabilmesi için gerekli olan bilgisayar programı ve de barkot sisteminin kullanılması zorunluluğı ortaya çıkmaktadır. Şubelerde mevcut olan ilaç ve benzeri malların miktarları ve de eksik olan mevcutlar barkot sistemi ile güvenli olarak tespit edilebilmekte ve eksiklerde dağıtım ağı kanalıyla anında tamamlanabilmektedir. Stok sayımı daha önceden tespit edilen zamanlarda düzenli şekilde yapılmaktadır. Yapılan satışlar genel merkeze anında bildirilip, genel merkez tarafından muhasebeleştirilmektedir. Genel merkez tarafından muhasebeleştirilirken, ortakların her biri için ayrı olarak hesaplar düzenlenmektedir. Raporlamalar 3 aylık periyotlar halinde Muhasebe Müdürünün sorumluluğunda yapılmaktadır.

2.2.1.3. Ecza Kooperatiflerinde Muhasebe Kayıtlarının Yapısı

Kooperatifin hesapları genel kabul görmüş muhasebe prensip ve usullerine uygun olarak tutulur ve mali durum tabloları buna uygun şekilde hazırlanır. Ecza kooperatiflerinde muhasebe işlemleri açısından pek fazla bir farklılık yaşanmamasına rağmen, risturn ve yedek akçeler konusunda ayrı oluşumlar bulunmaktadır. Bu oluşumlarla ilgili olarak şirketin ana sözleşmesinde ki maddeler aşağıdaki gibidir.

Gelir-gider arasında ki yaşanan olumlu farka risturn denir. Risturnların dağıtım şekli ve zamanları genel kurulca tespit edilir. Gelir-gider farkı olumsuz olduğu takdirde, ortaya çıkan açık yedek akçelerden, bunlarında yetmemesi halinde oluşturulan özel fondan ve ek ödemeler ile ortak sermaye paylarından karşılanır. Olumsuz sonuçlar ortadan kaldırılmadıkça gelir-gider farkı dağıtımı yapılmaz. Yedek akçeler ortaklara dağıtılamaz. Ortaklara sermaye üzerinden kazanç dağıtılamaz, faiz verilemez, Yönetim Kurulu Başkan ve üyelerine ve denetçilere kazanç üzerinden pay verilemez. Kooperatif ortak dışı satış yapamaz, münhasıran ortakları ile iş görür.

Kooperatiflerde ayrıca Kooperatif kanununda belirlenmiş zorunlu fonlar ve yedek akçelerin ayrılması zorunludur. Bu miktarlar ve kullanım şekilleri şirketin ana sözleşmesinde belirlenmiş ve aşağıdaki gibidir.

Fonların Ayrımı ve Kullanımı: Olağan Yedek Akçe : Kooperatifler kanununun 39. maddesi hükümlerince %10 olarak ayrılır, hiçbir şekilde ortaklara dağıtılması söz konusu olamaz.

Sosyal Yardım Fonu: Ortaklar ve personel için kullanılmak üzere kooperatifler kanununun 40. maddesi hükümlerine göre %10 olarak ayrılır. Talep nispetine göre sıra ile avans ve kredi olarak verilebilir. Ne kadar sürede geri ödeyeceği, kullanım şekli ve süreleri yönetim kurulunca tespit edilir.

Sanayi ve Ticaret Bakanlığı Tanıtma ve Eğitim Fonu : Kooperatifler kanununun 94. madde hükümlerine göre % 1 olarak ayrılır. Bilançonun genel kurulca onaylanmasından itibaren bir ay içinde Bakanlığın emrindeki hesaba yatırılır. (Madde 60)

Geliştirme Özel Fonu: Bu fon gelir-gider farkından ayrılan %25 paydan teşkil ettirilir. Üretim ve satışları arttırıcı yatırım amaçlarına yönelik olarak kullanılır. Şayet kooperatif olarak işlemde bulunmuş ise bunun Tanıtma ve Eğitim Fonu ayrımı yapıldıktan sonra, bu işlemde elde edilen müspet farkın geri kalanı ortaklara dağıtılamaz. Bu miktar kooperatifin gelişmesine yarayacak işlerde kullanılmak üzere özel fonda toplanır. (Madde 61) Yedek akçelerin ve fonların nemalandırılması ilişkin şekil ve şartlar genel kurulca kararlaştırılır. (Madde 62)

2.2.2. Ecza Kooperatiflerinde Belge ve Kayıt Düzeni

Ecza kooperatiflerinde tutulacak defterler Kooperatifler Kanunu ve Şirketin Ana Sözleşmesinde belirtilmiştir.

- Kooperatife aşağıdaki defterlerin tutulması zorunludur.
- Yevmiye Defteri,
- Defteri Kebir,
- Envanter Defteri,
- Karar Defteri
- Ortaklar Defteri

Kooperatifte bu defterlerden başka, kasa defteri ile işin mahiyet ve öneminin gerektirdiği diğer defterlerde tutulur. Uygulama da geçen diğer defterler ecza kooperatiflerinde tutulmazlar. Ecza Kooperatiflerinde kullanılan belgeler aşağıda belirtilmiş olup, ekte örnekleri sunulacaktır.

2.2.2.1.3. Kooperatifler Muhasebe Yönetmeliği Açısından

Kooperatif kanununun muhasebe usulü ve defterler başlığını taşıyan 89. maddesi gereği kooperatiflerin muhasebe usulleri ve zorunlu olarak tutacakları defterler Ticaret Bakanlığınca belirtilebilir.

Sanayi ve Ticaret Bakanlığının bu amaç için hazırladığı 1973 tarihli yönetmelikte kooperatiflerin tutacakları defterler, düzenleyecekleri belgeler belirtilmiş ve ayrıca yararlanabilecekleri bir hesap planı verilmiştir.

“1163 sayılı kanuna göre kurulan kooperatiflerin, kooperatif birliklerinin, kooperatif merkez birliklerinin ve Türkiye milli kooperatifler birliğinin tutacakları defterleri şöyle sıralayabiliriz ;”⁷⁰

Kanuni defterler :

213 sayılı V.U.K.’nun 182. ve 6762 sayılı T.T.K.’ nun 66 maddesine göre tutulması zorunlu defterler

Defter-i Kebir

Yevmiye Defteri

Envanter Defteri

Bu üç defter ecza kooperatiflerinde tutulmaktadır.

Diğer kanuni defterler (VUK madde 197–201–206–213)

İmalat Defteri

İstihsal Vergisi Defteri

Nakliyat Vergisi Defteri

Yardımcı Defterler

Gelen – Giden Evrak Kayıt Defteri

⁷⁰ DEMİR .Ahmet “a.g.e.”sayfa :889

Kıymetli Evrak Defteri
Teftiş Defteri
Demirbaş Defteri
Stok Kartları defteri

Yukarıda yazılı olan diğer defterler tutulması zorunlu olmayıp, uygulamada da tutulmayan defterlerdir.

Maliye Bakanlığı'nın 26.12.1992 tarih ve 21447 mükerrer sayılı resmi gazetede yayımlanan Muhasebe Sistemi Genel Tebliği 1'e bakıldığında kooperatiflerin tekdüzen muhasebe sistemine uymak zorunda olduğu görülmektedir. Bu bağlamda kooperatifler tekdüzen muhasebe sistemine uymak ve mali tabloları hazırlamak zorundadır.⁷¹

2.2.2.2. Ecza Kooperatiflerinde Kullanılan Belgeler

2.2.2.2.1. Tahsil Fişi – Alındı F.

Kasaya girişleri gösterir. Üzerinde kooperatif ticari unvanı birbirini izleyen basılı no: tarih, açıklama, alınan para miktarına ait sütun, alacaklı hesap no'su ve yetkili imzalar bulunur.

Tahsil fişleri kooperatif muhasebe yönetiminde iki örnek olarak düzenlenmesi belirtilmesine rağmen uygulama da 3 adet düzenlenmektedir.

- Asıl örnek, muhasebe servisine
2. Örnek, parayı yatırına
3. Örnek, saklanmak üzere dip koçanında bırakılır.

⁷¹ ŞEKER ,Sakıp ; “ Yapı Kooperatiflerinde Maliyet Hesaplama Yöntemleri Ve Dönem Sonu İşlemleri” Yaklaşım Dergisi Aralık 1997 Sayfa 43

3.2.2.2.2. Tediye Fişii – Ödendi Fişii

Kasa çıkışlarını gösterir. Üzerinde borçlu ve alacaklı hesapların numaraları ve adları ödeme yapılan kişi veya kuruluşun adı, ödemenin tutarı ve işlemin dayanağının cins, numara ve tarihini de belirtecek açıklama bulunur.

2.2.2.2.3. Mahsup Fişii

Kasaya ilişkin olmayan yani kasa hesabının dışında ki işlemler için kullanılır. Bu nedenle hem borçlu, hem de alacaklı hesap işlemlerinin, numaralarının ve kalanlarının, ayrıca gösterilmesi gerekir. Ayrıca yapılan işlemin niteliği belirtecek açıklama dayanağının cins, tarih ve numarası miktar fişii yazanın ve yetkilinin imzası bulunur. Fişlerin dayanağı olan eklerin sayısı da fişie kaydedilir.

2.2.2.2.4. Kredili Satış Fişii

Kooperatiflerin ortaklarına yaptıkları kredili satışlarda kullanılır. 3 kopya olarak düzenlenir.

Asıl örnek, Ortağın hesabına işlenmek üzere muhasebe servisine verilir

2. örnek, ortağa

3. örnek, dip koçanında kalır.

2.2.2.2.5. Günlük Peşin Satış Fişii

Kooperatif ortaklarına yapılan günlük peşin satış miktarını gösteren bir cetveldir. Gerek günlük satış fişii gerekse kredili satış fişileri ortakların yaptıkları işlemlerin toplamını verir. Bu fişlerde ki bir ortağa ait işlemin toplamı, bu ortağın alacağı risturna esas alınır.

2.2.2.2.6. Makbuz

Kasaya giren paralar ile depoya giren ayniyat karşılığında verilen belgelere makbuz denir. Kasa makbuzu ilgilinin isteği ile verilir.

2.2.2.2.7. Çek

Kooperatiflerin bankalarda açtırdığı hesaplara yatırdıkları ya da bankalarca kooperatif lehine açılan kredi dâhilinde borçlu cari hesaplardan çekilecek paralar için kullanılan, usulüne uygun biçimde düzenlenen basılı bir belgedir. Çekler ilgili bankalardan sağlanır. Kullanılan çeklerin dip koçanları ise kooperatifte saklanır. Uygulama da çek yerine bankaya talimat yazısı da ödeme yerine geçmektedir.

2.2.2.2.8. Fatura

Satılan emtia ya da yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı tutarı göstermek üzere emtiayı satan ya da işi yapan tacir tarafından, müşteriye verilen ticari belgedir. V.U.K. md. 129

Fatura da; sıra numarası, tarih, satıcının ya da işi yapanın ticari unvanı ve iş adresi, alıcının ya da işi yaptıranın ticari unvanı ve iş adresi, emtianın ya da işin çeşidi ve miktarı, birim fiyatı ve tutarı, satılan mallar tutarının düzenlenmesinden önce teslim edilmişse teslim tarihi, bulunmalıdır.

2.2.2.2.9. Perakende Satış Belgeleri

Kooperatifler, fatura verme zorunluluğu olmayan satışlarını aşağıdaki kayıtların herhangi biri ile belgelerler.

Kasa ya da satış fişi ve dökümlerini içeren günlük bordrolar.

Makinelik kasaların kayıt ruloları ya da rulosuzlar da günlük satışların yazıldığı fişler.

Teoride bulunan bu belge, ecza kooperatifi ortaklarına perakende satış yapılmadığından dolayı kullanılmamaktadır.

2.2.2.2.10. Gider Makbuzu

Kooperatifler;

Kazançları götürü usulde saptanan tüccarlara

Kazançları götürü usulde saptanan serbest meslek erbaplarına

Vergiden muaf esnafa yaptırdıkları işler ya da onlardan satın aldıkları emtia için işi yapana ya da emtiayı satana imza ettirdikleri bir gider makbuzu düzenlerler. Bu makbuzun bir kopyası da işi yapan emtiayı satana verilir.

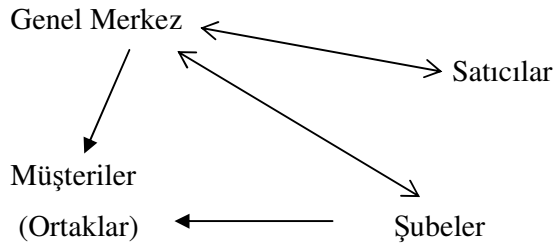
2.2.2.2.11. Üretici Makbuzu

Kooperatifler ve 3. sınıf tüccar gibi defter tutmak zorunda oldukları için götürü usule tabi yada vergiden bağışık üreticilerden satın aldıkları malların bedellerini ödedikleri sırada iki kopya makbuz düzenlemeye ve bunlardan birini imzalayarak satıcı üreticiye vermeye diğerini ona imzalatarak almaya mecburdurlar. Alınan bu kopya fatura yerine geçer.

2.2.2.2.12. Ücret Bordrosu

Kooperatifler her ay ücretler için ücret bordrosu tutar.

2.2.3. İş ve Hesap Akışı



Şekil 3 Ecza Kooperatiflerinde İş ve Hesap Akışı

Ecza kooperatifinin satışını yapacağı malların alımını direkt olarak genel merkez yapar. Şubeler mal alımına karışmazlar. Şubeler yalnızca müşterilere(ortaklara) mal sağlarlar. Nakit akışını genel merkezle hallederler. Satıcılar ne müşterilerle ne de şubelerle direkt olarak temasa geçemezler. Nakit akışları ve ödemeler genel merkez üzerinden geçmektedir.

2.2.4. Personel Organizasyonu

Muhasebe organizasyonu; muhasebenin kendisinden beklenen işlevlerin gerçekleştirilmesi işletme ilgililerinin bilgi alma gereksinimlerinin giderilmesi yasal düzenlemelere uygunluğun sağlanması belge ve kayıt düzeninin tesisini ifade etmektedir. Öncelikli muhasebe sisteminin oluşturulmasında personel seçimi ardından gerekli ortamın hazırlanması gerekmektedir. Bu personelin seçiminde; eğitim öğretim durumu, işe hakim olabilme, bilgi ve tecrübe, işe hakimiyet, muhasebede kullanılan aletleri (bilgisayar programları, belgeler, sorumlu kişiler) kullanabilme yetisi önemli olmuştur. İşin organize edilmesi aşamasında çalışacak kişilerin sayının belirlenmesi ikinci aşama olmuştur, yetki ve sorumlulukların dağılımı da belirlendikten sonra; ücretlendirme, motivasyon ve koşullu cezalandırma prensipleri belirlenmiştir.

Ecza Kooperatifinde muhasebe organizasyonunu üstlenmek üzere öncelikle Yönetim Kurulundan bir adet Sayman üye sorumlu olup bu üyenin oluşturduğu alt yapıda; bir adet muhasebe müdürü, iki adet muhasebe müdür yardımcısı ve işin büyüklüğüne göre muhasebe müdür yardımcılarına bağlı olarak çalışan muhasebe elemanları bulunmaktadır.

2.2.5. Tek Düzen Hesap Planı

2.2.5.1. Tek Düzen Hesap Planı ve Açıklaması

2.2.5.1.1. Amacı ve Yapısı

“ Hesap çerçevesi belirli bir sistemle yapılır. Sistem amacı ve ilkeleri gösterir , kontrol ve esnekliği sağlar. Hesaplar arasındaki ilişkiyi açıklar. Böylece hesap çerçevesinden yararlanan işletmelerin hesap planlarında duruluk, açıklık ve birlik sağlanır.⁷² Her hesap bölümünün açık ve tek anlamlı tanımının yapılması işlemleri bölümlere ayırırken ortaya çıkabilecek duraksama ve kararsızlıkları önler ve belirli dönemlerde istenen sonuçların hızlı ve doğru biçimde alınmasını sağlar.

Hesap çerçevesinin en büyük amacı ve görevi muhasebede tek düzenin sağlanmasıdır. “Ulusal ekonomi yönünden tekdüzen muhasebe sisteminin kaynak oluşturacak verilerin detaylı, doğru, anlaşılır hazırlanmasında yardımı büyüktür. Bu sayede istatistik milli gelir hesaplarının yapılması için gerekli verilerin derlenmesi daha rasyonel ve sağlıklı bir şekilde girer.”⁷³

Hesap çerçevesi; bir ülkede iktisadi bütünlüğü işletmelerde de hesap birliğini sağlar aynı alanda faaliyet gösteren işletmelerin durum ve sonuçları toplamda ülkenin ekonomik durumunu gösterir. Hesap çerçevesinin birleştirici özelliği dikkate alındığında ekonominin durum tespitinin ne kadar kolay çıkartılabileceği açıktır. İşletme ve muhasebe bilimlerinde terim birliğini sağlar. Muhasebe işlerinde görev alacak kişilerin eğitimini kolaylaştırır. Muhasebeyi

⁷² BASKIN , Yaşar ; “Muhasebelerin Yeknesaklaşması ve Sonuçları” Vergi dünyası sayı 52 aralık 1985 sayfa 25

⁷³ KURT .Hasan ; “Tekdüzen Muhasebe Sisteminin Niteliği ve Getireceği Yararlar” , vergi dünyası sayı 106,haziran 1990 sayfa 14

öğrenmiş bir kişinin yeni bir işe girdiğinde intibak eğitim süresi kısalmış olur. İşletmeler arasındaki karşılaştırmayı ve sonuca varmayı kolaylaştırır. İç ve dış denetim yapacak uzmanların işlerini kolaylaştırır. Böylece çok sayıda işletmenin denetimi ve incelenmesi yapılabilir. Hesap işlerinde örgütlenmeyi kolaylaştırır.

Hesap çerçevesinin ana nitelikleri; muhasebe usulüne uyma kabiliyeti, duruluk açıklık ve kesin bir ayırım yapabilme kabiliyeti , sonuca kolay ulaşılabilir olma kabiliyeti şeklinde sıralanır.

Muhasebe usulüne uyma niteliği; hesap çerçevesini uygulandığı tüm ülkelerde, kurum ve işletmelerde her türlü muhasebe usulüne uygun olma gerekliliğini ifade eder.

Duruluk, açıklık ve kesin bir ayırım niteliği; hesap çerçevesinde hesap sınıf ve kümelerinin seçiminin sınırlanmasının ve açıklamalarının iyi yapılması gerekliliğini ifade eder. Bu niteliğe sahip bir hesap çerçevesiyle çabukluk ve alışkanlık sağlanmış olur.

Sonuca kolay ulaşılabilir niteliği ise; hesap çerçevesinin bir muhasebe tülemine göre yapıldığından, bundan geliştirilen hesap planı yardımı ile istendiğinde veya dönem sonlarında sonuca kolay ve hızlı ulaşmayı ifade eder.

2.2.5.1.2. Hesapların Açıklaması

Hesap çerçevesinde ki hesapların ve bölümlerin harf, rakam, ya da ikisinin karışımı bir simge ile simgelenmesini açıklayan ilkedir.

Harfle simgeleme; hesap çerçevesindeki hesap sınıfı, hesap kümesi ve hesapları belirtmek için ayırım simgesi olarak harf kullanılır. Harf kullanımını çeşitli şekillerde yapılabilir. Örneğin alfabadeki sıralamaya göre yapılacağı gibi, baş harflere göre kodlamada yapılabilir. Veya harf bellekli simgelemede yapılabilir.

Burada harfle simgelemenin alfabadeki sıraya göre simgelenmesine bir örnek verirsek;

A Dönen Varlıklar	F Hasılat Hesapları
B Duran Varlıklar	G Maliyet Gider ve Zararlar
C Kısa Vadeli Borçlar	H Maliyet Ve Gider Hesapları
D Uzun Vadeli Borçlar	
E Öz Kaynaklar	

2.2.5.2. Tek Düzen Hesap Planı Muhasebe Kayıtları

2.2.5.2.1. Açılış ve Kuruluş Kayıtları

Ana sözleşmede ad ve soyadları, adresleri, tabiiyetleri ve taahhüt ettikleri sermaye payları gösterilen kimseler ve sonradan bu ana sözleşme hükümlerini kabul ederek ortaklığa girecek olanlar arasında, ana sözleşmede yazılı işleri görmek ve sorumlulukları taahhüt ettikleri sermaye miktarı ile sınırlı olmak üzere, değişir ortaklı, değişir sermayeli ve sınırlı sorumlu olmak üzere, değişir ortaklı, değişir sermayeli ve Sınırlı Sorumlu Eczacılar Üretim -Temin-Dağıtım kooperatifi kurulmuştur.

Kooperatif, kuruluş işlemleri tamamlandıktan sonra Ticaret Siciline tescil ile tüzel kişilik kazanır. Tescilden önce kooperatif namına işlem yapanlar bunlardan şahsen ve zincirleme olarak sorumludurlar. Ana sözleşmede yapılacak değişiklikler, kuruluştaki usullere tabidir.

2.2.5.2.2. Dönem İçi Muhasebe Kayıtları

Dönem içinde mali nitelikteki işlemler öncelikle yevmiye kayıtları ile kaydedilir. Ardından hesaplar, defteri kebire aktarılarak sınıflandırılır. Tüm bunların amacı, muhasebenin işletme taraflarına bilgi sağlama kapsamındadır. İşletme taraflarının karar alma sürecinde olumlu kararlar alabilmesi için muhasebenin bilgi sağlama fonksiyonu önemlidir.

2.2.5.2.3. Dönem Sonu Muhasebe Kayıtları

Kooperatiflerin kurumlar vergisi mükellefi ve vergi usul kanunu sorumlusu olduğuna yukarıda değinilmişti ve aynı zamanda kooperatiflerin MSUGT gereği tekdüzen muhasebe sistemine uyması gerekliliği de ifade edilmişti. Bu çerçevede kooperatifler dönem sonunda diğer işletmelerde olduğu gibi hesaplarını değerlendirmeye tabi tutarak, yine tebliğ gereği mali tablolarını düzenlemekle yükümlüdürler.

2.2.5.3. Mali Tabloların Hazırlanması ve Raporlanması

İşletme faaliyetleri ile ilgili bilgilerin, yöneticilere ve işletme ilgililerine yeterli ve doğru olarak ulaştırılması, etkin ve verimli bir raporlama sisteminin varlığı ile mümkün olabilir. “Raporlar temel olarak üç amaca yönelik olarak hizmet ederler. Yöneticiler bilgi sağlarlar, faaliyetlerin değerlendirilmesine katkıda bulunurlar, ve yöneticilerin kendi kendilerini analiz etme ve yorumlamalarına yardımcı olurlar.”⁷⁴

2.2.5.3.1.Mali Tablolar Hakkında Genel Bilgiler

Muhasebenin en önemli işlevi işletme hakkında istenilen bilgileri sunmaktır. Muhasebe bu işlevini yerine getirirken öncelikle işletme içinde oluşan mali olaylarla

⁷⁴ Pekdemir, Recep ; “Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği: Raporlama ve Mali Tablolar”, İ.S.M.M.M.O. Yayın Organı, Yıl:3 Sayı:22 Eylül-Ekim 1993,

ilgili bilgi toplar, kaydeder ve sınıflar. Daha sonra bir araya getirilen bu bilgiler çok değişik amaçlara sahip kişi ve kuruluşların ihtiyaçlarına cevap verecek şekilde çeşitli tablolar halinde özetlenir. Muhasebe'nin kayıt ve sınıflama suretiyle topladığı bilgileri özetleyerek gösterdiği bu tablolara mali tablo denmektedir⁷⁵.

Mali tablolar, muhasebenin işlediği ve biriktirdiği bilgilerin belli dönemlerde ilgililere sunulmasında araç olurlar. Bu tablo genel ilke olarak, çok değişik amaçlara sahip tüm ilgililerin gereksinmelerini karşılamaya çalışır. Mali tablolar genelde iki tip bilgi sunar;

- Finansal durum
- Finansal durumda değişimler.

İşletmenin finansal durumunu bilanço, finansal durumundaki değişimleri de diğer mali tablolar da yer alır.⁷⁶

Yöneticilerin en önemli gereksinmelerinden biri, alınacak kararlarla doğrudan veya dolaylı olarak yararlı olacak ilgili parasal bilgileri oluşturmaktır. Bu bilgilerin geçerli güvenilir biçimde, istenen zamanda ve ayrıntıda elde edilmesinin yanında, bunların ilgililere sunulduğu da büyük önem taşımaktadır. Bu nedenle, ülkemiz muhasebe dünyasının önemli bir şekilde etkisine alan Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğinin temel amaçları bu konuyu da kapsamaktadır. Yapılan düzenlemeler ile;

- Muhasebe bilgilerinin karar alma durumunda bulunan ilgililere yeterli ve doğru olarak ulaştırılmasına,
- Farklı işletmeler ile aynı işletmenin farklı dönemlerinin karşılaştırılmasına,

⁷⁵ BEKTÖRE, Sabri; ÇÖMLEKÇİ, Ferruh; "Mali Tablolar Analizi", İ.T.İ.A, Yayın no:176, Eskişehir

⁷⁶ GÖNENLİ, Atilla; "İşletmelerde Finansal Yönetim", 6. Baskı, İstanbul 1988, s.41

- Mali tablolarda yer alan adların tüm kesimler için aynı anlamı vermesine,
- Muhasebe terim birliğinin sağlanması sureti ile anlaşılır anlamı vermesine,
- İşletmelerde, ilgililer arasında güven unsurunun oluşturulmasında, yöneliktir.⁷⁷

2.2.5.3.2. Mali Tabloların Genel Amaçları

Etkin ve verimli bir raporlama sisteminin bulunmadığı işletmelerde yönetim kontrol sistemleri de etkin olmayabilir. Bununla birlikte, günümüzdeki teknolojik gelişmelerle birlikte kullanılmalarında artış görülen bilgisayarların çok sayıda bilgiyi izleyebilmelerindeki kapasiteleri de raporlama sistemlerinin önemini ön plana çıkarmıştır.

Genel olarak raporlama, faaliyetler ile ilgili olarak elde edilen bilgilerin kararların alınmasında yöneticilere yardımcı olacak şekilde hazırlanmış tablolar ile ilgililere sunulması şeklinde tanımlanmaktadır.

Raporlar temel olarak üç amaca yönelik olarak hizmet ederler; yöneticilere bilgi sağlar, faaliyetlerin değerlendirilmesinde katkıda bulunurlar ve yöneticilerin kendi kendilerini analiz etme ve yorumlamalarına yardımcı olurlar.

Tebliğde ise;

Yatırımcılar, kredi verenler ve diğer ilgililer için karar almada yararlı bilgiler sağlamak, gelecekteki nakit akımlarını değerlendirmede yararlı bilgiler sağlamak

Varlıklar, kaynaklar ve bunlardaki değişiklikler ile işletme faaliyet sonuçları hakkında bilgi sağlamak.

⁷⁷ HACİRÜSTEMOĞLU, Rüstem; PEKDEMİR, Recep; TÜRKER, Masum; NECMETTİN, Erdoğan; “Örneklerle Tekdüzen Hesap Planı ve Mali Tablolar”, Türmob yay., İstanbul 1993, s.198

Mali tablolar, yukarıda da belirtildiği gibi alınacak kararlar ile ilgili yardımcı bilgi sağlayan bir kontrol aracıdır. Genellikle çıkar grupları, karar verirken, o konuda önemli bir şekilde etkili olan faktörlerin açıklamasına gereksinim duyabilir. Tüm çıkar gruplarının ortak amaçlara uygun faaliyet göstermelerinin ve bunların arasındaki uyumun sağlanması da yönetimin gerekli önlemleri alması için bu raporlar çoğu zaman gerekli olabilir.⁷⁸

2.2.5.3.3. Mali Tablolardaki Bilgilerin Özellikleri

Bir işletmenin faaliyeti ve sonuçları ile doğrudan ilgili olan kesim sadece o işletme sahibi veya ortakları değildir. İşletmede doğrudan ilgili olan işletme sahip veya ortaklarının yanı sıra o işletme ile ticari, mali, ekonomik ilişki kuran veya toplum bireyleri, kredi, finans ve yatırım kuruluşları ile çeşitli kamu kurum ve kuruluşları işletmenin faaliyet ve sonuçları ile ilgilenmekte ve bu konuda sağlıklı ve güvenilir bilgi isterler. Mali tablolar bu işlevinden dolayı tabloda yer alan bilgileri karar vericiler tarafından en iyi şekilde süratle kullanmak için tablonun anlaşılır ihtiyaca uygun olması gerekir.⁷⁹

Mali tablolardaki bilgiler, onu kullanan kişinin karşılaştığı olay karşısında tedirginliği azalttığı ve kullanıcıyı davranışlarında emin olmaya yönelttiği ölçüde etkili araçtır.⁸⁰

Mali Tabloların Hazırlanmasındaki Genel İlkeler

1994 yılında yürürlüğe giren muhasebe uygulamaları genel tebliğine göre mali tabloların ilkeleri, ilgili tabloların düzenlenmesinde işletmeler tarafından uygulanması gerektiğini ifade eder.

⁷⁸ HACİRÜSTEMOĞLU, Rüstem; PEKDEMİR, Recep; TÜRKER, Masum, NECMETTİN, Erdoğan; A.g.e., s.199

⁷⁹ Maliye Bakanlığı Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği, Sıra no:1, Türmob yay.,Muhasebe Temel Kavramları ve Tekdüzen Hesap Planı, Ankara 1993, s.19

⁸⁰ SEVGENER, A. Sait, HACİRÜSTEMOĞLU, Rüstem; “Yönetim Muhasebesi”, Nihad Sayar Vakfı, 3. Baskı, İstanbul 1993, s.9

Tebliğe göre mali tabloların düzenlenme tarih ve ait olduğu firma açıkça belirtilmelidir. Mali tablonun yanıltıcı olmamalı, açıkça anlaşılmayan hususlar, parantez içinde yapılmalı ve dipnotlar kullanılmalıdır.

İşletmeler çeşitli kurum ve kuruluşların istedikleri formda değil belirtilen tek şekilde mali tablo düzenlemelidirler.

MSUGT 1 no`lu tebliğde yer almayan konularda, muhasebe standartlarına yoksa muhasebe kavramlarına uygun olarak öncelikle işletmenin içinde bulunduğu sektörde söz konusu işletmenin büyüklüğü tarafından kullanılan şekil, bu da yoksa uluslararası kurallara uyulur⁸¹.

Mali tablolar hazırlanırken esas alınan kavram ve ilkeler ile TTK ve ilgili diğer mevzuat hükümlerinin farklı uygulamalara yer verdiği durumlarda, işletmenin söz konusu mevzuat hükümleri uyarınca istenen bilgiyi sağlayacak şekilde düzenlemeler yapar⁸².

Bilgisayar ve sistem yaklaşımı günümüzde işletmeciliğin her dalında, mümkün olan her yerde, önemli bir yer kazanmıştır ve konu ile ilgili teknolojik gelişmeler devam etmektedir. Bunun yanında, her sistemin en iyi bir şekilde kullanılmasının sağlanması için yapılan çalışmalar önemini hala korumaktadır. Bu çalışmalardan elde edilecek başarı, sistemlerin geliştirilmesinde yer alan analiz ve tasarım süreçlerindeki kişilerin varlığına ve başarılarına doğrudan bağlıdır. Hata önemli işletme fonksiyonlarının teknoloji tarafından yürütüldüğü pek çok işletmede bile insanların hala anahtar rolü oynadıkları belirtilmektedir.

⁸¹ ÜSTÜNEL, Bülent; "Mali Tablolar MSUGT Açıklaması", Denet Yay., İstanbul 1995,s.2

⁸² TÜRMOB, A.g.e., s.7

Konu ile ilgili literatürde, söz konusu ilkeler farklı şekilde gruplandırılmakta, fakat bu grupların tümünde bazı ortak özellik ve benzerliklere rastlanmaktadır. Söz konusu ilkeler, bu çalışmada çeşitli görüşlerin bir sentezi olarak aşağıdaki gibi gruplanmıştır;⁸³

- Mali tablolarda yer alan bilgiler önemli olmalıdır,
- Mali tablolar düzenli aralıklarda ve kişilere yönelik olarak hazırlanmalı ve sunulmalıdır,
- Mali tablolar kısa sürede hazırlanabilir olmalıdır,
- Mali tablolar anlaşılır olmalıdır,
- Mali tablolarda yer alan bilgiler doğru ve objektif olmalıdır,
- Mali tablolar standart olmalıdır,
- Mali tablolar bütünlük olmalıdır,
- Mali tablolar ekonomik olmalıdır.

⁸³ HACIRÜSTEMOĞLU, Rüstem; PEKDEMİR, Recep; TÜRKER, Masum, NECMETTİN, Erdoğan; A.g.e., s.201

3. UYGULAMA

Bu uygulama çalışması İstanbul Ecza Kooperatifinde gerçekleştirilmiş olup kullanılan bilgiler (özellikle muhasebe rakamları) kısaltılmış ve bilimsel çalışma formatında sunulmuştur.

3.1. UYGULAMANIN AMACI

Ecza kooperatiflerinde muhasebe sisteminin ürettiği bilgilerin; eczane ve ilaç sektörü arasındaki ilişkileri sağlıklı bir biçimde oluşmasını, ortakların hak ve çıkarlarının korunmasındaki anlam ve önemini vurgulamak olup, bu amaçla muhasebe düzeninin etkinliğinin yükselmesine yardımcı olmaktadır.

Özellikle;

- Ortaklarının her türlü sağlık ve eczane gereçleri ihtiyaçları üreticisinden temin edilmesi, ortaklarına dağıtılması ve satışı,
- Ortaklarının ihtiyaçları ile ilgili üretim faaliyetlerinin gerçekleştirilmesi, üretim faaliyetlerinde gerekli hammadde, malzeme, araç gereç, teknisyen temin edilmesi,
- Kooperatifin kredi ihtiyacının karşılanması,
- Diğer kooperatiflerle işbirliği ve ortaklık yapılması vb. faaliyetlerde oluşan iş ve ilişkilerde muhasebe düzeninin önemini ortaya koymaktır.

3.2. UYGULAMANIN KAPSAMI

Uygulama İstanbul Ecza Kooperatifi Muhasebe Düzeni ile sınırlı olup, mali nitelikteki faaliyetlere ilişkin iş ve işlemlerin teşhisi, tanınması, kayıtlara aktarılması, sınıflandırılarak analiz ve raporların ilgililere sunulması amacıyla, faaliyet raporlarında gerçek, doğru ve güvenilir bilgilere yer verilmesi ile sınırlandırılmıştır.

Bununla birlikte muhasebe düzenini etkileyen satış, satış faaliyetleri hakkında da kısa bilgilere yer verilmiş, kısaca örgüt yapısı ve örgütsel yapı içerisinde muhasebenin yeri ve önemi üzerinde durulmuştur.

3.3. UYGULAMANIN METODOLOJİSİ

Uygulama Ecza kooperatifinin faaliyetlerinin doğrudan izlenmesi ve 01.01.2005- 31.12.2005 dönemine ait faaliyetlerinin bilgisayar aracılığıyla kayıtlara aktarılması üzerine inşa edilmiştir. Uygulama yapısı gereği muhasebe teknik ve yöntemlerinin dışında herhangi bir teknik ve yöntem kullanılmamıştır.

Faaliyetlere açılış kayıtları ile başlanmakta, dönem içi ve dönem sonu kayıtlarından sonra mali tabloların hazırlanması ve 31.12.2005 tarihli faaliyet raporunun düzenlenmesi ile sonuçlanmaktadır.

3.4. UYGULAMANIN SUNULMASI

Bu bölümde önce uygulamanın yapıldığı İstanbul Ecza Kooperatifleri tanıtılacak ve ardından uygulama sunulacaktır.

3.4.1. İstanbul Ecza Kooperatifinin Tanıtımı

İlacın üretiminden hastaya verilmesine kadar her aşamada, gerçek söz sahibi eczacılar olmalıdır” düşüncesinden yola çıkan bir grup eczacı tarafından 18 Kasım1989 tarihinde kurulan İstanbul Ecza Kooperatifi bugün; 7 şubesi, 400’den fazla çalışanı ve 150 araçlık filosuyla, Türkiye’nin 42 farklı bölgesinde bulunan 3 bini aşkın eczacı ortağına hizmet vermektedir.

İlaç dağıtım alanında, İyi Dağıtım Uygulamaları(GDP) ve çağdaş yöntemleri hayata geçirerek, sektöründe öncü rol oynayan İstanbul Ecza Kooperatifi üyelerinden aldığı güç ve dinamik yapısıyla üstlendiği misyonu güvenle geleceğe taşımaktadır.

Türkiye’de 80’li yıllarda ilaç sektöründe yaşanan karmaşanın ve bunun ilaç dağıtım alanındaki olumsuz uygulamalarının; temel uğraş alanı insan sağlığı olan eczacıların mesleklerinden kaynaklanan görev ve sorumluluklarını yerine getirmesini engeller boyuta ulaşması, eczacıların kendi çözümlerini üretmesini de beraberinde getirmiştir.

İçinde buldukları zorlukları aşmanın çaresini dayanışma ve paylaşmakta gören eczacılar, 1978 yılında Manisa’da ilk kooperatiflerini kurmuş; bu girişimi diğer bölgelerdeki eczacı kooperatiflerinin kurulması izlemiştir.

İstanbul’da sürdürülen çalışmalar ve yapılan girişimlerin ardından; Kasım 1989’da bir grup eczacı bir araya gelerek, kısa adı İstanbul Ecza Kooperatifi olan, S.S. İstanbul Eczacılar Üretim Temin ve Dağıtım Kooperatifini kurmuştur.

Aynı süreçte; eczacıların tüm bu girişimlerini tek bir çatı altında toplayan Tüm Eczacı Kooperatifleri Birliği(TEKB) kurulmuş, 1999 yılında Avrupa’da faaliyet gösteren eczacı kooperatiflerinin oluşturduğu topluluk olan SECOF’a üye olunmuştur.

İstanbul Ecza Kooperatifi, üstlendiği sorumluluğun ve bulunduğu noktanın bilincinden hareketle; Türkiye ve dünyada yaşanan; alanı ile ilgili gelişmeleri yakından takip edip, dinamik yapısını, dolayısı ile ortağı olan eczacıları da güçlendirerek, daha kaliteli ve hızlı “Sağlıklı Yaşam Hizmeti” vermeye devam etmektedir.

3.4.1.1.Faaliyetlerin Tanıtımı

Bulduğu ilaç sektöründe; iyi dağıtım uygulamaları ve çağdaş yöntemleri hayata geçirerek alanında öncülük yapan İstanbul Ecza Kooperatifi, bu süreçte; eczacı ortaklarına mesleki ve ekonomik katkı sağlayacak çok sayıda proje ve çalışmayı hayata geçirmektedir.

TEKB ve SECOF Ortak Çalışmalar

Kooperatifin diğer ecza kooperatifleriyle ortaklaşa yürüttüğü ilişkilerin yanında; kooperatif üst birliğin yaptığı çalışmalara da verdiği destek devam etmiştir. TEKB ecza kooperatiflerinin sorunlarının aşılmasına katkı verme çalışmaları ile birlikte ilaç ve eczacılık sorunlarına dair tespit ve çözüm önerileri de üretmiş ve bunları TEB, eczacı odaları ve meslektaşları ile paylaşmıştır.

TEKB'nin de yönetiminde olduğu, Portekiz, İtalya, İspanya, Yunanistan ve Fransa'daki Ecza Kooperatiflerinin oluşturduğu SECOF (Avrupa Ecza Kooperatifleri Topluluğu) bu yıl İstanbul'da yaptığı yönetim toplantısının ardından eczacılara hem kendi hem de üye ülkelerdeki eczacılığın durumu ile ilgili bilgilendirme toplantısı yapılmış olup kısaca yaşanan ve süreçte eczacıları bekleyen sorunların çok farklı olmadığı görüldüğü bu toplantıda tüm üye ülkelerdeki eczacı kooperatiflerinin ortak çalışmasının eczacı sermayesinin gücünü yeniden etkin bir hale getirebileceği bir kez daha vurgulamaktadır.

Ar-Ge Çalışmalar

İstanbul Ecza Kooperatifi, İzmir Edak Ecza Kooperatifi ve Bursa Ecza Kooperatifinin ortaklaşa oluşturduğu ve ecza kooperatifçiliği alanında stratejilerin saptanıp planların yapılması, projelerin oluşturulup hayata ortak geçirilmesi amacıyla kurulan bu yapıdır. Henüz başlangıç aşamasında olmasına karşın önemli çalışmalar yürüten bu oluşumun ecza kooperatiflerine katkısı giderek artmaktadır.

EDAKOM

İstanbul Ecza Kooperatifi, İzmir Edak Ecza Kooperatifi ve Bursa Ecza Kooperatifi önümüzdeki süreçte bilişim alanında hızlı ve doğru adımlar atarak yürüneceğinden yola çıkarak bu alanda da ortaklaşmacı bir yapı oluşturdular.

Kısaca EDAKOM; gerek ecza kooperatiflerimizde gerekse ortak eczanelerimizde bilgi işlem ve iletişim konusunda hizmet verecek ve tüm bu yapıların standart bir program ve bilişim dili kullanmasını sağlayacaktır. “www.edakom.com.tr”

Çağdaş Eczacılar Laboratuvarı

Ortakları Ecza Kooperatifleri ve Eczacılar olan, bizler için üretim boyutunun öğrenileceği bir okul olması amacıyla kurulan bu laboratuvarın temel prensipleri; uygun fiyat, güvenilir üretim ve mesleki onur olarak saptanmıştır.

Eczacılık camiası için önemli bir kurum olan Çağdaş Eczacılar Laboratuvarının ilaç ve kodeks preparatlarını İstanbul Ecza Kooperatifinden alarak güçlenmesine katkı ve desteklerin sürdürülmesi çalışmalarına önem verilmektedir.

Çağdaş Eczacılar Laboratuvarı'nın ilaç ve kodeks preparatlarının listesi aşağıdadır.

Amonyak 50 ml.
Asetik Asit 50 ml.
Aseton 80 ml.
Badem Yağı 20 ml.
Elastik Bandaj
Elastik Sargı Bezi 10cm
Fizyogut
Gazlı Bez 30x80 Cm
Gliserin 1000 ml.
Gliserin 20 ml.
Hint Yağı 50 ml.
İhtiyol Pomad
Karbonat 100 Gr.
Limon Kolonyası 75 Gr
Limon Kolonya 1 lt
Limon Kolonya 5 lt
Merkremol 50 lt
Merkromol 20 ml.

Merkromol 500 cc.
Oksijenli Su 100 ml.
Oksijenli Su 1000 ml.
Oxyde De Zinc 20gr.

Bu Amaçlarla İstanbul Ecza Kooperatifi :

Ortaklarının, her türlü ilaç, sağlık ve eczane gereçleri ihtiyaçlarını üreticisinden, yada diğer pazarlayıcılardan yada yurt dışından ithal ederek temin eder, uygun koşullarla ortaklarına dağıtır, satar. Konusu ile ilgili işletmeler, depolar kurar.

Ortaklarının ihtiyaçları ile ilgili üretim faaliyetlerinde bulunur. Beşeri ve veteriner müstahzar üretimi için gerekli izin ve ruhsatları alır. Kendi adına tesis kurar, bu konuda kurulmuş teşebbüslere katılır, üretir ya da fason yaptırır.

Ürünlerine ruhsat ve satış müsaadeleri alarak dağıtır, satar. Üretim için gerekli araç gereç, teçhizat ile ham ve yardımcı maddeler ve ambalaj malzemelerini yurt içindeki üreticilerden ya da yurt dışından ithalat yoluyla temin eder. Bu konularda acentelik, bayilik, temsilcilik alır. Gerekli hallerde üst kuruluşlarla işbirliği yapar. Yurt içinden temin edilemeyen ve üretilmeyen müstahzarlar için gerekli izin ve ruhsatları alarak ithal yolu ile temin eder, dağıtır, satar.

Kooperatifin kredi ihtiyaçlarını karşılamak üzere ilgili finans kuruluşlarına başvurur, uygun koşullarla kredi bulur, gerekli yatırımlara girer, sağlanan kredilerin amaca uygun ve zamanında kullanılmasını sağlayıcı tedbirler alır. Çalışma konuları ile ilgili olarak diğer kooperatiflerle işbirliği yapar, ortaklık kurar. Eczacılar kooperatifleri üst kuruluşlarına girer.

Ortakları ve personelinin meslek ve sağlıkları ile ilgili her türlü teşebbüse girişir, yardım fonu kurar, avans ve kredi verir. Ortaklarının sigorta ihtiyaçlarının karşılanmasında aracı olur. Konuları ile ilgili araştırma, eğitim, yayın ve benzeri faaliyetlerde bulunur, resmi, özel, bilimsel ve mesleki kuruluşlar ile irtibat kurar.

Kooperatif kültürünün yayılmasına yardımcı olur. Amaçlarını gerçekleştirebilmek için, ihtiyaç duyulan her türlü menkul ve gayri menkulü satın alır, kiralar, ferağını alır, ferağını verir, kiraya verir, rehin eder, ipotek alır, ipotek verir, gerekirse ihtiyacı fazlasını satar.

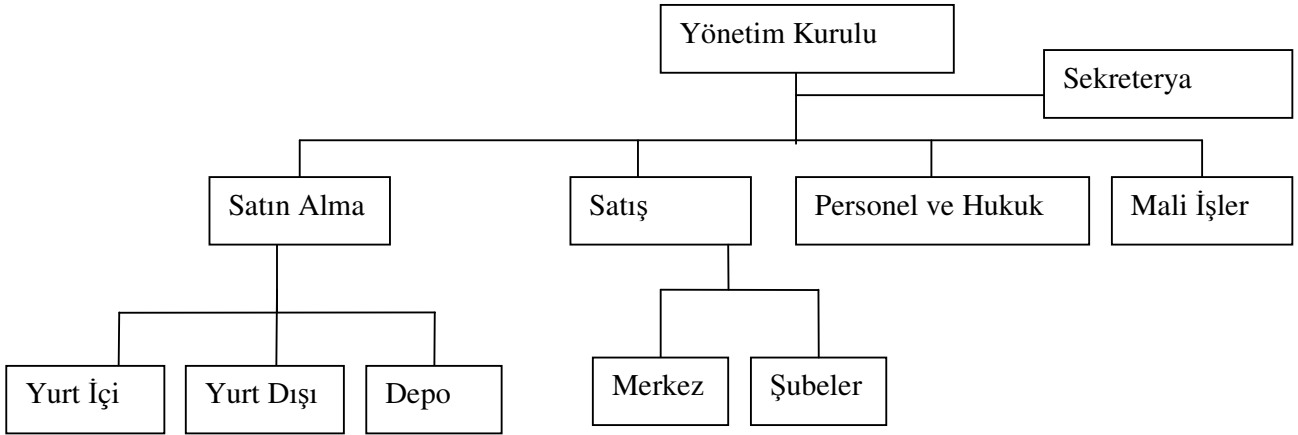
3.4.1.2. Örgütsel Yapı;

İstanbul Ecza Kooperatifinde örgütsel yapı, idari, hukuksal ve mali yapı olarak uygulama bölümünde ayrıntılı olarak işlenecektir.

3.4.1.2.1. İdari Yapı

İstanbul Ecza Kooperatifi yönetsel açıdan aşağıda verilen şemadaki gibi örgütlenmesiyle

Hukuksal yapı ile uyumlaştırılmış bir örgütsel yapıya sahiptir.



Şekil 4 İstanbul Ecza Kooperatifinde İdari Yapı

Uygulamanın kendisini oluşturan bölüm mali işler bölümü olup 3.4.1.2.2. de ayrıntılı olarak işlenecektir.

Kooperatifler kanunu ve ecza kooperatifi sözleşmesine göre Hukuksal Yapısında 3 organdan oluşur. Kanuna göre şu organlar vardır.

- Genel Kurul
- Yönetim Kurulu
- Denetçiler

Genel Kurul: Genel kurul kooperatifin genel amaçları ile ilgili her şeye karar veren en yetkili organ olup bütün ortaklardan oluşur. Bilanço ile ilgili hesap dökümlerini incelemek, denetçi raporlarının kabul edilmesi, ortaklara dağıtılacak olan risturnlara ve miktarına karar vermek, yapılmış bir kar var ise onunda dağıtılmasının kararının verilmesi, kooperatifin diğer organlarının seçimi, süresi ve yetkilerine karar vermekle birlikte bu üyelerin huzur haklarının tespiti de genel kurulun yetkileri arasındadır. Üyelikten ve kurul üyeliklerinde azletme ve çıkarma kararlarının verilmesi, şirketin yapacağı yatırımlara, miktarına karar vermek, katılınılacak işitiraklere ve miktarına karar vermek, diğer kooperatifler ile birleşmek, onun bünyesine girilmesi gibi kararlarda gene kurulun görev ve yetkileri arasına girmektedir.

Yönetim Kurulu: Yönetim Kurulu adından da anlaşılacağı gibi genel kurul tarafından ortaklar arasından seçilip, şirketin yönetimi ile temsili konusunda yetkili olan kuruldur. Kooperatif ortaklarının menfaatlerini gözetmekle yükümlü olan yönetim kurulu; defter, hesap ve kayıtları ile bilançonun ve raporların doğru tutulup sunulması ile de görevlidirler. Basiretli iş adamı gibi davranmanın yanı sıra yeni ortak girişlerinin uygunluğunu kontrolle görevlidirler. Alınacak kredi ve karşılığında verilecek taahhütlerden ortakların bilgilendirilmesi, genel kurulun toplantıya çağırılması, üçüncü kişilere karşı şirket ana sözleşmesinde geçen ve kanuna aykırı olmayan durumlarda da üçüncü kişilere karşı tam yetkilidirler.

İncelediğimiz Ecza kooperatifinde Yönetim Kurulu; 1 adet Başkan, 1 adet II. Başkan, 1 adet Genel Sekreter Eczacı, 1 adet Sayman, 3 adet Üye olmak üzere toplam 7 üyeden oluşmaktadır. Eczacıdan oluşmaktadır. Temsil ve nizama hak sahibidirler.

Denetim Kurulu: Denetim Kurulu; İstanbul Ecza Kooperatifinin üyelerinden olan 3 adet eczacıdan oluşmaktadır.

Denetim kurulunun başlıca görev ve yetkileri şunlardır:

- Yıllık bilanço ve sonuç hesaplarını inceleyerek bu husustaki görüşleri birlikte veya tek başına genel kurula bir raporla bildirmek,
- Kooperatif işlemlerinden bilgi edinmek ve gerekli kayıtların düzenli olarak tutulmasını sağlamak amacıyla en az üç ayda bir defa kooperatifin defterlerini incelemek,
- En az üç ayda bir defa kooperatifin nakit mevcudu ile menkul değerlerini kontrol etmek,
- Bütçe, bilanço ve gelir-gider cetvelini denetlemek,
- Yönetim kurulunun ihmali halinde genel kurulu olağan ve olağanüstü toplantıya davet etmek,
- Yönetim kurulu üyelerinin kanun ve ana sözleşme hükümleri ile iyi niyet esaslarına uygun davranmalarına nezaret etmek,
- Yönetim kurulu üyelerinin gerekli şartları taşıyıp taşımadıklarını araştırmak, toplantı nisabının kaybedilmesi halinde boşalan bu üyeliklere geciktirmeksizin yeteri kadar yedek üye çağırmak,
- Kooperatif ortaklarının, yönetim kurulu üyeleri ve kooperatif personeli hakkındaki şikayetlerini incelemek ve bu inceleme sonucunu yıllık raporunda açıklamak,
- Uygun gördükleri teklifleri yönetim kurulu ve genel kurul toplantıları gündemine koydurmak,

Denetim kurulu üyeleri, görevleri çerçevesinde işlerin yürütülmesinde gördükleri noksanlıkları, kanun ve ana sözleşmeye aykırı hallerde bundan sorumlu olanların bağlı buldukları organa ve gerekli hallerde aynı zamanda , genel kurula haber vermekle yükümlüdürler.

Denetim kurulu, kendilerine kanun ve ana sözleşme ile verilen görev ve yetkileri, gerektiğinde tek başlarına da kullanabilirler.

Denetim kurulu üyeleri, yönetim kurulu ve genel kurul toplantılarına katılırlar. Ancak yönetim kurulu toplantılarında oy kullanamazlar.

Murahhas Üye: Yönetim kurulu kararı ile üyelerden bir veya bir kaç kooperatifi temsil yetkisini haiz murahhas üye seçilebilir.

Murahhas üyelerin seçilmesi ve değiştirilmesi ticaret siciline tescil ettirilir.

Müdür Ve Diğer Personel: Yönetim kurulu kooperatifin idari ve mali işlerini yürütmek üzere kendi arasından ya da dışarıdan 1163 sayılı kanunun 58. maddesi uyarınca müdür, müdür yardımcısı, ve işlerin gerektirdiği kadar personel istihdam edebilir. Müdür'e yapılacak işlerin niteliğine göre 984 sayılı Ecza Ticarethaneleri ve 1262 sayılı Tıbbi Müstahzarlar kanunlarının öngördüğü sorumluluk, görev ve yetkileri verilebilir. İstihdam edilecek müdür ve diğer personelin nitelik, görev ve yetkileri ile müdürün imzası ile temsil edeceği konular yönetim kurulu kararı ile belirlenir. Kooperatif müdürü yönetim kurulu toplantılarına oy kullanmamak şartı ile katılabilir. Kendisinden istenen konularda açıklama yapar bilgi verir. Müdürün gereği kadar kooperatifçilik bilgi ve bilincine sahip olması, işinin ehli olması, memuriyete engel bir durumu olmaması gereklidir. Kooperatif müdürleri en çok dört yıllık süre ile bu göreve atanırlar. Görev süresi biten müdürler yeniden bir karar ile aynı göreve atanabilirler. Kooperatif müdürüne, personele verilecek kadro ücret ve ikramiyeler ile sosyal haklar, genel kurulca kabul edilecek bütçeye göre uygulanır.

Müdürün kooperatif unvan'ı altında imzası ile temsil edeceği konular ve imza yetkisi ile derecesi ve buna dayanak olan yönetim kurul kararı ticaret siciline verilir. Bunlar kendi kusurlarından ileri gelen zararlardan sorumludurlar. Atama gibi işten çıkarma ve azil yetkisi de yönetim kurulundadır. Bu konuda iş kanunu hükümlerine ve genel temayüllere uyulur.

3.4.1.2.2. Mali Yapı

Kooperatif genel merkezi Yalçın Koreş Cad. Arifağa Sok. No:29 Yenibosna / İstanbul adresinde olup, bu merkezde muhasebe departmanında 1 muhasebe müdürü, 2 muhasebe müdür yardımcısı, 8 muhasebe elemanı olmak üzere 11 kişi istihdam edilmiştir. Ayrıca Mali İşlerden sorumlu 1 adet Yönetim Kurulu üyesi (sayman üye) bulunmaktadır.

Muhasebe departmanında çalışanların görev ve sorumlulukları şöyle belirlenmiştir.

Mali İşler Koordinatörü (Yönetim Kurulu Üyesi, Sayman) : Tüm muhasebe ve mali işlerden sorumlu olup, kooperatif imza yetkisine sahiptir. Özellikle faaliyet raporlarının hazırlanmasından ve faaliyet raporlarında yer alan bilgilerin, gerçek, doğru ve güvenilir olmasından birinci derecede sorumludur.

Muhasebe Müdürü: II. derece imza yetkisine sahip olup muhasebe faaliyetlerinden mali işler koordinatörüne karşı sorumlu olup, muhasebe düzeninin oluşturulmasında en yetkili kişidir. Muhasebe müdürünün diğer görevleri ise, finansman ve kredi işlerinin izlenmesi, 3 aylık dönem raporlarının hazırlanması ve kasa yönetimidir. Her türlü ödeme ve tahsilatlar muhasebe müdürü, sorumlu müdür yardımcısı ve muhasebe elemanı ile birlikte yürütmektedir.

Muhasebe Müdür Yardımcıları: Kooperatif ortakları ile kooperatifin mali işlerinin düzenlenmesi, yürütülmesi ve kontrolü muhasebe müdür yardımcısına aittir.

Müdür yardımcılarında birisinin II. derecede imza yetkisi olup banka ve kredi kuruluşları ile olan ilişkilerde ikinci derecede sorumlu olup, diğer müdür yardımcısı ise alımlardan sorumlu olarak çalışmaktadır. Muhasebe müdür yardımcılarında biri kasa, diğeri cari işlemlerden sorumludur.

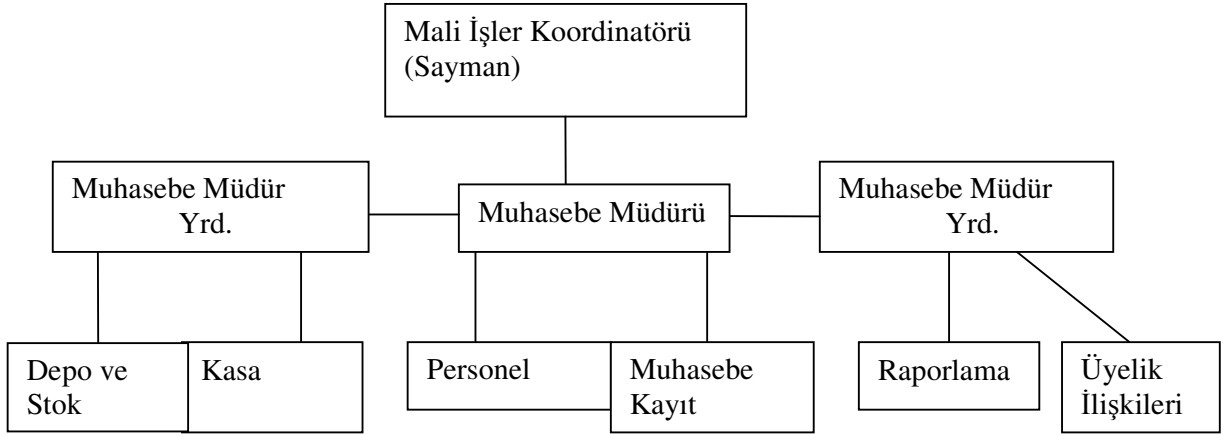
Genel Merkez Muhasebe Elemanları: Depo-Stok Bölümü: Stok giriş ve çıkışlarının izlenmesinden, kontrolünden sorumludurlar. Giriş ve çıkışların teslimi, belgelendirilmesi, envanteri ve aylık stok kartlarının tutulması ve muhasebeye aktarılmasından sorumludurlar. Kasa hareketlerinin kayıtları ve kontrolü ile ilgili direkt olarak muhasebe müdür yardımcısına bağlıdırlar.

Merkez Ofis Bölümü: Muhasebe kayıtlarının tutulmasından, mizanların hazırlanmasından ve mutabakatların yapılmasından sorumludurlar.

Üyelik İlişkileri Bölümü: Resmi daireler ve kooperatif üyeleri ile gerçekleşen işlemlerden ve her tür belgelerin izlenmesinden sorumludurlar.

Raporlama Bölümü: Mali tabloların çıkarılmasından, envanter çalışmalarından sorumludurlar. Yönetim kuruluna hazırlanacak raporlardan ve şubelerle ilgili hesapların izlenmesi ve kontrolünden sorumludurlar.

Genel Merkezde bir toplantı odası, 1 müdür odası ile birlikte bütün elemanların birlikte çalıştıkları bir salon mevcuttur.



Şekil 5 İstanbul Ecza Kooperatifinin Mali Yapısı

3.4.2. Uygulamanın Sunulması

Kooperatifin hesapları, bilanço, gelir-gider tablosu, finans analizleri ekteki grafikleri ile sunulmuştur.

Bu tablolarda Karşılaştırmalı Mali Tablolar Analizi Kooperatifin yıllar itibari ile finansal verilerinin karşılaştırılması yoluyla tespit edilecek artış ve azalışların yorumlanmasıyla Kooperatifin çalışmaları hakkında bilgi sağlayan mali analiz tekniğidir.

İlişikte bilanço ve gelir tablosu ana sözleşmenin 59. maddesine uygun olarak ilgili fonların ayrımları yapılan ve dağıtılabılır duruma getirilen net risturn miktarı da çalışma raporu içerisinde belirtilmiştir.

İstanbul Ecza Kooperatifinde muhasebeyle ilgili olarak en çok gerçekleştirilen işlemler, üyelere ilaç ve benzeri ticari malların alımı ve satımı ile şubeler arası alım satım işlemleridir. Özellikle İstanbul Ecza Kooperatifleri üyeleri olan eczaneler için toptancı tüccar niteliğindedir. Bu niteliğine bağlı olarak toptan ecza ve ilaç malzemeleri

alımı sırasında özel durumlarda karşılaşılmaktadır. Bu özel durumların ortaya çıkması özellikle iskonto ve indirimlerin çift taraflı uygulanması, finansman ve tedarik kolaylıkları biçimindedir. Bu durum muhasebe kayıtlarını da etkilemektedir. Yapılacak kayıtlar TDHP nda 153 Ticari Mallar, 320 Satıcılar, 600 Yurtiçi Satışlar, 611 Satış İskontoları hesapları ile 191 İndirilecek KDV ve 391 Hesaplanan KDV hesaplarında izlenmektedir. Uygulanan katma değer oranı %8-18 dir.

Her ne kadar farklı işlem olarak mütalaa edilmiş olsa dahi muhasebe kaydı olarak yapılacak kayıt farklılık arz etmemektedir. Örnek olarak verdiğimiz aşağıdaki muhasebe kayıtları Aşağıdaki muhasebe kayıtları İstanbul Ecza Kooperatifinin günlük mahsup hareketleri raporundan alınmıştır.

03.10.2005 tarihinde 300.000 YTL. lik ilaç, yarısı kredili yarısı nakden satın alınmıştır. KDV %8 dir.

----- 03/10/2005/-----

153. TİCARİ MALLAR HESABI	300.000	
191. İNDİRİLECEK KDV HESABI	24.000	
102. BANKALAR HESABI		162.000
320. SATICILAR HESABI		162.000
Ticari mal alış kaydı. (%8*300.000=24.000 İndirilecek KDV Tutarı)		

-----/...../...../-----

05.10 2006 tarihinde 100.000 YTL. lik ilaç yarısı peşin, yarısı kredili satılmıştır.

-----05/10/2005/-----

102. BANKA HESABI	54.000	
120. ALICILAR	54.000	
	391. HESAPLANAN KDV	8.000
	600. YURTIÇİ SATIŞLAR HESABI	100.000

Ticari mal satış kaydı. (%8*100.000=8.000 Hesaplanan KDV Tutarı)

-----...../...../...../-----

07.10.2005 tarihinde işletme belli bir tutar üzerinden alış yaptığı için 5.000 YTL lik miktar ıskontosu yapıldığı bir dekontla bildirilmiş ve bu tutar bankada ki hesaptan ödenmiştir.

-----07/10/2005/-----

611. SATIŞ ISKONTOLARI	5.000	
	102. BANKALAR	5.000

Satış ıskontosu kaydı

-----...../...../...../-----

Muhasebe kaydı ile ilgili kullanılan alış ve satış faturaları ekte sunulmuştur.

İstanbul Ecza Kooperatifinin Kapanış Bilançosu Yevmiye Kaydı

-----31/12/2005/-----

300. BANKA KREDİLERİ	5.731.188,01
320. SATICILAR	18.540.932,20
103. VERİLEN ÇEKLER ÖD.EMİR.	45.773.655,18
129.ŞÜP.TİC.AL.KARŞ.	1.298.866,16
243.İŞ.SER.TAH	347.746,95
257.BİRİKMİŞ AMORT.	2.720.263,81
278.BİRİKMİŞ TÜKENME PAYLARI	156.615,40
331. ORTAKLARA BORÇLAR	168.524,07
336. DİĞER ÇEŞİTLİ BORÇLAR	246.617,08
360. ÖDENECEK VERGİ ve FONLAR	502.422,39
361. ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK KES.	377.549,16
381. GİDER TAHAKKUKLARI	384.254,85
472.KIDEM TAZMİNATI KARŞILIĞI	2.167.301,52
500. SERMAYE HESABI	9.589,10
522. M.D.V. YENİDEN D. D.ARTIŞLARI	643.686,96
540.YASAL YEDEKLER	460.599,18
541. STATÜ YEDEKLERİ	1.612.591,15
549. ÖZEL FONLAR	4.076.201,07
100.KASA	142.149,56
102.BANKALAR	260.440,35
108.DİĞER HAZ.DEĞ.	2.603.036,12
120.ALICILAR	31.914.090,44
121.ALINAN ÇEKLER	28.976.848,79
128.ŞÜP.TİC.AL.	1.298.866,16
136. DİĞER ÇEŞ.AL.	51.840,00
153.TİCARİ MALLAR	22.706.320,81
159.VERİLEN SİP. AV.	916.033,56
180.GEL.AYL.AİT GİD.	74.634,15
195.İŞ AVANSLARI	4.218,95
196.PERSONEL AVNS.	40.563,33
226.VERİLEN DEP.TEM.	7.985,11
242.İŞTİRAKLER	931.883,36
250.ARAZİ VE ARSALAR	59.000,00
252.BİNALAR	38.819,20
255.DEMİRBAŞLAR	1.509.445,45
260.HAKLAR	53.698,62
264.ÖZEL MALİYETLER	193.681,63

Dönem sonu bilançosu kapanış kayıtları

-----.../.../.../-----

Uygulamanın bu bölümünde de İstanbul Ecza Kooperatifinin Bilanço dipnotları sunulacaktır. Kooperatifin yapmış olduğu her tür faaliyet yorumları bilanço dipnotlarında ayrıntılı ve rakamları ile belirtilmiştir.

- İstanbul Ecza Kooperatifi Bilanço Dipnotları

- Aktif değerlerin toplam sigorta tutarı 30.000.000
- Alacaklar için alınmış teminat tutarı Yoktur
- Yabancı kaynaklara verilmiş ipotek ve diğer teminat toplam tutarı Yoktur
- Pasifte yer almayan taahhütler toplamı Yoktur
- Kasa ve bankalardaki döviz mevcutları Yoktur

- Ortak sayısı, ödenen ve ödenmeyen sermaye tutarları, ortaklıktan ayrıldığı halde henüz sermaye payı geri verilmeyenlerin sayısı ve toplam sermaye alacakları miktarı

- Ortak sayısı 2.809
- Ödenen sermaye 9.589
- Ödenmeyen sermaye Yoktur
- Sermaye payı geri verilmeyen Yoktur
- Cari dönemde;
 - a) Ortaklıktan çıkarılan ve ayrılanların sayısı 32
 - b) Yeni ortak olanların sayısı 398
 - c) Sermayenin artış veya azalış miktarı (artış) 1.805

- Sermayenin en az %10'unu ile katılanan iştirakler ve bağlı ortaklıkların isimleri, sermaye payı ve tutarı

Adı	Pay oranı	Katılanan sermaye	Serm.Taahhüdü	Toplam sermayesi
Farma Lojistik A.Ş.	30.00	900.000	347.747	3.000.000
Çağdaş Ecz. A.Ş.	24.50	31.844	-	130.000

➤ Stok değerleme yöntemi		
a) Cari dönemde uygulanan yöntem		FİFO
b) Önceki dönemde uygulanan yöntem		FİFO
➤ Cari Dönemde		
a) Satın alınan maddi duran varlıkların maliyeti		692.282
b) Elden çıkarılan maddi duran varlıkların maliyeti		292.533
c) Oluşan net kar		27.032
➤ Cari dönemde özel maliyet kapsamında yapılan		
a) Harcamaların tutarı		40.836
b) Harcama yapılan yerler	(Marmara Şubesi)	
➤ Cari dönemde haklar kapsamında yapılan		
a) Harcamaların tutarı		2.423
b) Harcama yapılan yerler	(Merkez)	
➤ Cari dönemde ortaya çıkan yeniden değerlendirme artışları		Yoktur
a) Maddi ve maddi olmayan duran varlıkların değerlerindeki artış		Yoktur
b) Bu varlıkların birikmiş amortismanlarındaki artış		Yoktur
➤ Diğer ecza kooperatiflerinin, iştiraklerin ve bağlı ortaklıkların alacak ve borçlar içindeki payları		
	Ticari Alacak	Ticari Borç
a) Ecza Kooperatifi	573.561	38.958
b) İştirak	-	23.107
➤ Ankara şube hizmet gideri toplamı		1.023.570
➤ Bilanço tarihinden sonra ortaya çıkan açıklanması gereken hususlar		Yoktur
➤ Kooperatif malları üzerinde ipotek, haciz bulunup bulunmadığı		Yoktur
➤ Cari dönemde kullanım süresi dolduğu için gider yazılan, fiili sayımlarda		
➤ eksik çıkan, miadı dolan ticari malların toplamı		Yoktur
➤ Açıklanması gerekli görülen diğer hususlar		
a) Reeskont uygulaması		Yoktur
b) Azalan bakiye yöntemine göre amortisman uygulaması		Yoktur

c) Binaların rayiç değer farkları	Yoktur
d) Satıcıların Kooperatif aleyhine açtığı davalar	Yoktur
e) Kooperatif aleyhine açılan ve iş mahkemelerinde görülen davalar	Yoktur
f) Kooperatifin açtığı tazminat davası	Yoktur
g) Kooperatif aleyhine açılan tazminat davası	Yoktur
h) Diğer hususlar	Yoktur

- İstanbul Ecza Kooperatifi Gelir Tablosu Dipnotları

-Uygulamanın bu bölümünde de gelir tablosu dipnotları rakamları ile sunulmaktadır;

➤ Cari dönemin tüm amortisman giderleri itfa ve tükenme payları	591.859
a) Maddi duran varlıkların normal amortisman giderleri	541.700
b) Maddi olmayan duran varlıkların normal itfa ve tükenme payları	50.159
c) Yeniden değerlendirme uygulamasından doğan amortisman gideri, itfa ve tükenme payı toplamı;	Yeniden değerlendirme yapılmadı.
➤ Dönemin Karşılık Giderleri	1.235.492
a) Şüpheli alacak karşılık gideri	675.030
b) Kıdem tazminatı karşılık gideri	560.462
➤ Önceki dönemlerde ve cari dönemde şüpheli alacaklar karşılığı ayrılan şüpheli alacaklardan yapılan tahsilat tutar	312.086
➤ Silinen alacaklar tutarı	Yoktur
➤ Dönemin finansman giderleri içinde yer alıp Eczacı Kooperatiflerine, iştiraklere ve bağlı ortaklıklara ödenen tutar (vade farkları)	Yoktur
➤ Dönemin finansman gelirleri içinde gösterilip, diğer Eczacı Kooperatiflerinden, iştiraklerden ve bağlı ortaklıklardan tahsil edilen ya da tahakkuku verilen tutar	Yoktur
➤ Eczacı Kooperatiflerine, iştiraklere ve bağlı ortaklıklara yapılan satışların net tutarı	
a) Ecza Kooperatifleri	2.762.488
b) İştirak ve bağlı ortaklık	Yoktur

- Eczacı Kooperatiflerinden, iştiraklerden ve bağı ortaklıklardan yapılan alımların net tutarı
 - a) Ecza Kooperatifi 734.263
 - b) İştirak ve bağı ortaklık 261.983
- TEB, TEKB ve Eczacı Odalarına yapılan bağışların, verilen hizmetlerin tutarı (Kesin rakam belirlenemiyorsa tahmini tutar yazılacak ve bu durum belirtilecektir) 7.812
- Üçüncü kişilere yapılan ayni ve nakdi yardımların tutarı (Kesin rakam belirlenemiyorsa tahmini tutar yazılarak bu durum belirtilecektir) 48.608
- Kooperatif ortaklarına sigorta primlerini üstlenme, sosyal kültürel faaliyetlere katkı sağlama gibi tanınan olanakların tutarı Yoktur
- Yönetim Kurulu Başkanı ve üyelerine Denetim Kurulu Başkan ve üyelerine varsa Murahhas üye, Genel Müdür ve Genel Müdür
- Yardımcısına ödenen brüt ücretler,

Huzur hakları, varsa ek ödemeler	Brüt	Net
a) Murahhas Üye Ücreti	72.421	53,310
b) Yönetim Kurulu Huzur Hakkı	41.878	36.516
c) Denetim Kurulu Huzur Hakkı	10.733	9,138
- Kooperatif çalışanlarına prim ödeniyorsa gerekçesi, kimlerin yararlandığı ve cari dönemde tahakkuku verilen prim toplamı 301,491
- Amortisman hesaplama yöntemleri, cari dönemde uygulanan yöntemde değişiklik yapılmışsa bu uygulamanın neden olduğu gider artış veya azalışı Normal Amortisman (Yöntem değişikliği yoktur)
- Maliyet hesaplama ve stok değerlendirme yöntemi, dönem içinde değişikliğe gidildi ise
 - a) Stok maliyet hesaplama Sipariş
 - b) Stok değerlendirme yöntemi; İlk giren ilk çıkar. (Yöntem değişikliği yoktur)

- Fiili stok sayımının dönem içinde kaç kez yapıldığı ve tarihleri iki kere yapılmıştır 30.06.2005, 31.12.2005
- Cari dönemde ortaklar adına tahakkuku verilen ve fiilen ödenen risturnler toplamı
 - a) Tahakkuku verilen Yoktur
 - b) Fiilen ödenen (2005 yılında ödenen 2002 risturnleri) 992.793
- Açıklanması gerekli görülen diğer hususlar Yoktur

Tablo 4 İstanbul Ecza Kooperatifi 31.12.2005 Karşılaştırmalı Bilançosu

AKTİF (VARLIKLAR)	ÖNCEKİ DÖNEM	CARİ DÖNEM	%
1- DÖNEN VARLIKLAR TOPLAMI	64,248,427.02	92,927,982.74	44.64
A- Hazır Değerler	6,862,508.23	3,005,626.03	-56.20
1- Kasa	66,868.50	142,149.56	
2- Bankalar	164,184.95	260,440.35	
3- Diğer Hazır Değerler	2,096,454.78	2,603,036.12	
4- Menkul Kıymetler	4,535,000.00		
B- Ticari Alacaklar	42,006,816.11	66,128,745.91	57.42
1- Alıcılar	18,699,298.12	31,914,090.44	70.67
2- Alacak Senetleri	2,652,906.90	5,237,806.68	97.44
3- Alınan Çekler	20,654,611.09	28,976,848.79	40.29
4- Verilen Depozito ve Teminatlar			
5- Diğer Ticari Alacaklar			
6- Şüpheli Ticari Alacaklar	936,477.21	1,298,866.16	38.70
7- Şüpheli Tic.Alacak Karşılığı (-)	-936,477.21	-1,298,866.16	
C- Diğer Alacaklar	132,257.16	51,840.00	
1- Ortaklardan Alacaklar			
2- İştiraklerden Alacaklar			
3- Bağlı Ortaklıklardan Alacaklar			
4- Personelden Alacaklar			
5- Diğer Çeşitli Alacaklar	132,257.16	51,840.00	-60.80
6- Şüpheli Diğer Alacaklar			
7- Şüpheli Diğer Alac.Karşılığı (-)			
D- Stoklar	15,071,660.36	23,622,354.37	56.73
1- İlaç Stokları	14,541,550.77	22,706,320.81	56.15
2- İhtiyat Stokları			
3- Diğer Stoklar			
4- Verilen Sipariş Avansları	530,109.59	916,033.56	
E- Gel. Ayl. Ait Gid.ve Gel.Tahak.	120,427.38	74,634.15	-38.03
1- Gelecek Aylara Ait Giderler	120,427.38	74,634.15	
2- Gelir Tahakkukları			
F- Diğ. Dön. Varlıklar	54,757.78	44,782.28	-18.22
1- Devreden KDV			
2- İş Avansları	658.66	4,218.95	
3- Personel Avansları	54,099.12	40,563.33	
4- Sayım ve Tesellüm Noksanları			
2- DÜREN VARLIKLAR TOPLAMI	1,954,381.27	2,265,418.75	15.91
A- Ticari Alacaklar	7,497.91	7,985.11	6.50
1- Verilen Depozito ve Teminatlar	7,497.91	7,985.11	
B- Diğer Alacaklar			
1- İştiraklerden Alacaklar			
2- Bağlı Ortaklıklardan Alacaklar			
C- Mali Duran Varlıklar	115,683.36	584,136.41	
1- İştirakler	973,883.36	931,883.36	
2- İştirakler Sermaye Taah.(-)	-858,200.00	-347,746.95	
3- Diğer Mali Duran Varlıklar			
D- Maddi Duran Varlıklar	1,733,534.43	1,582,532.38	-8.71
1- Arazi ve Arsalar	59,000.00	59,000.00	
2- Binalar	38,819.20	38,819.20	
3- Tesis Mak. Ve Cihazlar			
4- Taşıtlar	2,443,785.71	2,695,531.54	
5- Demirbaşlar	1,361,442.42	1,509,445.45	
6- Birikmiş Amortismanlar (-)	-2,169,512.90	-2,720,263.81	
7- Yapılmakta Olan Yatırımlar			
E- Maddi Olmayan Duran Varlıklar	97,665.57	90,764.85	-7.07
1- Haklar	51,275.51	53,698.62	
2- Özel Maliyetler	152,845.78	193,681.63	
3- Birikmiş Amortismanlar (-)	-106,455.72	-156,615.40	
G- Gel. Yıl. Ait Gid.ve Gel.Tahak.	0.00	0.00	
1- Gelecek Yıllara Ait Giderler			
AKTİF (VARLIKLAR) TOPLAMI	66,202,808.29	95,193,401.49	43.79
NAZİM HESAPLAR	4,124,000.00	2,656,150.00	-35.59

Tablo 5 İstanbul Ecza Kooperatifi 31.12.2005 Karşılaştırmalı Gelir Tablosu

	ONCEKI DONEM	%	CARI DONEM	%
A BRÜT SATIŞLAR	241,336,677.24	27.85	366,115,889.11	51.70
1- İlaç-İtiryat Satışları	241,336,677.24		366,115,889.11	
2- Diğer Mal Satışları				
3- Hizmet Satışları				
B SATIŞ İNDİRİMLERİ (-)	34,296,328.78	14.21	71,013,645.73	19.40
1- Satış İadeleri	1,720,642.03	0.71	3,170,714.36	0.87
2- Satış Ödeme İskontosu	13,529,102.10	5.61	15,327,551.32	4.19
3- Satış Özel İskontosu	19,046,584.65	7.89	25,968,685.63	7.09
4- Kurum İskontosu			26,546,694.42	7.25
C NET SATIŞLAR	207,040,348.46	24.40	295,102,243.38	42.53
D SATIŞLARIN MALİYETİ (-)	191,428,182.49	7.54	273,696,957.35	7.25
1- Dönembaşı Stok	9,433,220.66		14,541,550.79	
2- Yıllık Brüt Alışlar	227,232,583.74		345,982,511.87	
3- İtiryat Alışları	380,112.50		2,206,349.74	
4- Toplam Brüt Alışlar	227,612,696.24		348,188,861.61	52.97
1- Alış İadeleri (-)	1,990,156.00		2,416,040.64	
2- Alış Ödeme İskontosu (-)	9,850,751.39	4.34	16,365,388.95	4.74
3- Alış Özel İskontosu (-)	12,611,016.93	5.55	18,532,041.83	5.36
4- Ticari Mal Alış Kurum İskontosu (-)			22,159,956.48	6.40
5- Alınan Stok Fiyat Farkları (-)		-	1,038,300.22	0.30
6- İtiryat Alış Ödeme İskontosu (-)	3,572.51		313,412.67	14.21
7- İtiryat Alış Özel İskontosu (-)	10,341.95		45,743.31	2.07
8- Alınan Ciro Primi (-)	6,610,344.84	2.91	5,436,250.14	1.57
9- Yıllık Net Alışlar	196,536,512.62	13.51	281,861,727.37	19.05
10- Dönemsonu Stok	14,541,550.79		22,706,320.81	
11- Hizmetlerin Maliyeti				
E BRÜT SATIŞ KARI VEYA ZARARI	15,612,165.97	7.54	21,405,286.03	7.25
F FAALİYET GİDERLERİ (-)	10,680,524.32	5.16	14,660,004.82	4.97
1- Araştırma ve Geliş.Giderleri				
2- Paz.Satış Dağ.Giderleri	9,093,060.34	4.39	11,882,839.31	4.03
3- Genel Yönetim Giderleri	1,587,463.97	0.77	2,777,165.51	0.94
4- Personel Giderleri				
G FAALİYET KARI VEYA ZARARI	4,931,641.65	2.38	6,745,281.21	2.29
H DİĞ.FAAL.OL. GEL.VE KARLAR	424,575.37	0.21	465,446.90	0.16
1- İştiraklerden Temettü Gelirleri				
2- Bağlı Ortaklık Temettü Gellr.				
3- Komisyon Gelirleri				
4- Konusu Kalmayan Karşılıklar	345,775.30		312,085.81	
5- Kambiyo Karları				
6- Diğer Olağan Gelir ve Karlar	78,800.07		153,361.09	
I DİĞ.FAAL.OL. GİD.VE ZARAR.	1,318,966.60	0.64	1,235,497.68	0.42
1- Karşılık Giderleri	1,318,966.60		1,235,492.03	
2- Kambiyo Zararları				
3- Diğer Ol.Gider ve Zararlar			5.65	
J FİNANSMAN GELİRLERİ	373,158.62	0.18	539,587.52	0.18
1- Alınan Vade Farkları	373,158.62		539,587.52	
2- Faiz ve Repo Gelirleri				
3- Menkul Kıymet Satış Karları				
K FİNANSMAN GİDERLERİ	85,996.78	0.04	746,455.35	0.25
1- Kısa Vadeli Borçlanma Gid.	85,996.78		746,455.35	
2- Uzun Vadeli Borçlanma Gid.				
3- Verilen Vade Farkları				
4- Menkul Kıym.Satış Zararları				
5- Ödenen Gecik.Zam.ve Faizl.				
L OLAĞAN KAR VEYA ZARAR (-)	4,324,412.26	2.09	5,768,362.60	1.95
M OLAĞANDIŞI GELİR VE KARLAR				
N OLAĞANDIŞI GİD. VE ZARARLAR			24,311.62	
1- Sabit Kıymet Satış Zararı			5,831.62	
2- İştirakler Serm.Payı Zararı			18,480.00	
O DÖNEM KARI VEYA ZARARI	4,324,412.26	2.09	5,744,050.98	1.95

Tablo 6 İstanbul Ecza Kooperatifi Taslak Bütçe

	2005 yılı oluşan	%	2006 yılı taslak	%	% (YTL)
A-BRÜT SATIŞLAR	366,115,889		465,000,000		27.01
B-SATIŞTAN İNDİRİMLER (-)	71,013,646	19.40	93,445,696	20.10	31.59
C-NET SATIŞLAR	295,102,243		371,554,304		25.91
D-SATIŞLARIN MALİYETİ (-)	279,133,207	5.72	350,519,304	6.00	25.57
E-BRÜT GELİR GİD. FARKI	15,969,036	5.41	21,035,000	5.66	31.72
F-GELİRLER	6,441,285	2.18	5,320,000	1.43	- 21.08
Ciro Primleri	5,436,250	1.84	4,600,000	1.24	- 18.18
Konusu Kalmayan Karş.	312,086				- 100.00
Diğer Gelirler	692,949		720,000		3.90
G-GELİR-GİDER FARKI	22,410,321	7.59	26,355,000	7.09	17.60
H-GİDERLER (-)	16,666,270	5.65	20,540,000	5.53	23.24
1- Paz.Satış Dağıtım Giderleri	7,088,017	2.40	8,200,000	2.21	15.69
2- Personel Ücret Giderleri	7,571,988	2.57	8,740,000	2.35	15.43
3- Finansman Giderleri	746,455	0.25	2,100,000	0.57	181.33
4-Karşılık Giderleri	1,259,810	0.43	1,500,000	0.40	19.07
NET GELİR GİDER FARKI	5,744,051	1.95	5,815,000	1.57	1.24

Tablo 7 Yıllara Göre İstanbul Ecza Kooperatifi Genel Verileri

	2000	2001	2002	2003	2004	2005
Yıllık Brüt Ciro (YTL)	51,053,000	85,168,000	125,575,000	187,968,000	241,336,000	366,115,889
Şube Sayısı	4	4	4	5	6	7
Net Kar	616,429	1,630,831	2,660,562	4,429,826	4,324,412	5,744,050
Aktif Üye	1,447	1,582	1,729	1,993	2,327	2,562
Personel Sayısı	201	213	240	248+(36)	265+(39)	347+(47)
Toplam Araç Sayısı	50	56	62	85	105	146
Personel Başına Kar	3,067	7,656	11,086	15,598	14,225	14,579

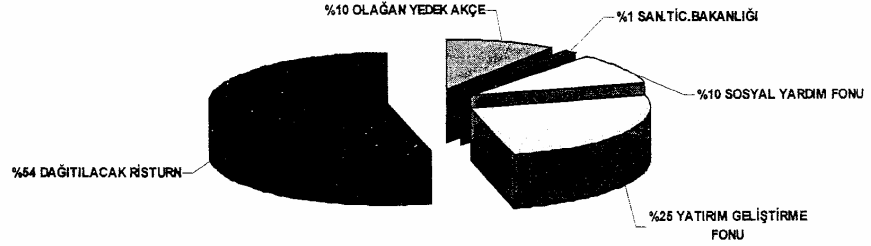
Tablo 8 1998-2005 Yılları Arasında İstanbul Ecza Kooperatifinde Verimlilik

	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005
Aktif Üye	2,319	1,986	1,447	1,582	1,729	1,993	2,327	2,543
Çalışan Sayısı	273	257	201	213	240	248	265	348
Yıllık Brüt Ciro (milyon TL)	20,763	36,751	51,053	85,168	125,575	187,968	241,336	366,115
Gelir/Gider Farkı	21,504	-	616,429	1,630,831	2,660,562	4,429,826	4,324,413	5,744,051
Eczane Başı Net Satış	9	19	35	54	73	94	104	144
Çalışan Başı Net Satış	76	143	254	400	523	758	911	1,052
Çal. B. Üret. Net Kat. Değer	79	0	3,067	7,656	11,086	17,862	16,319	16,506
Ort. Ecz. Başı Risturn (milyon TL)	5	0	230	557	844	1,200	1,004	1,220

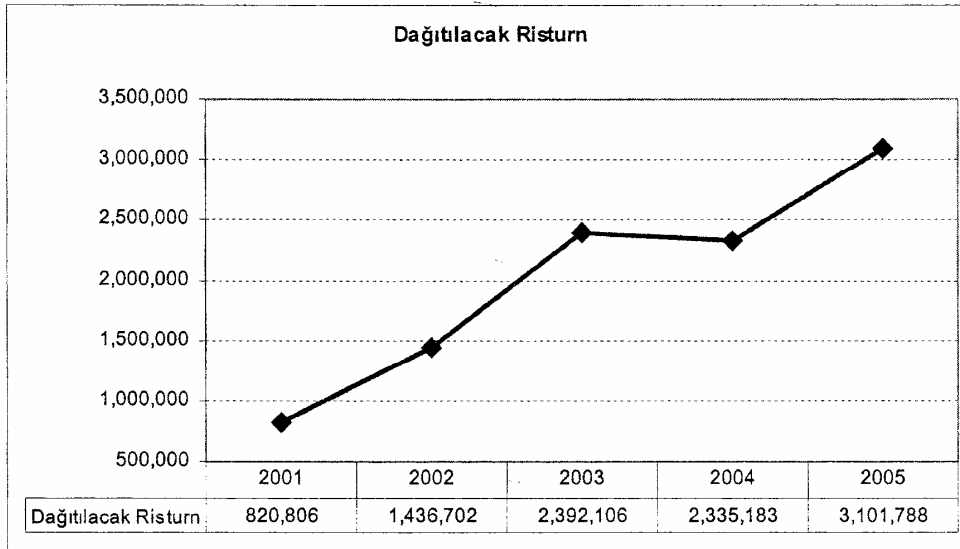
Tablo 9 İstanbul Ecza Kooperatifi 2005 Yılı Genel Şube Analizleri

	MERKEZ	KADIKÖY	ANKARA	BOĞAZİÇİ	KASTAMONU	MARMARA	TOPLAM
Plasiyer Ciro	142,813,634	76,587,106	37,522,392	28,905,588	25,214,082	9,046,068	320,088,870
İthal Ciro	63,437,816	34,870,109	19,188,951	14,077,021	10,690,771	3,807,490	146,072,159
Yerli Ciro	79,375,818	41,716,997	18,333,441	14,828,567	14,523,311	5,238,578	174,016,711
Toplam Üye	1,186	518	405	281	214	190	2,794
Aktif Üye	1,094	472	358	266	202	170	2,562
Toplam Stok (YTL)	12,569,087	5,686,359	2,888,566	1,754,995	1,578,237	2,752,865	27,230,109
İthal Stok (YTL)	4,354,327	2,022,653	1,131,446	877,423	542,196	871,377	9,799,422
Yerli Stok (YTL)	8,214,760	3,663,706	1,757,120	877,572	1,036,041	1,881,487	17,430,686
Pazar Payı (IMS)	1.56%	0.82%	0.39%	0.29%	0.26%	0.10%	3.43%
Giderler	9,310,891	2,290,310	1,216,540	771,807	793,734	276,722	14,660,004
%(Gider/Ciro)	6.52%	2.99%	3.24%	2.67%	3.15%	3.06%	4.58%
Personel Sayısı	216	51	47	28	26	25	394
Ticari Araç	35	10	9	6	6	5	71
Binek Araç	20	6	5	2	2	1	36
Motosiklet	15	7	6	8	0	5	41
Aktif Üye Başına Ciro	130,543	162,261	104,811	108,668	124,822	53,212	124,937
Ticari araç başına ciro	4,080,390	7,658,711	4,169,155	4,817,598	4,202,347	3,015,356	4,508,294
Üye Başına Gider	8,511	4,852	3,398	2,902	3,929	1,628	5,722

Tablo 10 İstanbul Ecza Kooperatifi 2005 Yılı Dağıtılacak Risturn



2005 YILI GELİR-GİDER FARKI	5,744,051
%10 OLAĞAN YEDEK AKÇE	574,405
%1 SAN.TİC.BAKANLIĞI	57,441
%10 SOSYAL YARDIM FONU	574,405
%25 YATIRIM GELİŞTİRME FONU	1,436,013
%54 DAĞITILACAK RİSTURN	3,101,788



4. SONUÇ ve ÖNERİLER

Kooperatifçilik hareketinin ülkeler ekonomisi açısından önem ve değeri tartışılmazdır. Bu bağlamda gelişmiş ekonomilere sahip olan dünya ülkelerini gözlemlediğimizde harekete verile önemin boyutu kolaylıkla ortaya çıkmaktadır. Ancak ülkemizde kooperatif işletme dendiğinde bireylerin aklına ilk başta yapı kooperatifleri gelmekte ve bu arz kooperatiflerin genel olumsuz sonuçlarından kaynaklanan eksi imaj tüm bu kurumlara yüklenmektedir. Oysa kooperatif işletme sermayeyi tabana yayarak hiçbir katma değer yaratmadan pastadaki en büyük dilimi alan aracılara ortadan kaldıran bir işleve sahiptir. Tezimizde incelediğimiz İstanbul Ecza Kooperatifi Türkiye’de faaliyet gösteren başarılı kooperatiflerden bir tanesidir. Kooperatif faaliyet gösterdiği ilaç sektöründe; iyi dağıtım uygulamaları ve çağdaş yöntemleri hayata geçirerek alanında birçok öncülük gerçekleştirmiştir.

Globalleşen dünyada tek alternatif örgütlü olayı gerektirmektedir. Bunun için kooperatif çatısı altında bütünleşmek son derece faydalı olmaktadır. Tekelleşen ecza depolarına karşı duran kooperatif üyesi eczacılar, uygulanan satış koşullarının düzelmesinde eczacı lehine rol oynamışlardır. Halen Anadolu’da kooperatiflerin olmadığı bölgelerde özel depoların satış koşullarında farklılıkla örülmektedir.

Bu tarz faydalar sağlayan İstanbul Ecza Kooperatifinin muhasebe düzeni işletmenin fonksiyonlarını rahatlıkla yerine getirebilmesi açısından önemlidir çünkü muhasebe denek bilgi demektir ve bilgi de günümüzde işletmeler açısından önemli bir yapı taşıdır. Bu sistemden kaynaklanacak bir noksanlık zincirin diğer tüm halkalarına zarar verir.

EKLER

EK 1.

T.C.
SANAYİ VE TİCARET BAKANLIĞI
Teşkilatlandırma Genel Müdürlüğü

Sayı: B 14 OTGM 0 10 00 01-651

ANKARA

Konu :

.../.../...

(Genelge No:7)

23.7.93* 14340

İSTANBUL VALİLİĞİNE
(Sanayi ve Ticaret Müdürlüğü)

25.6.1993 günü 21618 sayılı Resmi Gazete de yayımlanan, 12.6.1993 günlü 93/4507 sayılı Bakanlar Kurulu kararı uyarınca; 1163 sayılı Kooperatifler Kanununa bağlı kooperatiflerde, bir ortaklık payının değeri 100.000 TL ye yükseltilmiştir.

Söz konusu kararname ve dayanağını oluşturan 1163 Sayılı Yasanın 19. maddesi karşısında Ana sözleşmelerdeki, “Bir ortaklık payının 100.000 TL hükmü geçersiz olmaktadır.

Yeni kurulacak bir kooperatifte bir ortaklık payının 100.000 TL olarak dikkate alınması, kooperatif sermayesinin en az 7 kurucu ortak gözetilerek 700.000 TL olması, ana sözleşmelerin sermaye ve paylarla ilgili maddelerinde ve ayrıca ana sözleşmenin sonundaki kuruculara ait beyan maddesinde buna göre düzenleme yapılması,

Bakanlığımızca bastırılan örnek ana sözleşmelerdeki 10.000 TL biçiminde yazılı olan bir ortaklık payının değerinin 100.000 TL olarak düzeltilmesi,

Banka bloke mektubu ve makbuzunda; sermayenin en az 700.000 TL, ödenmiş bölümünün ise en az 175.000 TL olması

Halen faaliyetlerini sürdüren kooperatiflerin; sermayelerini, ana sözleşme değişikliğine gerek kalmadan alınan karar gözetilerek tamamlamaları,

Her ortağın almış olduğu ortaklık pay sayısının birden çok olması ve Kararnamedeki artış karşısında; bu sermayenin çok görülmesi halinde, kooperatiflerin ana sözleşme değişikliğine gitmeleri,

Bazı ortaklar isteğe bağlı olarak birden çok pay almışsa, kararname hükmüne göre gereğine gidilmesi, ilgili ortak istekli değilse ortaklık ay taahhüdünü kararnamede öngörülen tutarın ardında kalmamak üzere azaltma yoluna gitmesi,

Gerekli görülmektedir.

Bilgi ve gereğini rica ederim

Bakan Adına

EK 3. Ödeme Makbuzu

İSTANBUL HOOP
S. S.
İSTANBUL ECZACILAR
üretim, Temin, Dağıtım
KOOPERATİFİ

ÖDEME MAKBUZU

Merkez: Yalçın Koreş Cd. Arif Ağa Sk.
No: 29 Yenibosna / İSTANBUL
Tel.: (0212) 639 60 60 (Pbx)
Fax: (0212) 639 04 44
Yenibosna V.D. 4810032523

NO. 009645

Tarih :/...../200.....

Yukarıda yazılı yalnız
..... TL. karşılığı
..... olarak ödenmiştir.

ALAN

UVR 2445

EK 5. Tahsilat Makbuzu

İSTANBUL KOOP S.S. İSTANBUL ECZACILAR Üretim, Temin, Dağıtım KOOPERATİFİ	TAHSİLAT MAKBUZU _____ YTL. _____ NO.: 116551	Merkez: Yalçın Koreş Cd. Arif Ağa Sk. No: 29 Yenibosna / İSTANBUL Tel.: (0212) 454 77 77 (Pbx) Fax: (0212) 639 04 44 Yenibosna V.D. 481 003 2523
Tarih :...../...../200.....		
Yukarıda yazılı yalnız _____		
_____ YTL. _____ karşılığı		
_____ olarak alınmıştır.		
Ödenen Faturalar :		ALAN

5. KAYNAKÇA

A-) KİTAP ve DİĞER YAYINLAR

- Aktepe, Eyüp. Kooperatif İşletmeciliği, Ankara: Tarım Kredi Kooperatifleri Merkez Birliği Yayını, 1988.
- Arıcı, Kadir. “Piyasa Ekonomisi Ortamında Kooperatifçiliği Fonksiyonel Kılmak Mümkün Müdür?” 16. Milletlerarası Türk Kooperatifçiliği, T.K.K Yayınları:81, Ankara, 1993.
- Ataman, Ümit ; “Genel Muhasebe Muhasebede Dönem Sonu İşlemler Cilt II”, Türkmen Kitapevi , İstanbul ,1998.
- Aypek, Nevzat. “Kooperatif İşletmelerin Sermaye Şirketleri İle Karşılaştırılması ve Yönetmelik Tespitler”,Karınca,Sayı:804 , Aralık : 2003.
- Başar, Haşmet.Türkiye’de ve Dünya’da Kooperatif Kuruluşlarının Sosyo Ekonomik Yapısı, Bursa: Uludağ Üniversitesi Basımevi, 1983.
- Bektöre, Sabri.; Çömlekçi, Ferruh.; “Mali Tablolar Analizi”, İ.T.İ.A, Yayın no:176, Eskişehir
- Bektöre ,S- Benligiray ,Y – Erdoğan ,N “Tekdüzen Hesap Planına göre Envanter Bilanço” Eskişehir 1997
- Çevik, Orhan Nuri.Kooperatifler Hukuku Uygulaması ve İlgili Mevzuat,Ankara:Yetkin Yayınları,1999.
- Demirtaş, Mesut. Ticaret Sicili Rehberi , İstanbul: İstanbul Ticaret Odası Rehberi Yayın No:2001-29 , 2001.
- Dilim, Muzaffer. “Kooperatiflere Vergi Yolu İle Tamınan Teşviklerin Kooperatifleşmeye Etkileri”, MÜ Sosyal Bilimler Enstitüsü “Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi”, İstanbul 1999.
- Durmuş, A.H.; “Envanter Değerleme ve Muhasebe İşlemleri” N.S.Y.V. İstanbul 1979
- Duymaz , İsmail. Kooperatif İşletme Ekonomisi ve Yönetimi, İzmir: Bilgehan Basımevi, 1986.
- Eriş, Gönen. Uygulamalı Kooperatifler Hukuku , Ankara : Seçkin Yayınevi, 1998.
- Fındıkoğlu Z.Fahri. Türkiye’de Kooperatifçilik, İstanbul: İstanbul Üniversitesi Yayınları: 537, 1953.
- Gönenli, Atilla; “İşletmelerde Finansal Yönetim”, 6. Baskı, İstanbul 1988.
- Güven, Sami. Kooperatifçilik Politikası, Bursa:Ezgi Kitapevi Yayınları, 1997.
- Hacırüstemoğlu, Rüstem; Pekdemir, Recep; Türker, Masum; Necmettin, Erdoğan; “Örneklerle Tekdüzen Hesap Planı ve Mali Tablolar”, Türmob yay., İstanbul 1993.
- Hazar, Nurettin. Kooperatifçilik Tarihi, Ankara: Tarım Kredi Kooperatifleri Yardımlaşma Birliği Yayınları No:1, 1970.
- Kara , Mustafa. Kooperatifçilik , Ankara : Eduser , 2003.
- Karalar, Rıdvan.Teoride ve Türkiye Uygulamasında tarımsal Pazarlama Açısından Kooperatif İşletmeler , Eskişehir: E.İ.T.İ.A.Yayın No:150/92 , 1979.

- Koç, Yüksel. “ Genel Muhasebe Prensipleri Ve Uygulaması”, Baylan Matbaası , Ankara 1975.
- Maliye Bakanlığı Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği, Sıra no:1, Türmob yay.,Muhasebe Temel Kavramları ve Tekdüzen Hesap Planı, Ankara 1993.
- Müftüoğlu, Hilal.,Aydos , Volkan.Türkiye’de kooperatifçilik, İstanbul: İ.T.O.Yayımları No:2001-46, 2001.
- Mülayım, Ziya Gökalp. Kooperatifçilik, Ankara: Yetkin Basın Yayım ve Dağıtım, 2003.
- Mülayım, Ziya Gökalp. ” Kooperatifçilik Serbest Piyasa Ekonomisinin Bir Parçasıdır”, Dünya Gazetesi, 11 Ekim 1994.
- Ökçesiz, Abdullah. Üçüncü Sektör, Trabzon: İnkılap MatbaacılıkLtd.Şti, 1999.
- Poroy , Tekinalp , Çamoğlu , Ortaklıklar ve Kooperatif Hukuku , İstanbul : Beta Yayın Dağıtım , 2003.
- Sevgener, A. Sait, Hacırüstemoğlu, Rüstem; “Yönetim Muhasebesi”, Nihad Sayar Vakfı, 3. Baskı, İstanbul 1993.
- Şeker ,Sakıp . “ Yapı Kooperatiflerinde Maliyet Hesaplama Yöntemleri Ve Dönem Sonu İşlemleri” Yaklaşım Dergisi Aralık 1997
- Turan, Nurcan. Konut Sorunun Çözümünde Bir Alternatif Olarak Konut Kooperatifleri ve Eskişehir İlindeki Konut Kooperatiflerinin Sosyo-Ekonomik Analizi, Eskişehir:A.Ü.Yayımları No:1108, 1999.
- Ulu, Ahmet, “ Muhasebe”, Taşkın Ofset, Aydın. 1. Baskı 1993.
- Pekdemir, Recep ; (1993) “Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği: Raporlama ve Mali Tablolar”, İ.S.M.M.M.O. Yayın Organı, Yıl:3 Sayı: 22 Eylül-Ekim
- Üner , Nurel.Kooperatif İşletmeciliği, İzmir: Dokuz Eylül Üniversitesi Yayınları, 1992.
- Üstünel, Bülent; “Mali Tablolar MSUGT Açıklaması”, Denet Yay., İstanbul 1995.
- Yiğiter, Mennan Ege’de Kooperatifçiliğin Doğuşu,Yüzüncü Yılda Tarım Kooperatifçiliğimiz, Ankara: T.C.Ziraat Bankası Kooperatifler Müdürlüğü Yayınları No:16, 1963.
- B-) İNTERNET KAYNAKLARI
- Cooperative Housing Toolbox , “Introduction to cooperatives”
http://www.ncdi.coop/pdfs/Housing_Toolbox , (18-04-2004).
- <http://www.turkiyemillikoop.org.tr/merkez/faaliyet2000>
- ICA Member , “ICA Member Organisation” , <http://www.ica.coop/statistic.html> , (20-04-2004)
- “ Kooperatif” , <http://www.cibilliyet.com/cha/sozluk.asp>, (05-06-2005)
- Muammer Niksarlı , “Kooperatiflerin Desteklenmesine İlişkin 193 Sayılı ILO Tavsiye Kararı”,Türkiye Koop Yayınları, <http://www.turkiyemillikoop.org.tr> ,(18-04-2004).

“Principles” ICA Rules, Policies, Procedures & Standing Orders, 2003, http://www.ica.coop/ICA_rules/ , 21-04-2005.

“Türkiye’de Hizmet Türlerine Göre Faal Kooperatifler” , <http://www.turkiyemillikoop.org.tr/> (28-04-04).

Türkiye Geneli Kooperatif ve Birlik Sayıları , Kooperatifler, <http://www.sanayi.gov.tr/webedit/gözlem/> , (28-04-2004).