

“YAPI KOOPERATİFLERİNDE MALİYET HESAPLAMA YÖNTEMLERİ VE DÖNEM SONU İŞLEMLERİ

Sakıp ŞEKER*

I GENEL AÇIKLAMALAR

Kooperatifler Kanunu'nun 89. maddesinde "Kooperatiflerin muhasebe usulleri ve mecbur olarak tutacaktan defterler Ticaret Bakanlığı 'na belirlenir. VUK'un bu hususlarla ilgili hükümleri saklıdır" denilmektedir. Bu hüküm karşısında, Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre çıkartılan Tekdüzen Hesap Sistemi'nde belirtilen usul ve esaslara kooperatifler de uymak zorundadırlar. Çünkü, Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği'nde kooperatifler için herhangi bir istisna getirilmemiştir. Ülkemizde konut ve işyeri üretimi alanında büyük bir yer tutan yapı kooperatiflerince uygulanabilecek bir hesap planının olmayışı ve Tekdüzen Hesap Planında genel olarak kooperatifler için farklı bir uygulama öngörülmediğinden yapı kooperatiflerinde TMS'de belirtilen hesap planı açıklamaları ve tanımlarına uymayan birtakım hesapların kullanıldığı görülmektedir. Böyle bir durum TMS'den beklenen yararların gerçekleşmesini geciktirmekte veya engellemektedir.

Bilindiği gibi I No.lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği'ne göre, "teşebbüs ve işletmelerin kamu idare ve müesseselerine ait olması, hukuki durumlarının farklılığı, özel kanunlarının bulunması, vergi muafiyet ve istisnalarından faydalanmaları" muhasebe usul ve esaslarına uymalarına engel değildir. Bu bakımdan kooperatiflerin de diğer ticaret işletmeleri gibi TMS'de belirtilen usul ve esaslara uymak zorunluluğu bulunmaktadır.

Aşağıda yapı kooperatiflerinin inşaat işleri ile ilgili muhasebe işlemleri Tekdüzen Muhasebe Hesap Planı çerçevesinde tartışılacak ve bazı önerilerde bulunulacaktır.

IIYAPI KOOPERATİFLERİNCE İZLENECEK MALİYET TESPİT YÖNTEMİNİN SEÇİMİ VE MALİ TABLOLARIN DÜZENLENMESİNE İLİŞKİN ZORUNLULUKLAR

7 No.lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğinde, 1996 yılı aktif toplamı 50 milyar veya net satışlar toplamı 100 milyar lirayı aşan üretim ve hizmet işletmelerinin 1997 yılına ait muhasebe işlemlerini 7/A seçeneğindeki maliyet hesaplarına göre izleyecekleri; ayrıca, 1996 yılı aktif toplamı 300 milyar veya net satışlar toplamı 750 milyar lirayı aşan mükelleflerin 1996 yılına ilişkin olup 1997 yılında verecekleri beyannamelere temel mali tabloların yanı sıra ek mali tablolardan satışların maliyeti, nakit akım ve kar dağıtım tablolarını ekleyecekleri belirtilmiştir.

Mali tabloları düzenlemek zorunda olan yani belirtilen hadleri aşan bütün işletmeler vergiden muaf olsunlar veya olmasınlar dipnotlar dahil temel mali tablolarla birlikte ek mali tabloları da düzenlemek zorundadırlar.

Yapı kooperatiflerinde satış söz konusu olmadığı için maliyet hesaplama yönteminin seçiminde ve mali tabloların hazırlanması ve sunulmasında aktif toplam kriteri kullanılacaktır.

IIIYAPI KOOPERATİFLERİNİN GELİR VE GİDERLERİNİN İZLENMESİNDE KULLANILMASI GEREKEN HESAPLAR AGELİRLERİN KAYDI

Yapı kooperatiflerinin en önemli geliri kuşkusuz ortaklardan toplanan aidatlardır. Ancak aidat gelirleri inşaat giderlerini karşılamak amacıyla toplanmaktadır. Diğer gelirler arasında; bankalara yatırılan paralar için tahakkuk

ettirilen faiz ve benzeri menkul kıymet gelirleri, üyelerden geç yatırılan aidat borçları için hesaplanan gecikme faizleri, bağışlar, üyeliğe daha sonra kabul edilen ortaklardan alınan değer artışı farkları, kooperatife ait demirbaşlar ile ihtiyaç fazlası inşaat malzemeleri ve artıklarının satılmasından elde edilen gelirler ile genel giderleri karşılamak için ortaklardan alınan ortak gider payları sayılabilir. Bu gelirler içinde inşaat giderleri için toplanan aidat gelirlerinin durumu diğer gelirlerden farklıdır. Bu gelirler ortaklara ileride teslim edilecek konutların bedeli karşılığı bir nevi avans olarak alınmakta olup, inşaat gideri için harcanır.

Hesap Planında yapı kooperatiflerinin ortaklarından aldıkları aidatların hangi hesaplarda izleneceği konusunda da bir belirleme yapılmamıştır.

Yapı kooperatiflerinin diğer kooperatiflerden farklı bir yanı bulunmaktadır. Bu tür kooperatifler konut ve işyerleri tamamlanıp ortaklara dağıtım yapılmaya tasfiye edilmektedirler ve ömürleri inşaat süresi ile sınırlıdır. Konut yapı kooperatiflerinde konutların ortaklar adına tescil edilmesiyle kuruluş amacına ulaşılmış sayılır ve dağıtılır. Konut kooperatiflerinde yapı kullanma izninin alınmasını müteakip en geç bir yıl içinde ortakların kat mülkiyetine geçme işlemlerinin sonuçlandırılması gerekir (1163 Sayılı Kanun Md. 81).

Kooperatiflerin sermayesi çok sınırlı olup, inşaat maliyeti ortaklardan alınan aidatlardan karşılanmaktadır. İnşaat gideri için ortaklardan alınacak aidatların hangi hesaplarda izleneceği konusunda da farklı görüş ve uygulamalar bulunmaktadır. Bir görüşe göre kooperatif ortaklarından alınacak inşaat gider payları da sermayenin bir unsuru olup, sermaye yedekleri arasında izlenmesi gerekir. Aidatların alınan avanslar hesabında izlenmesi gerektiği şeklinde görüşlere de rastlanmaktadır. Bu konuda diğer bir görüş ise, ortaklardan alınan aidatların Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar hesap sınıfında bulunan 431 No.lu Ortaklara Borçlar hesabında izlenmesi gerektiği şeklindedir. Kişisel görüşümüzde, ortaklardan alınan aidatların konut veya işyerinin karşılığı olarak ortaklardan tahsil edilen paraların inşaatların genellikle bir yıldan fazla sürmesi nedeniyle, 431 No.lu hesapta (veya boş bulunan 435 No.lu hesabın "Ortaklara Aidat Borçları" adı altında açılması ve bu hesapta) izlenmesi gerektiği şeklindedir. Bir yıldan kısa süreli borçların ise 331 (veya boş bulunan 334 No.lu hesapta) No.lu hesapta izlenmesi TMS 'ye daha uygun düşmektedir.

Ortaklardan yapılacak tahsilatlarla ilgili kayıtların aşağıdaki gibi yapılması gerekir. Kayıtlamada önce tahakkuk işlemi, sonra ise tahsilat işlemi yapılmalıdır. Böylelikle borçlu bulunan ortakların durumu bilançodan izlenebilecektir. Tahakkuk kaydı yapılmadığı takdirde, borcunu ödemeyen ortakların durumu bilançodan izlenemeyeceği için düzenlenen bilanço gerçek durumu yansıtmayacaktır. Böyle bir bilanço, TMS'de belirtilen "bilanço ilkeleri" ne aykırı olacaktır.

Tahakkuk kayıtları yıllık veya aylık olarak yapılabilir.

----- / -----
131 ORTAKLARDAN ALACAKLAR

01Ortak (A) Aidat Alacağı 431 ORTAKLARA BORÇLAR

01Ortak (A) Aidat Borcu

----- / -----
100KASA 102BANKA

131ORTAKLARDAN ALACAKLAR

01Ortak(A) Aidat Alacağı

----- / -----
Bu kayıt yöntemi ile dönem sonlarında tahakkuk ettiği halde ortaklar tarafından ödenmeyen borçlar, 131 No.lu hesaptan alacak olarak bilançoda görünecektir.

Kooperatiflerin diğer gelirlerinin ise 64 ve 67 hesap grupları içinde yer alan ilgili gelir hesaplarında izlenmesi gerekir. Bu hesaplar genellikle şunlardır.

642-Faiz gelirleri

643-Komisyon gelirleri

645-Menkul kıymet satış karları (Repo)

646-Kambiyo karları

647-Reeskont faiz gelirleri

649 Diğer olağan gelir ve karlar

671 Önceki dönem gelir ve karları

679 Diğer olağandışı gelir ve karlar

2Giderlerin Kaydı

Tekdüzen Hesap Planı açıklamalarında inşaat taahhüt işleri imalat işi olarak değil, hizmet işi olarak kabul edilmiştir.

İnşaat yapım usulünün farklı olması uygulanacak muhasebe planı üzerinde de etki yapacaktır. Bu nedenle açıklamalarımızın inşaat yapım şekli dikkate alınarak yapılması daha doğru olacaktır. Bilinen yapım usulleri şunlardır.

- Emanet usulü

- İhale usulü

- Kısmen ihale kısmen emanet usulü

a) Emanet Usulüne Göre İnşaat İş Yapan Kooperatiflerde Hesapların İşleyişi

Emanet usulü inşaat işlerinin araya bir müteahhit koymadan görevlendirilecek "emanet komisyonu" eliyle yaptırılmasıdır. Yapı kooperatiflerinde genel kurul kooperatif yönetim kurulunu "emanet komisyonu" olarak görevlendirmektedir. Kooperatife ait inşaat işlerinin emanet usulüne göre yaptırılması halinde, yapılan iş bir maliyet oluşumu sonucunda ortaya çıkmaktadır. TMS'de bir maliyet oluşumunu gerektiren imalat işlerinin maliyetinin 7 hesap sınıfı hesaplarında izlenmesini gerektirmektedir. Bu durumda yapı kooperatiflerinin yaptığı inşaat işinin "özel inşaat" işlerinden bir farkı yoktur.

Bu durumda konut maliyetine ait bütün inşaat giderlerinin 7/A seçeneğinin kullanılması halinde 710, 720 ve 730 nolu maliyet hesaplarının kullanılması, dönem sonlarında ise bu hesapların yansıtma hesapları ile kapatılarak 15 hesap grubundaki 151 Yan Mamuller Üretim hesabına devri gerekir. 7B seçeneğinin kullanılması halinde ise gider çeşitleri, (790799 No .lu hesaplar) gider dağıtım tablosu yardımıyla fonksiyonlarına dönüştürülerek inşaat henüz tamamlanmamışsa dönem sonunda ilgili (Yarı Mamul Üretim) hesabına 798 No.lu gider çeşitleri yansıtma hesabı karşılığı devredilmesi gerekir. İnşaat tamamlandıktan sonra bu hesabın 152 No.lu Mamuller hesabına devredilmesi, 152 No.lu hesabın da konut veya işyerlerinin ortaklara dağıtım sırasında 620Satılan Mamuller Maliyeti hesabı ile karşılaştırılması gerekmektedir.

Hesapların işleyişi aşağıdaki gibi olacaktır.

----- / -----
150 İLK MADDE VE MALZEME

100 KASA / BANKA

----- / -----

710 DİREKT İLK MADDE VE MALZEME GİDERİ
150İLMAD. VEMALZ.

----- /-----

720DİREKT İŞÇİLİK GİDERİ
381 GİDER TAHAKKUKLAR

----- /-----

730GENEL ÜRETİM GİDERLERİ 100KASA/BANKA VS..

-----/-----

151 YARI MAMUL ÜRETİM

01Yarı Mamul Konutlar / İşyerleri 711DİR. İLK MAD.VE
MALZ. GİD.YAN. 721DİREKT İŞÇİLİK
GİDERLERİ YANSITMA 731GENEL ÜRETİM
GİDERLERİ YANSITMA

(Dönem sonu yansıtma işlemleri)

-----/-----

----- / -----
711DİREKT İLK MADDE VE

MALZEME GİDERİ YANSITMA 721DİREKT İŞÇİLİK GİD. YANS.
731GEN. UR. GİD. YANS.

710 DİREKT İLK MADDE VE MALZEME GİDERİ 720 DİREKT İŞÇİLİK
GİD. 730 GENEL ÜRETİM GİD. (Dönem sonlarında maliyet hesaplarının
kapatılması)

----- / -----
152 MAMULLER

(Konut/İşyeri Maliyetleri)

151 YARI MAMUL ÜRETİM

(İnşaatın tamamlanmasında yapılacak kayıt işlemi.)

----- / -----
b İhale Usulü

Yapı kooperatiflerince emanet usulü ile yapılmayan ve herhangi bir müteahhide anahtar teslimi ihale edilen inşaatlara ait ödenen hakediş bedellerinin 258Yapılmakta Olan Yatırımlar hesabında izlenmesi, inşaat tamamlandıktan ve geçici kabul işlemi yapıldıktan sonra 258 NoJu hesabın, emanet usulde olduğu gibi önce 151 sonra 152 Mamuller hesabına devredilmesi gerekir. İhale usulünün uygulanması halinde imalat maliyetleri hakedişler şeklinde faturaya dayanılarak kaydedilecektir. Bu nedenle maliyet hesaplarının kullanılmasını gerektirecek bir durum yoktur. Bu nedenle ihale usulünde 258 No.lu hesabın kullanılmasını daha pratik bulmaktayız. Ayrıca, emanet usulüne göre inşaat yapan kooperatiflerin de 258 No.lu hesabı inşaat süresince kullanmalarında bir sakınca görmemekteyiz. Mamuller hesabının ise konutların ortaklara dağıtımlı sırasında 620 Satılan Mamuller Maliyeti hesabına devredilerek oluşan maliyetin dönem sonu hesaplarına intikali sağlanmalıdır. Müteahhide yapılan hakedişin tahakkuk ve ödeme kaydı aşağıdaki gibi olacaktır. Ödemeler sırasında müteahhit veya taşeronlardan GVK'nın 94. maddesine göre %5 gelir vergisi tevkifatı yapılması unutulmamalıdır.

----- / -----
258 YAPILMAKTA OLAN

YATIRIMLAR 1.000.000

320 SATICILAR 945.000

360ÖDENECEK VERGİ

VE FONLAR 55.000

360.1 Stopaj G.V. 50.000

360.2Fon Payı 5.000

----- / -----
320 SATICILAR 945.000.

100 KASA / BANKA 945.000

----- / -----
c Emanet ve İhale Usulünün Bir Arada Yapılması

Bazı yapı kooperatifleri inşaatlarını emanet ve ihale usulünün bir arada uygulanması şeklinde gerçekleştirmektedirler. Ortak aidatlarının yetersiz olması nedeniyle müteahhidin inşaatın başından sonuna kadar işi götürmesi pek mümkün olamamaktadır. Başlangıçta ihale usulüne göre yaptırılan inşaatın daha sonra emanet usulüne dönülmesi halinde; 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar hesabındaki meblağın 151 Yarı Mamul Konutlar hesabına devredilmesi gerekir. Bu suretle bilançoda inşaat maliyeti bir tek hesapta toplu olarak gözükcektir. Kayıtların görünümü şu şekilde olacaktır.

İhale usulüne göre yaptırılan işlerin kaydı:

-----/-----

258 YAPILMAKTA

OLAN YATIRIMLAR 01 Hakedişler 320SATICnAR

360ÖDENECEK VERGİ

VE FONLAR

-----/-----

İhale usulü yaptırılan işin üretim hesabına alınışı:

-----/-----

151 YARI MAMUL ÜRETİM

01 Konutlar / İşyerleri 258YAPILMAKTA

OLAN YATIRIMLAR

-----/-----

Tekdüzen Hesap Planında Üretim hesabına devir yansıtma hesaplan ile yapılmakla birlikte, kooperatiflerin özel durumu nedeniyle bu şekildeki bir kaydın genel ilkelere aykırı olmadığı düşüncesindeyiz.

Emanet usulü ile yaptırılan işlerin kaydı:

-----/-----

710 DİREKT İLK MADDE

VE MALZEME GİDERLERİ

720 DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ

730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ 100 KASA 102 BANKALAR 320

SATICILAR 381 GİDER TAHAKKUKLARI 257 B.

AMORTİSMANLAR 150 İLK MADDE VE MALZ.

-----/-----

----- /-----
151 YARI MAMUL ÜRETİM
711DİREKT İLK MADDE
VE MALZEME GİD. YAN. 721DİREKT İŞÇİLİK GİD. YANS.
731GEN. ÜRETİM GİD. YANS.

----- /-----
711DİREKT İLK MADDE VE
MALZEME GİD. YANS. 721DİREKT İŞÇİLİK GİD. YANS.
731GEN. UR. GİD. YANS.
710 DİREKT İLK MADDE
VE MALZEME GİDERLERİ
720 DİREKT İŞÇİLİK GİD.
730 GENEL ÜRETİM GİD.

----- /-----
152 MAMULLER
(Konut / İşyeri maliyetleri)
151 YARI MAMUL ÜRETİMİ

----- /-----
Yapı kooperatiflerinde inşaat hangi yöntemle yaptınırsa yaptırılırsın kesinlikle
170178 NoJu Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarma Maliyetleri
hesapları kullanılamaz.

IVKOOPERATİFLERDE GELİR GİDER FARKI

Bilindiği gibi kooperatiflerde bir yıl içindeki gelirler ile giderler arasındaki farka "gelirgider farkı" adı verilmektedir. Yapı kooperatiflerinin herhangi bir gelir elde etme amacı olmadığı için inşaat devam ederken yapılan faaliyet giderlerinin ne şekilde kayıtlarda izleneceği ve bu tür giderlerin karşılığı olarak ortaklardan ayrıca bir aidat alınıp alınmayacağı konusunda da yeterli açıklık yoktur. Uygulamada

bazı kooperatiflerde ortaklardan toplanan paraların bir kısmının işletme giderleri için bir kısmının ise inşaat giderleri için toplandığı görülmektedir. Bazı kooperatiflerde ise işletme veya cari giderler için hiç bir para alınmamakta olup dönem sonunda gelir olmadığı için faaliyet dönemi zararlar sonuçlanmakta ve bu işlem kooperatifin tasfiyesine kadar devam etmektedir. Faaliyet giderleri ise inşaat için toplanan paralardan karşılanmaktadır Bazı kooperatiflerde ise, bankalardan elde edilen faizler ile gecikme faizleri dönem gelirleri arasında gösterilerek faaliyet giderleri bu paralardan karşılanmaktadır. Faiz gelirleri; kira, kırtasiye, huzur hakları, muhasebecilik giderleri, ağırlama ve temsil giderler gibi giderleri karşılıyorsa "gelirgider farkı" olumlu olmaktadır. Aksi halde zarar söz konusu olmaktadır.

Kooperatifler kar amacı taşımazlar. Bunu vurgulamak ve ticari işletmelerden ayrı tutmak için, faaliyetleri sonucundaki gelir ve giderleri arasındaki farkı ifade etmek için Kooperatifler Kanunu'nda "karzarar" deyimini yerine "gelirgider farkı" deyimini kullanılmıştır. 1163 Sayılı Kooperatifler Kanunu'nun 38. maddesinde, "ana sözleşmede aksine hüküm bulunmadığı takdirde ortaklarla yapılan muamelelerince bir yıllık faaliyet sonucunda elde edilen hasılanın tamamı gelir gider farkı olarak kooperatif yedek akçelerine eklenir" hükmü yer almaktadır. Aynı maddenin izleyen fıkrasında ise, "bir yıllık faaliyet neticeleri menfi olduğu takdirde açık, yedek akçelerin ve bunların kafi gelmemesi halinde ek ödemelerle veya ortak sermaye paylarıyla karşılanır"

denilmektedir.

Dönem karının yedek akçelere devri gelecek hesap döneminde şu şekilde yapılacaktır:

----- / -----

590 DÖNEM KARI

570 GEÇMİŞ YILLAR KARLARI

----- / -----

570 GEÇMİŞ YILLAR

KARLARI

540 YASAL YEDEKLER

(Genel kurul toplantısından sonra)

----- / -----

Gelirgider farkının en az %10'u yedek akçeye, kooperatif üst kuruluşlarında ise buna ilaveten en az %5'i fevkalade yedek akçe ayrılmadıkça ortaklara dağıtım yapılamaz. (1163 Sayılı Kanun Md: 39)

V DÖNEM SONU İŞLEMLERİ VE KONUTLARIN / İŞYERLERİNİN ORTAKLARA DAĞITILMASI

Yapı kooperatiflerinde konut veya işyerleri ortaklara kooperatif tarafından belirlenen bedel üzerinden devredilir. Uygulamada kooperatiflerce genellikle fatura düzenlenmemektedir. Ancak KDV'ye tabi işlemlerde mutlaka fatura düzenlenmesi gerekir. Tahsis işlemi noter huzurunda çekilen kura sonucunda gerçekleştirilmektedir. Kurular çekilmekle birlikte anahtarlar dağıtılmamış veya yapı kullanma izin

belgesi alınmamış ise vergi kanunları yönünden teslim gerçekleşmiş sayılmaz. Yapımı tamamlanan konutların ortaklara dağıtımında aşağıdaki kayıtların yapılması gerekir.

----- / -----

120 ALICILAR

(Ortaklara konut tahsisinden)

600 YURTİÇİ SATIŞLAR

(Ortaklara konut tahsisi)

----- / -----

620 SATILAN MAMULLER MALİYETİ

152 MAMULLER HESABI

(Konut maliyetleri)

----- / -----

Ortaklardan olan alacaklar hesabının 431 nolu "Ortaklara Borçlar" hesabından mahsup edilmesi gerekir. 431 nolu hesap tutan konut bedellerine eşitse ortaklardan ayrıca herhangi bir tahsilat yapılmayacaktır. Ortaklardan KDV tahsil edilmesi halinde 391 No .lu Hesaplanan KDV hesabının da kullanılması gerekir.

----- / -----

431 ORTAKLARA BORÇLAR 120 ALICILAR

----- / -----

600 No.lu satışlar hesabının 620 No.lu Satılan Mamuller Maliyeti hesabına devredilmesi, daha sonra da Gelir Gider Farkının (Dönem Kar veya Zararı) hesaplanması gerekir. Kayıt işlemleri aşağıdaki sırayı izleyecektir.

----- / -----
690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI
(Gelir Gider Farkı)
620 SATILAN MAMULLER MALİYETİ

----- / -----
600 YURTIÇİ SATIŞLAR
(Ortaklara konut tahsisi)
690 DÖNEM KAR VEYA ZARARI
(GelirGider Farkı)

----- / -----
Dönem sonunda 690 No.lu hesabın alacak kalanı kan, borç kalanı zaran gösterecektir. Kooperatifin başka bir işleminin olmadığı varsayılırsa, konutların ortaklara dağıtımı sonucunda herhangi bir kar veya zarar doğmayacaktır. Diğer bir ifade ile kar veya zarar sıfır olacaktır. Kooperatiflerde kar veya zarar konut/işyeri teslimlerinden (dev rinden) değil, diğer işlemlerden doğar. Ancak, ortaklardan alınacak şerefiyeler gelir gider farkının olumlu çıkmasına neden olabilir. Yapı kooperatiflerinin 690 No.lu hesabın alacak ve borç tarafına yazabilecekleri muhtemel hesap adları aşağıda gösterilmiştir.

----- / -----
600 YURTIÇİ SATIŞLAR (KONUT VEYA İŞYERLERİNİN
TESLİM BEDELİ)
642-FAİZ GELİRLERİ
643-KOMİSYON GELİRLERİ

645-MEN. KIY. SATIŞ KARLARI
646-KAMBİYO KARLARI
647-REESKONT FAİZ GELİRLERİ
649 DİĞ. OLAĞ. GEL VE KARLAR
671 ÖNCEKİ DÖN. GEL. VE KARLARI
679 DİĞ. OLAĞANDIŞI GEL VE KAR.
690 DÖN. KARI VEYA ZARARI

Dönem gelir hesaplarının kapanışı

----- / -----

-----/-----

690DÖNEM KARI VEYA ZARARI

620SATILAN MAMULLER MALİYETİ 632GENEL YÖNETİM GİDERLERİ

652REESKONT FAİZ GİDERLERİ

659-DİĞ. OLAĞAN GİD. VE ZAR.

660-KISA VADELİ BORÇLANMA GİD.

661-UZUN VADELİ BORÇLANMA GİD.

689 DİĞ. OLAĞANDIŞI GİD. VE ZAR.

Dönem gider hesaplarının kapanışı

-----/-----

VI DÖNEM NET KAR VEYA ZARARININ HESABI VE YASAL YÜKÜMLÜLÜK KARŞILIKLARININ AYRILMASI

Yapı kooperatifleri belli şartları taşıyorlarsa kurumlar vergisinden muafırlar. Ancak, kooperatifin kurumlar vergisinden muaf olması muhasebe kayıtlarında gerçek kar veya zararının tespitine engel değildir. Kooperatiflerde de dönem sonlarında TMS'ye uygun mali tabloların hazırlanması ve sunulması zorunluluğu bulunmaktadır.

Kurumlar vergisinden muaf bulunan yapı kooperatifleri, dönem karının % l'ini Sanayi ve Ticaret Bakanlığı nezdinde açılan "Tanıtma ve Eğitim Hizmetleri Fonuna" yatırmak amacıyla karşılık ayıracaklardır. Bu fonların 3 ay içinde ilgili fona yatırılması gerekir.

Karşılık ayırma işleminin aşağıdaki gibi yapılması gerekir.

-----/-----

691DÖNEM KARI VERGİ VE DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER KARŞILIĞI

370DÖNEM KARI VERGİ VE DİĞ. YÜK.

01 Sanayi Bakanlığı Tanıtma ve Eğitim Hizmetleri Fonu

-----/-----

----- /-----
690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI
691 DÖNEM KARI VERGİ VE
DİĞER YASAL YÜKÜMLÜ
LÜKLER KARŞILIĞI
(Tanıtma ve Eğitim Hizmetleri Fonu Karşılığı)
692 NET DÖNEM KARI VEYA ZARARI

----- /-----
Net dönem karının bilançoya aktarılması ise aşağıdaki kayıtlarla gerçekleştirilir.

----- /-----
692 NET DÖNEM KARI VEYA ZARARI 590 DÖNEM NET KARI

----- /-----
370 No.lu hesabın ise ödeme zamanında 36 hesap grubunda bulunan 369 Ödenecek Diğer Yükümlülükler hesabı alacalandırılarak kapatılması gerekmektedir. Hesabın işleyişi aşağıdaki gibi olacak ve ilgili bakanlık nezdinde açılan fona ödeme yapılırca 369 No.lu hesap kapanacaktır.

----- /-----
370 DÖNEM KARI VERGİ VE DİĞER YASAL YÜKÜMLÜLÜK KARŞILIKLARI
(Tanıtma ve Eğitim Hizmetleri Fonu) 369 ÖDENECEK DİĞER YÜK.
(Tanıtma ve Eğitim Hizmetleri Fonu)

----- /-----
Sonucun zararlarla kapanması halinde ayrılması gereken herhangi bir karşılık veya fon olmayacağı için zararın 591 No.lu Dönem Net Zararı hesabına aktarılması gerekir. Dönem Zararı ertesi yıl 580 Geçmiş Yıllar Zararlar hesabına devredilir.

(*) Maliye Bakanlığı E. Gelirler Kontrolörü, Yeminli Mali Müşavir