

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

**DERNEKLERE BAĞLI İKTİSADİ İŞLETMELERDE
MUHASEBE VE VERGİLENDİRME DÜZENİ**

HÜSEYİN YILMAZ

**YÜKSEK LİSANS TEZİ
İŞLETME ANABİLİM DALI
MUHASEBE VE DENETİM YÜKSEK LİSANS PROGRAMI**

**DANIŞMAN
Yrd.Dç.Dr.Hüseyin MERT**

İSTANBUL, Eylül 2016

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

**DERNEKLERE BAĞLI İKTİSADİ İŞLETMELERDE
MUHASEBE VE VERGİLENDİRME DÜZENİ**

HÜSEYİN YILMAZ

(132008339)

(Referans No: 10125666)

**YÜKSEK LİSANS TEZİ
İŞLETME ANABİLİM DALI
MUHASEBE VE DENETİM YÜKSEK LİSANS PROGRAMI**

DANIŞMAN

Yrd.Dç.Dr.Hüseyin MERT

İSTANBUL, Eylül 2016

T.C.
OKAN ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ

**DERNEKLERE BAĞLI İKTİSADİ İŞLETMELERDE
MUHASEBE VE VERGİLENDİRME DÜZENİ**

HÜSEYİN YILMAZ

**YÜKSEK LİSANS TEZİ
İŞLETME ANABİLİM DALI**

MUHASEBE VE DENETİM YÜKSEK LİSANS PROGRAMI

Tezin Enstitüye Teslim Edildiği Tarih :

Tezin Savunulduğu Tarih :

Tez Danışmanı : Yrd. Doç. Dr. Hüseyin MERT _____

Diğer Jüri Üyeleri : Doç.Dr. Ayşe PAMUKÇU _____

: Yrd.Doç.Dr. Turgay MÜNYAS _____

İSTANBUL, Eylül 2016

İÇİNDEKİLER

	SAYFA NO
İÇİNDEKİLER	i
ÖZET	viii
SUMMARY	ix
KISALTMALAR	x
ŞEKİL LİSTESİ (LIST OF FIGURES)	xi
TABLO LİSTESİ (LIST OF TABLES)	xii
BÖLÜM 1 : GİRİŞ	1
_Toc460517354 BÖLÜM 2 : DERNEK VE İKTİSADİ İŞLETMELERE İLİŞKİN TEMEL BİLGİLER	3
_Toc460517356 2.1. DERNEKLER HAKKINDA GENEL BİLGİLER	3
2.1.1. Derneğin Tanımı	3
2.1.2. Derneklerin Tüzel Kişilik Kazanması	5
2.1.3. Dernek Kuruluşu İçin İstenilen Belgeler	6
2.1.4. Dernek Şube Kuruluşu	9
2.1.5. Federasyon ve Konfederasyon	9
2.1.6. Uluslararası Faaliyet	10
2.1.7. İç Denetim	10
2.1.8. Tasfiye	11
2.1.9. Yurtdışından Yardım Alınması	12
2.1.10. Taşınmaz Mal Edinme	12
2.1.11. Temsilcilik	12
2.1.12. Plâtfòm Oluşturma	12
2.2. İKTİSADİ İŞLETMELER HAKKINDA GENEL BİLGİLER	13
2.2.1. Derneklere Ait İktisadi İşletmeler	14
2.2.2. Dernek İktisadi İşletmelerinin Kuruluşu	18
2.2.3. İktisadi İşletmelerinin Kuruluş Nedenleri	19
2.2.4. Derneklerin İktisadi İşletme İşletmelerinin Sınırları.....	20
2.2.5. İktisadi İşletme Oluşmuş Sayılma Durumu	20

2.3. DERNEKLERE KAMUYA YARARLI DERNEK STATÜSÜNÜN VERİLMESİ 21	
2.3.1. Kamuya Yararlı Dernek Statüsünün Kazanılması	22
2.3.2. Kamuya Yararlı Derneklere Vergi Kanunlarında Sağlanan Avantajlar.....	23
2.3.2.1. Katma Değer Vergisi İstisnası.....	23
2.3.2.2. Veraset ve İntikal Vergisi Muafiyeti	24
2.3.2.3. Emlak Vergisi Muafiyeti.....	25
2.3.2.4. Damga Vergisi Muafiyeti	25
2.3.2.5. Harç İstisnası.....	25
2.3.2.6. Belediye Gelirleri Kanunu'nun Sağladığı Vergi Avantajları.....	26
2.4. KAMUYA YARARLI DERNEKLERE YAPILACAK BAĞIŞ VE YARDIMLARIN İNDİRİLMESİ	26
2.5. KAMUYA YARARLI DERNEK VASFININ KAYBEDİLMESİ...28	
BÖLÜM 3 : DERNEKLERE BAĞLI İKTİSADİ İŞLETMELERDE MUHASEBE DÜZENİ.....	29
3.1. MUHASEBE HAKKINDA GENEL BİLGİ.....	29
3.2. MUHASEBENİN TANIMI VE AMAÇLARI.....	30
3.3. MUHASEBENİN İŞLEVLERİ	31
3.3.1. Saptama:	31
3.3.2. Ölçme:	31
3.3.3. Kaydetme:.....	31
3.3.4. Sınıflandırma:	32
3.3.5. Raporlama.....	32
3.3.6. Analiz ve Yorumlama:	32
3.4. MUHASEBENİN TEMEL KAVRAMLARI.....	32
3.4.1. Sosyal Sorumluluk Kavramı.....	33
3.4.2. Kişilik Kavramı.....	33
3.4.3. İşletmenin Sürekliliği Kavramı.....	33
3.4.4. Dönemsellik Kavramı.....	34
3.4.5. Parayla Ölçülme Kavramı.....	34
3.4.6. Maliyet Esası Kavramı	34

3.4.7. Tarafsızlık ve Belgelendirme Kavramı	34
3.4.8. Tutarlılık Kavramı.....	35
3.4.9. Tam Açıklama Kavramı	35
3.4.10. İhtiyatlılık Kavramı	35
3.4.11. Önemlilik Kavramı.....	35
3.4.12. Özün Önceliği Kavramı.....	35
3.5. MALİ TABLOLAR.....	36
3.5.1. Mali Tabloların Sınıflandırılması.....	36
3.5.2. Mali Tabloların Amaçları	36
3.6. DERNEK İKTİSADİ İŞLETMELERİNDE MUHASEBE DÜZENİ KULLANILAN BELGE VE DEFTERLER.....	37
3.6.1. Tutulması Gerekli Defterler.....	38
3.6.2. Kayda Esas Olan Belgeler	40
3.6.3. Defterlerin Tasdiki	41
3.6.4. Belge ve Kayıt Düzeni	41
3.6.4.1. Kayıt Usulü	41
3.6.4.2. Kayıt Zamanı.....	41
3.6.5. Gelir ve Gider Belgeleri	42
3.6.6. Saklama Süresi :	42
3.7. DERNEK İKTİSADİ İŞLETMELERİNDE HESAP ORGANİZASYONU	43
3.7.1. Dernek Hesap Planı.....	43
3.7.2. İktisadi İşletme Hesap Planı.....	55
3.8. DERNEK İKTİSADİ İŞLETMELERİNDE MALİ TABLOLAR VE RAPORLAMA	76
3.8.1. İşletme Hesabı Özeti	77
3.8.2. Alacak - Borç Tablosu.....	77
3.8.3. Bilanço Esasına Göre Raporlama	79
3.8.3.1. Aylık Mizan ve Raporlar	79
3.8.3.2. Yıllık Raporlar.....	79
3.8.3.3. Yıllık Faaliyet Raporu	79
BÖLÜM 4 : DERNEKLERE BAĞLI İKTİSADİ İŞLETMELERDE VERGİLENDİRME DÜZENİ.....	80

4.1. GENEL BİLGİ.....	80
4.2. DERNEKLERİN VERGİ KANUNLARI KARŞISINDA DURUMU.....	81
4.2.1. Derneklerin Vergi Mükellefiyeti.....	81
4.2.2. Derneklerin Yapacakları Ödemeler Üzerinden Gelir Vergisi Kesintisi.....	81
4.2.3. Derneklerin Elde Ettikleri Gayrimenkul Sermaye İratlarının Vergilendirilmesi.....	82
4.2.3.1. Derneklere Ait Gayrimenkullerin Kiralanmasının KDV Karşısındaki Durumu.....	83
4.2.3.2. Gayrimenkul Dışındaki Diğer Mal ve Hakların Kiralanması İşlemlerinin KDV Karşısındaki Durumu.....	84
4.2.4. Derneğin Tasarruflarını Bankada Değerlendirmesi Sonucunda Elde Ettiği Menkul Sermaye İratlarından Tevkifat Yapılması.....	85
4.2.5. Dernek Yönetim Kurullarının Vergi Borçları Karşısındaki Sorumluluğu.....	86
4.2.6. Gıda Bankacılığı Faaliyetinde Bulunan Derneklere Yapılan Bağışların Gelir Vergisi Bakımından Durumu.....	87
4.2.6.1. Bağışa Konu Olacak Mallar ve Bağışın Niteliği.....	87
4.2.6.2. Bağış Yapanlarca Düzenlenecek Belgenin Niteliği.....	88
4.2.6.2.1. Derneklerce Düzenlenecek Belge.....	88
4.2.6.2.2. Kayıt Düzeni ve Beyannamelerde Gösterim.....	88
4.2.6.3. Gıda Bankacılığı Faaliyetinde Bulunan Derneklere Yapılan Bağışların KDV Bakımından Durumu.....	88
4.2.7. Dernek Tüzel Kişiliğinin Vergilendirilmesi.....	89
4.2.8. Derneklerin Ticari Faaliyetlerinden Doğan Tacir Sıfatları ve Sorumluluğu.....	90
4.3. DERNEKLERE AİT İKTİSADİ İŞLETMELERİN VERGİ KANUNLARI KARŞISINDAKİ DURUMU.....	91
4.3.1. Mükellefiyet.....	91
4.3.2. Yükümlülükler.....	92
4.3.2.1. Tacir Sayılma ve Türk Ticaret Siciline Kayıt Yaptırma Zorunluluğu.....	92
4.3.2.2. Defter Tutma Zorunluluğu.....	93
4.3.2.3. İflasa Tabi Olma.....	94

4.3.2.4. Beyanname Verme ve Verginin Ödenmesi.....	94
4.3.3. Derneklere Ait İktisadi İşletmelerin Özellikleri	94
4.3.3.1. İktisadi İşletmenin Oluşması.....	95
4.3.3.2. Devamlılık.....	96
4.3.3.3. Bağlılık.....	97
4.3.3.4. İşletmenin Ticari, Sınai veya Zirai Nitelikte Olması.....	97
4.3.3.5. Ekonomik Faaliyetin Ticari Organizasyonu Gerektirmesi	98
4.3.3.6. İktisadi İşletmelerin Vergilendirilmesi Durumu	99
4.3.3.7. Yabancı Derneklere Ait İktisadi İşletmelerin Vergilendirilmesi	99
4.3.3.8. İktisadi İşletmelerinin Kârlarının Derneğe Aktarımı.....	100
4.4. VERGİLENDİRMEYİ ETKİLEMEYECEK DURUMLAR.....	101
4.4.1. Kurumlar Vergisi Açısından Değerlendirilmesi	102
4.4.2. Katma Değer Vergisi Açısından Değerlendirilmesi	103
4.4.3. Geçici Vergi Açısından Değerlendirilmesi.....	104
4.4.4. Dernek İktisadi İşletmelerinin Muhtasar Beyanname Açısından Değerlendirilmesi	104
4.4.5. İktisadi İşletmelerin Dernek ve Vakıflara Kâr Payı Devirlerinin Durumu	105
BÖLÜM 5 : DERNEKLERE BAĞLI İKTİSADİ İŞLETMELERDE MUHASEBE VE VERGİLENDİRME UYGULAMALARI.....	106
5.1. DERNEK VE DERNEK İKTİSADİ İŞLETMELERİNDE	MUHASEBE UYGULAMALARI
.....	106
5.1.1. Kira Gelirlerinin Vergilendirilmesi.....	106
5.1.2. Gelir Kaydının Muhasebeleştirilmesi:.....	108
5.1.3. Faiz Gelirinin Kaydı Mevduat ve Döviz Faiz Geliri.....	109
5.1.4. Menkul Kıymet Faiz Getiren Özel Kesim Tahvil Bono ve Senedi ise;.....	109
5.1.5. Sabit Kıymet Alımları	109
5.1.6. Dernek Diğer Muhasebe Kayıtları	110
5.2. KAMUYA YARALI DERNEKELERE YAPILAN BAĞIŞ VE YARDIMLARIN VERGİ MATRAHINDA İNDİRİMİ VE MUHASEBELEŞTİRİLMESİ.....	111

5.2.1. Gelir Vergisi Kanunu'na Göre Matrahtan İndirilebilecek Bağış ve Yardımlar.....	111
5.2.2. Kurumlar Vergisi Kanunu'na Göre Matrahtan İndirilecek Bağış ve Yardımlar.....	113
5.2.3. Katma Değer Vergisi Kanunu Kapsamında Kamuya Yararlı Derneklere Yapılan Bağış ve Yardımlar	115
5.3. KAMUYA YARARLI DERNEĞE YAPILAN BAĞIŞ VE YARDIMLARIN MUHASEBELEŞTİRİLMESİ	116
5.3.1. Bağış ve Yardımın Yapıldığında Giderleştirme	117
5.3.2. Aynı Yardımların Muhasebeleştirilmesi	117
5.3.3. Bağış ve Yardımın Beyan Edilen Gelirden İndirilmesi	118
5.4. KAR AMAÇSIZ KURULUŞLARDA DURAN VARLIK EDİNİMLERİNİN MUHASEBELEŞTİRİLMESİ.....	120
5.4.1.Kar Amaçsız Kuruluşlarda Duran Varlık Edinmede Kayıt Yöntemler.....	121
5.4.1.1. Giderleştirme Yöntemi	121
5.4.1.2. Aktifleştirme Yöntemi	122
5.4.1.3. Önce Giderleştirme Sonra Aktifleştirme Yöntemi.....	123
5.4.2. Bağış Alınan Duran Varlığın Muhasebe Kaydı.....	123
5.4.3. Kuruluş Kaynaklarından Satın Alınan Duran Varlığın Giderleştirme Yöntemine Göre Kaydı	124
5.4.4. Kuruluş Kaynaklarından Satın Alınan Duran Varlığın Aktifleştirme Yöntemine Göre Kaydı	124
5.4.4.1. Kuruluş Kaynaklarından Satın Alınan Duran Varlığın Önce Giderleştirme Sonra Aktifleştirme Yöntemine Göre Kaydı .	124
5.4.5. Bağış Kaynaklardan Satın Alınan Duran Varlığın Kaydı.....	125
5.4.5.1. Bağış Kaynaklardan Satın Alınan Duran Varlığın Giderleştirme Yöntemine Göre Kaydı.....	125
5.4.5.2. Bağış Kaynaklardan Satın Alınan Duran Varlığın Aktifleştirme Yöntemine Göre Kaydı.....	125
5.4.5.3. Bağış Kaynaklardan Satın Alınan Duran Varlığın Önce Giderleştirme, Sonra Aktifleştirme Yöntemine Göre Kaydı	126
5.4.6. Kuruluşun Kaynakları ve Bağış Kaynakları ile Birlikte Satın Alınan Duran Varlığın Kaydı.....	126
5.4.7.Yaptırılan Duran Varlığın Muhasebe Kaydı	127

5.4.7.1. Yapıtırlan Duran Varlığın Giderleştirilme Yöntemine Göre Kaydı.....	127
5.4.7.2. Yapıtırlan Duran Varlığın Aktifleştirme Yöntemine Göre Kaydı .	128
5.4.7.3. Yapıtırlan Duran Varlığın Önce Giderleştirme, Sonra Aktifleştirme Yöntemine Göre Kaydı	129
BÖLÜM 6 : SONUÇ.....	129
KAYNAKLAR	1331
EKLER:	14141
DERNEKLERE AİT BELGELER.....	142



ÖZET

DERNEKLERE BAĞLI İKTİSADİ İŞLETMELERDE MUHASEBE VE VERGİLENDİRME DÜZENİ

Ülkemizde Sivil Toplum Kuruluşları ve Derneklerin faaliyetlerini sürdürebilmesi ve geliştirebilmesi için; kurumsal, dinamik ve katılımcı olma ihtiyacı her geçen zaman ve ortamda daha fazla ihtiyaç duyulmaktadır. Bunların başında da dernekler gelmektedir. Dernekler; Sivil Toplum Örgütlenmeleri içerisinde önemli bir unsur olarak ortaya çıkmaktadır. Sivil toplum, kendine has gelişme dinamiğine sahip, devlet kurumlarından bağımsız, kendini yönlendirebilen hak ve özgürlüklerini savunabilen topluluklardır.

Günümüzde sivil toplum kuruluşları ülkemizde ve dünyanın her bölgesinde insanlığa hizmet etmekte, başarılı çalışmalar yapmaktadırlar. Dernekler ekonomik güçlerinden dolayı üçüncü sektör olmalarının yanında, sivil toplumu meydana getiren bireylerin çalışma kabiliyetlerinden ötürü gönüllü kuruluşlar, devlet otoritesinden özgür bir yapıya sahip olmaları sebebiyle devlet dışı kuruluşlar ve üyeleri arasında kar paylaşma amacı olmadığından ötürü kar amacı gütmeyen kuruluşlar olarakta adlandırılmaktadır.

Derneklerin gelir kaynaklarının başında bağış ve yardımlar gelmektedir. Fakat kuruluş tüzüklerinde yer alan amaçlarını yerine getirmekte zorlandıkları için gelirlerini artırıcı faaliyetlere girişmişlerdir. Bunların başında da ticari işletme faaliyetidir. Amaçları sebebiyle ticari işletme faaliyetinde bulunan derneklerde amaç ideal olmakla beraber, amaca ulaşabilmek içinde gelire, gelir elde etmek içinde ticari işletme işletmeye yönelik derneklerde ideal amaçta ortadan kalkmamaktadır.

Genel menfaate yönelik faaliyette derneklerin ticari işletme işletmeleri durumunda, dernekler tacir olmamakta, işletmiş oldukları ticari işletme tacir sıfatı kazanmakta iken, derneklerin ticari işletme işletmesi durumunda dernekler tacir sayılmakla beraber tacire uygulanan hükümlere tabi olmaktadır.

Anahtar Kelimeler: Dernekler, Ticari İşletme, Tacir

Tarih :Eylül 2016

SUMMARY

In our country, need to be more corporate, effective and participant has been felt even more for associations and non-governmental organizations, day by day. Associations are one the principal component of civil society. Civil society expresses a social domain, independent from the state, which has a distinctive growth dynamic, a corporate structure to decide and to resolve disputes.

Actually, our non-governmental organizations, serves to the humanity and realizes successful missions, not only in our country however throughout the world. Associations are called as “third sector” referring to their economic potential, as “voluntary agency” referring to the working understanding of individuals which constitutes the civil society, as “non-governmental organizations” referring to their structure which is independent from the state and as “non-profit organization” referring to their formation which has no purpose to share to the profit between their members, nowadays.

The principal source of income for associations are donations and aids. However, they have been oriented to trade activities to bring-in because they are slogging on to realize the objectives determined in their standing rules. The objective is ideal in the associations which operate business organization to arrive to their objectives. The ideal objective is not being lost for the associations which are faced to manage business organization to generate income and faced to income to arrive their objectives.

When the associations oriented to general interests manage business organization, not this type of associations, however their business organization is respected as “merchant”; besides, when the common associations manage business organization, they are respected as merchant and the rulings relating to merchant are applied to them.

Keywords: Associations, Commercial Business, Trader

Date :September 2016

KISALTMALAR

BK	: Bakanlar Kurulu
DK	: Dernekler Kanunu
GVK	: Gelir Vergisi Kanunu
KDV	: Katma Değer Vergisi
KKEG	: Kanunen Kabul Edilmeyen Giderler
KVK	: Kurumlar Vergisi Kanunu
MB	: Maliye Bakanlığı
md.	: Madde
STK	: Sivil Toplum Kuruluşları
T.C.	: Türkiye Cumhuriyeti
THP	: Tek Düzen Hesap Planı
TTK	: Türk Ticaret Kanunu
vb.	: ve benzeri
VUK	: Vergi Usul Kanunu

ŞEKİL LİSTESİ (LIST OF FIGURES)

	<u>SAYFA NO</u>
Şekil.2.1. Üye Kayıt Defteri	8
Şekil 2.2. Kamuya Yararlı Dernek Sayılma Durum Sıralaması.....	21



TABLO LİSTESİ (LIST OF TABLES)

	SAYFA NO
Tablo 2.1. Kamuya Yararlı Dernek Statüsünün Kazanılması.....	22
Tablo 2.2. Kamuya Yararlı Dernek Şartları	22
Tablo 3.1. Dernek Hesap Planı.....	43
Tablo 3.2. Dernek İktisadi İşletme Hesap Planı.....	55
Tablo 3.3. Dernek İşletme Hesap Özeti.....	77
Tablo. 3.4. Dernek Alacaklar ve Borçlar Tablosu	77
Tablo. 4.1. Derneklere Ait Gayrimenkullerin Kiralanmasının KDV Karşısındaki Durumu.....	83
Tablo 4.2. Dernek ve Dernek İktisadi İşletmesi arasındaki Konu ve Mükellefiyet Durumu.....	95

BÖLÜM 1: GİRİŞ

Çağımızda sivil toplumun gelişmesi ve güçlenmesi için, önemli adımlar atılmakla beraber ilerlemeler ve büyük gelişmeler yaşanmıştır. Toplumsal ve siyasi eğilimler ve Avrupa birliğine uyum sürecinde yasal ve idari atımlar atılmış, önemli düzenlemeler gerçekleştirilmiştir. Düzenleme ve değişikliklerin en önemlilerinden biride derneklere ilişkin iş ve işlemlerin yürütülmesi ve yardım toplama işlemlerinin kontrol edilmesi görevlerinin, güvenlik birimlerinden alınarak, İçişleri Bakanlığı Teşkilat ve görevleri Hakkında Kanunda yapılan düzenlemeyle, Dernekler Dairesi Başkanlığına verilmiştir. Yapılan değişiklik sonucunda; Başkanlığa bağlı olmak üzere, İllerde İl Dernek Müdürlükleri, İlçelerde İlçe Dernekler Büro Şeflikleri oluşturulmuştur.

Sivil toplum kuruluşları herhangi bir karşılık ya da çıkar beklemezsizin faaliyette bulunan kendi karar organları ile yönetilen, kar amacı gütmeyen, devlet ve özel sektörden bağımsız olan, amaç ve gayelerini gerçekleştirebilmek için çalışan bağımsız kuruluşlardır. Günümüzde sivil toplum kuruluşları ülkemizde ve dünyanın her noktasında insanlığa hizmet etmekle beraber önemli ve başarılı çalışmalar gerçekleştirmektedir. Toplumun gelişmesi ve kalkınması için çıkar ilişkisine girmeden sadece amaçlarını gerçekleştirmek üzere insanlığa hizmette bulunan bu kuruluşların diğer bir adıda merhamet kuruluşlarıdır.

2003 yılındaki reform çalışmaları sonucunda, İçişleri Bakanlığında ana hizmet birimi olarak Dernekler Dairesi Başkanlığı kurulmuştur. Bunun sonucunda derneklerin iş ve işlemlerini yürütme görevi kolluk kuvvetlerinden alınmış ve bu kurulan başkanlığa verilmiştir.

Sayıları her geçen gün artan dernekler bugün itibariyle sayıları 95.000'i aşmış bulunmaktadır. Sivil toplum içerisinde dernekler en büyük kesimi oluşturmakta ve sivil toplumun merkezinde yer almaktadırlar. Toplum yararına ve topluma hizmet etmek maksadıyla herhangi bir kar amacı gütmeyen kurulan derneklerin önemi her geçen gün daha artmaktadır.

Dernekler Kanununun birçok maddesi sendikalar, meslek kuruluşları ve siyasi partiler hakkında da uygulanması sebebiyle, Dernekler Kanunu ve 4721 sayılı Türk Medeni Kanununun dernekler ile ilgili düzenlemeleri, yönetmelikler ve diğer düzenleyici işlemler toplumun çok geniş bir kesimini ilgilendirmesi sebebiyle önem arz etmektedir.

Tezimizin İkinci bölümünde; Dernek ve iktisadi işletmelere ilişkin bilgilere değinilerek; derneğin tanımı yapılmış ve derneklerin çalışma ve faaliyet şekilleri anlatılmıştır. Dernek iktisadi işletmelerinin yapısı, iktisadi işletmelerin kuruluşu hakkında bilgiler yanında Derneklerin kamuya yararlı dernek statüsünün verilmesi ve vergi kanunları karşısındaki durumları, muafiyetleri hakkında bilgiler verilmiştir.

Üçüncü bölümde; Derneklere bağlı iktisadi işletmelerde muhasebe düzeni hakkında bilgi verilmiş olup, muhasebenin tanımı, muhasebenin işlevleri, temel kavramları ve mali tablolar konuları ele alınmıştır.

Dernek iktisadi işletmelerinde kullanılan belge ve defterler konuları anlatılmış dernek ve dernek iktisadi işletmelerinde kullanılan hesap planı örnekleri verilmiştir.

Dördüncü bölümde; dernekler ile derneklerin iktisadi işletmelerinin vergi kanunları karşısındaki durumu ve vergilendirmeyi etkilemeyecek durumlar ele alınıp değerlendirilmiştir.

Beşinci bölümde; derneklere bağlı iktisadi işletmelerde muhasebe ve vergilendirme uygulamaları ele alınmıştır. Kamuya yararlı derneklere yapılan bağış ve yardımların vergi matrahında indirimi ve muhasebeleştirilmesi, kar amaçsız kuruluşlarda duran varlık edinimlerinin muhasebeleştirilmesi ve örnek uygulamalarına yer verilmiştir.

Sonuç kısmında ise; Dernek ve iktisadi işletmelerinin kuruluş gayeleri, derneklerin topluma karşı görevlerini yerine getirirken sahip olduğu misyonun önemine değinilmiştir. Ayrıca derneklere sağlanan muafiyetler, muhasebe düzenleri ve dernek iktisadi işletmelerinin vergi kanunları karşısındaki durumları ile Sivil Toplum Kuruluşlarının ülkemizde ve dünyadaki önemine atıfta bulunulmuş ve derneklerin denetimlerinin önemi açıklanmaya çalışılmıştır.

BÖLÜM 2: DERNEK VE İKTİSADİ İŞLETMELERE İLİŞKİN TEMEL BİLGİLER

2.1. DERNEKLER HAKKINDA GENEL BİLGİLER

2.1.1. Derneğin Tanımı

Kazanç paylaşma dışında, kanunlarla yasaklanmamış belirli ve ortak bir amacı gerçekleştirmek üzere, en az yedi gerçek veya tüzel kişinin, bilgi ve çalışmalarını sürekli olarak birleştirmek suretiyle oluşturdukları tüzel kişiliğe sahip kişi topluluklarını ifade eder.¹

Dernek tüzüğünde derneğin adı, amacı, gelir kaynakları, üyelik koşulları, organları ve örgütü ile geçici yönetim kurulunun gösterilmesi zorunludur.

Dernekler, kuruluş bildirimini, dernek tüzüğünü ve gerekli belgeleri yerleşim yerinin bulunduğu yerin en büyük mülkî amirine verdikleri anda tüzel kişilik kazanırlar. Dernek gelirleri, üye ödentisi, dernek faaliyetleri sonucunda veya dernek malvarlığından elde edilen gelirler ile bağış ve yardımlardan oluşur.

4721 sayılı Türk Medeni Kanununun 56.ncı maddesine göre, “Dernekler, en az yedi gerçek kişinin kazanç paylaşma dışında belirli ve ortak bir amacı gerçekleştirmek üzere, bilgi ve çalışmalarını sürekli olarak birleştirmek suretiyle oluşturdukları, tüzel kişiliğe sahip kişi topluluklarıdır.”²

Dernekler Kanunu 2 nci maddesine göre dernek; “kazanç paylaşma dışında, kanunla yasaklanmamış belirli ve ortak bir amacı gerçekleştirmek üzere en az yedi gerçek veya tüzel kişinin bilgi ve çalışmalarını sürekli olarak birleştirmek suretiyle oluşturdukları tüzel kişiliğe sahip kişi topluluklarıdır.”³

¹ Mehmet Fatih Gür - Fuat Kılıç-Abdullah Sefa Avcı, -Derneklere ve Vakıflara Ait İktisadi İşletmeler ve Vergisel Boyutu- 18.04.2014 Ankara Sayfa:4

² Türk Medeni Kanunu, Kanun Numarası:4721, Kabul Tarihi:22/11/2001, Yayımlandığı Resmi Gazete 08/12/2001 sayı:24607, Yayımlandığı Dustur:Tertip 5 Cilt:41, İkinci Bölüm, Dernekler, A. Kuruluşu, I. Tanımı, Madde 56 Sayfa:8056

³ Dernekler Mevzuatı, İçişleri Bakanlığı Genel Yayın Numarası: 663 Ankara 2013 Sayfa:10

Burada yapılan tanımlamadan da anlaşılacağı üzere bir teşekkülün dernek sayılabilmesi için gerekli en önemli şart, hiç kuşkusuz bu teşekkülün “**kişi birlikteliğine dayanması ve kazanç paylaşımı gayesi dışında**” kurulmuş olmasıdır.⁴

Türkiye Cumhuriyeti Anayasası Dernekler İle İlgili Hükümde; “Herkes, önceden izin almaksızın dernek kurma ve bunlara üye olma ya da üyelikten çıkma hürriyetine sahiptir. Hiç kimse bir derneğe üye olmaya ve dernekte üye kalmaya zorlanamaz. Dernek kurma hürriyeti ancak, millî güvenlik, kamu düzeni, suç işlenmesinin önlenmesi, genel sağlık ve genel ahlâk ile başkalarının hürriyetlerinin korunması sebepleriyle ve kanunla sınırlanabilir. Dernek kurma hürriyetinin kullanılmasında uygulanacak şekil, şart ve usuller kanunda gösterilir.”⁵

Dernekler, kanunun öngördüğü hallerde hâkim kararıyla kapatılabilir veya faaliyetten alıkonulabilir. Ancak, millî güvenliğin, kamu düzeninin, suç işlenmesini veya suçun devamını önlemenin yahut yakalamanın gerektirdiği hallerde gecikmede sakınca varsa, kanunla bir merci, derneği faaliyetten men ile yetkilendirilebilir. Bu merciin kararı, yirmidört saat içinde görevli hâkimin onayına sunulur. Hâkim, kararını kırksekiz saat içinde açıklar; aksi halde, bu idarî karar kendiliğinden yürürlükten kalkar.

İnsan Hakları ve Temel Özgürlüklerin Korunmasına İlişkin Sözleşme (İlgili Hüküm) Madde 11 - Dernek kurma ve toplantı özgürlüğü

- Herkes asayiş bozmayan toplantılar yapmak, dernek kurmak, ayrıca çıkarlarını korumak için başkalarıyla birlikte sendikalar kurmak ve sendikalara katılmak haklarına sahiptir.
- Bu hakların kullanılması, demokratik bir toplumda, zorunlu tedbirler niteliğinde olarak, ulusal güvenliğin, kamu emniyetinin korunması, kamu düzeninin sağlanması ve suç işlenmesinin önlenmesi, sağlığın veya ahlakın veya başkalarının hak ve özgürlüklerinin korunması amaçlarıyla ve ancak yasayla sınırlanabilir. Bu madde, bu hakların kullanılmasında silahlı kuvvetler, kolluk

⁴ Bekir Yıldırım, Dernekler ile Dernek İktisadi İşletmelerinin Hukuki Durumu ve Vergisel Açından Değerlendirilmesi Vergi Dünyası Kasım 2011 Sayfa:157-158

⁵ Türkiye Cumhuriyeti Anayasası, A. Dernek Kurma Hürriyeti Madde 33-(Değişik:3/10/2001-4709/12 md.)

mensupları veya devletin idare mekanizmasında görevli olanlar hakkında meşru sınırlamalar konmasına engel değildir.

Birleşmiş milletler İnsan Hakları Evrensel Beyannamesi (İlgili Hüküm) Madde 20

- ✓ Her şahıs muslihane toplanma ve dernek kurma ve derneğe katılma serbestisine maliktir.
- ✓ Hiç kimse bir derneğe mensup olmaya zorlanamaz.⁶

2.1.2. Derneklerin Tüzel Kişilik Kazanması

Medeni Kanun'un 59. maddesine göre dernekler; kuruluş bildirimini, dernek tüzüğünü ve gerekli belgeleri yerleşim yerinin bulunduğu yerin en büyük mülki amirine verdikleri anda tüzel kişilik kazanırlar. Dernekler Yönetmeliği'nin 5. Maddesinde kuruluş bildirimi ile birlikte verilmesi gereken tüm belgeler liste hâlinde sayılmıştır.

Kuruluş bildirimi ve belgelerin doğruluğu ile dernek tüzüğü, en büyük mülki amir tarafından altmış gün içinde dosya üzerinden Medeni Kanun'un 60. maddesi uyarınca incelenir. Kuruluş bildiriminde, tüzükte ve kurucuların hukuki durumlarında kanuna aykırılık veya noksanlık tespit edildiği takdirde, bunların giderilmesi veya tamamlanması derhâl kuruculardan istenir.⁷

Bu istemin tebliğinden başlayarak otuz gün içinde belirtilen noksanlık tamamlanmaz ve tespit edilen kanuna aykırılık giderilmezse; en büyük mülki amir, yetkili asliye hukuk mahkemesinde derneğin şahsı konusunda dava açması için durumu cumhuriyet savcılığına bildirir. Cumhuriyet savcısı, mahkemeden derneğin faaliyetinin durdurulmasına karar verilmesini de isteyebilir.

⁶ Dernekler Mevzuatı, İçişleri Bakanlığı Genel Yayın Numarası: 663 Ankara 2013 Sayfa:8-9

⁷ Abbas Yalçın-Yasemin Öz, Sivil Toplum Örgütleri İçin Hukuk Rehberi Ankara, Haziran 2011, Sayfa:27

Kuruluş bildiriminde, tüzükte ve belgelerde kanuna aykırılık veya noksanlık bulunmamış ya da bu aykırılık veya noksanlık belirli sürede giderilmişse, keyfiyet derhâl derneğe yazıyla bildirilir ve dernek, dernekler kütüğüne kaydedilir.⁸

2.1.3. Dernek Kuruluşu İçin İstenilen Belgeler

Dernekler. Daha etkin faaliyette bulunmak ve amaçlarını daha hızlı gerçekleştirmek amacıyla tüzüklerinde yazılı olmak koşuluyla gerekli gördükleri yerlerde şube açabilirler. Ancak, BK kararıyla “kamu menfaatlerine yararlı dernek” statüsüne alınanlar dışındaki dernekler, her yerleşim merkezinde birden fazla şube açamazlar.⁹

Dernek Şube kuruluşu istenilen belgeler aşağıda yazılı şekilde hazırlanmalıdır.

- 1- Dernek Tüzüğü (3 adet asıl ve bütün sayfaları tüm kurucular tarafından imzalı)
- 2- Bilgisayar veya daktilo ortamında doldurulmuş Kuruluş bildirimi (2 adet asıl, karşılıklı kurucular tarafından imzalı, TC kimlik numarası düzgün, okunaklı ve yerleşim yeri açık ikamet adresi olacak (ek 2 formu)
- 3-Yazışma ve tebligatı almaya yetkili en az 3 kişinin adı, soyadı, telefon numarası (sabit numara ve mobil telefon) yerleşim yerlerini belirten imzalı liste. (1 Adet)
- 4-Dernek Merkezinin tapuda mesken olarak (arsa, tarla, arazi, apartman vs.) gösterilen yerlerde açılması durumunda, kat malikleri kurulunun oybirliği ile alacağı karar örneği (1 adet), (kira kontratı 2 adet). İçişleri Bakanlığı Hukuk Müşavirliği'nin 10.04.2013 tarih ve 4910 sayılı görüş yazısında; “dernek ile diğer işyeri veya konutların aynı adreste bulunması halinde derneklerin denetiminin yapılması, kolluk kuvvetlerinin yetkilerini kullanması ve diğer hususlarda önemli sorunlar yaşanabileceği dikkate alındığında, birden fazla derneğin veya bir dernekle başka bir özel veya tüzel kişiliğin aynı adreste faaliyette bulunmasının uygun olmayacağı..” şeklinde ifade edilmiş olup, dernek merkezinin bu hükme uygun olması gerekmektedir.

Veya, Dernek merkezinin açılacağı yer tapuda iş yeri geçiyorsa kira kontratı (2 adet)

- 5-Bu belgelerin dosyalanması için 2 adet yarım kapaklı dosya 1 adet büyük klasör.

- 6-Dernek kurucuları arasında tüzel kişilerin bulunması halinde bu tüzel kişilerin unvanı,

⁸ Abbas Yalçın-Yasemin Öz, Sivil Toplum Örgütleri İçin Hukuk Rehberi Ankara Haziran 2011, Sayfa:27

⁹ Cemali Özkan, Tüm Yönleriyle Dernekler ve Vakıflar, Vergilendirilmesi, Muhasebesi, Hukuku ve Mevzuatı, Yaklaşım Yayınları 2000 Sayfa:541

yerleşim yeri ve kuruluş belgesi ile tüzel kişiliklerin organları tarafından yetkilendirilen gerçek kişi de belirtilmek kaydıyla bu konuda alınmış kararın fotokopisi.

7-Kurucular arasında yabancı dernek veya dernek ve vakıf dışında kar amacı gütmeyen kuruluşlar bulunması halinde bu tüzel kişilerin derneklere kurucu olabilmesine dair İç İşleri Bakanlığınca izin verildiğini belirten dernek kurucuları tarafından imzalanmış yazılı beyan.

8-Kurucular arasında yabancı uyruklular varsa bunların Türkiye'de yerleşme hakkına sahip olduklarını gösteren belgelerin fotokopileri.¹⁰

¹⁰ <http://www.istanbuldernekler.gov.tr/dernek-kurulus-1.html> Sayfa:1

Sayfa No:.....

ÜYE KAYIT DEFTERİ

ÜYE KİMLİK VE ADRES BİLGİLERİ

<i>Fotoğraf</i>	Adı ve Soyadı :
	T.C. Kimlik No :
	Tabiiyeti :
	Anne Adı/Baba Adı :
	Cinsiyeti :
	Mesleği :
	E-mail adresi :
	Yerleşim Yeri (İkametgah Adresi) :

ÜYELİĞE KABUL VE ÜYELİĞİN SONA ERMESİ

Üyelğe Giriş Tarihi :
Üyelikten Çıkış Tarihi :

AÇIKLAMALAR

ÜYE AİDATI TAHSİLATI

Yılı	Alındı Belgesinin		Miktarı	Yılı	Alındı Belgesinin		Miktarı	Yılı	Alındı Belgesinin		Miktarı
	Tarihi	Sıra No			Tarihi	Sıra No			Tarihi	Sıra No	

Şekil.2.1. Üye Kayıt Defteri

2.1.4. Dernek Şube Kuruluşu

Tüzüklerinde şube açabileceği belirtilmiş dernekler, genel kurullarınca yetki verilen yönetim kurullarının yetkili kılacakları en az üç kişinin imzaladığı 1 adet Kuruluş Bildirimini ve aşağıda belirtilen eklerini şubenin açılacağı yerin mülki idare amirliğine verirler.¹¹

-Geçici yönetim kurulu üyeleri ile yazışma ve tebligatı almaya yetkili kişi veya kişilerin adı, soyadı, yerleşim yerlerini ve imzalarını belirten liste, (1adet)

-Şube açılması için yönetim kuruluna verilmiş yetkiyi gösteren genel kurul (divan tutanağı) kararının fotokopisi,(1adet)

-Kurucu olarak yetkilendirilmiş kişiler için alınmış dernek yönetim kurulu kararı fotokopisi.(1adet)

-Şubenin mesken olarak gösterilen yerlerde açılması durumunda, kat malikleri kurulunun oybirliği ile alacağı karar örneği, kira kontratı, Şube merkezinin açılacağı yer tapuda iş yeri geçiyorsa kira kontratı (2adet)

-Şube kurucuları arasında tüzel kişiliklerin bulunması halinde; bu tüzel kişilerin unvanı, yerleşim yeri ve kuruluşuna ait belgeler ile tüzel kişiliklerin organları tarafından yetkilendirilen gerçek kişi de belirtilmek kaydıyla bu konuda alınmış kararın fotokopisi. (1 adet)

Kurucular arasında yabancı uyruklular varsa, bunların Türkiye'de yerleşme hakkına sahip olduklarını gösterir belgelerin fotokopileri, (1adet) Çocuk derneklerinin şubelerine tüzel kişiler kurucu veya üye olamazlar, ayrıca çocuk dernekleri şubelerinde kuruluş bildirimine, kurucu çocukların yasal temsilcilerinin izni eklenir.

Şubeler, olağan genel kurul toplantılarını, merkez olağan genel kurulu toplantısından en az iki ay önce tamamlamak ve genel kurul sonuç bildiriminin bir örneğini toplantının yapıldığı tarihi izleyen otuz gün içinde mülki idare amirliğine ve genel merkezlerine bildirmek zorundadırlar.

2.1.5. Federasyon ve Konfederasyon

- ❖ Derneklerin Federasyon Kurması işlemi: En az 5 derneğin bir araya gelerek Genel Kurullarında Federasyona ilişkin kararları ve buna bağlı Tüzüklerini

¹¹ <http://www.istanbuldernekler.gov.tr/dernek-kurulus-1.html> Sayfa:2

oluşturmak suretiyle gerçekleşir. Kuruluşlarını buldukları yerin mülki amirliğine bildirmek kaydıyla işlemlerini yapabilirler.

- ❖ Derneklerde Konfederasyon: En az 3 Federasyonun bir araya gelerek oluşturulacak Konfederasyon kuruluşları için de kurulacak yerin mülki amirliğine (5253 sayılı kanun, yönetmelik madde: 2) izin için bildirimde bulunulur. Federasyonların Genel Kurul Kararı ve Konfederasyon Tüzükleri hazırlanarak, Yetkili Yönetim Kurulu Kararı ile birlikte işlemler yapılır.¹²

2.1.6. Uluslararası Faaliyet

Dernekler, tüzüklerinde gösterilen amaçları gerçekleştirmek üzere uluslararası faaliyette veya işbirliğinde bulunabilir, yurt dışında temsilcilik veya şube açabilir, yurt dışında dernek veya üst kuruluş kurabilir veya yurt dışında kurulmuş dernek veya kuruluşlara katılabilirler.

Yabancı dernekler, Dışışleri Bakanlığının görüşü alınmak suretiyle İçişleri Bakanlığının izniyle Türkiye’de faaliyette veya işbirliğinde bulunabilir, temsilcilik veya şube açabilir, dernek veya üst kuruluş kurabilir veya kurulmuş dernek veya üst kuruluşlara katılabilirler.¹³

2.1.7. İç Denetim

Derneklerde iç denetim esastır. Genel kurul, yönetim kurulu veya denetim kurulu tarafından iç denetim yapılabileceği gibi, bağımsız denetim kuruluşlarına da denetim yaptırılabilir. Genel kurul, yönetim kurulu veya bağımsız denetim kuruluşlarınca denetim yapılmış olması, denetim kurulunun yükümlülüğünü ortadan kaldırmaz.

Denetim Kurulu; derneğin, tüzüğünde gösterilen amaç ve amacın gerçekleştirilmesi için, sürdürüleceği belirtilen çalışma konuları doğrultusunda faaliyet gösterip göstermediğini, defter, hesap ve kayıtların mevzuata ve dernek tüzüğüne uygun olarak

¹² Tahir Koç, Yeni Dernekler Kanunu ve Uygulamaları, İSMMMÖ Yayın Organı Mali özüm-70 Sayfa:3

¹³ Dernekler Mevzuatı İçişleri Bakanlığı Genel Yayın Numarası: 663 Ankara 2013 Sayfa:11

tutulup tutulmadığını, dernek tüzüğünde tespit edilen esas ve usullere göre ve bir yılı geçmeyen aralıklarla denetler ve denetim sonuçlarını bir rapor halinde yönetim kuruluna ve toplandığında genel kurula sunar.¹⁴

Denetim kurulu üyelerinin istemi üzerine, her türlü bilgi, belge ve kayıtların, dernek yetkilileri tarafından gösterilmesi veya verilmesi, yönetim yerleri, müesseseler ve eklentilerine girme isteğinin yerine getirilmesi zorunludur.¹⁵

2.1.8. Tasfiye

Genel kurul kararı ile feshedilen veya kendiliğinden sona erdiği tespit edilen derneğin para, mal ve haklarının tasfiyesi, tüzüğünde gösterilen esaslara göre yapılır. Tüzükte tasfiyenin ne şekilde yapılacağına genel kurul kararına bırakıldığı hallerde, genel kurul tarafından bir karar alınmamış veya genel kurul toplanamamışsa, yahut dernek mahkeme kararı ile feshedilmişse, derneğin bütün para, mal ve hakları, mahkeme kararıyla derneğin amacına en yakın ve kapatıldığı tarihte en fazla üyeye sahip derneğe devredilir.¹⁶

Kendiliğinden sona erdiği tespit edilen veya feshine karar verilen derneklerin tasfiye ve devir işlemleri tamamlandıktan sonra dernekler kütüğündeki kayıtları silinir.

Feshedilmesi için hakkında soruşturma veya dava açılmış olan bir dernek, fesih ve buna bağlı olarak dernek mallarının devrine dair bir karar aldığı takdirde, soruşturma ve dava sonuçlanıncaya kadar devir işlemi yapılmaz.

Tasfiye işlemleri sonucu derneklerin defter ve belgelerinin saklanma usulü, süresi ve tasfiyeye ilişkin gerekli belgeler yönetmelikte düzenlenir.

¹⁴ Mintez Şimşek, <http://www.alomaliye.com/2009/08/21/derneklerde-ic-denetim-ve-dernek-denetim-kurulunun-yetki-ve-sorumluluklari/> Erişim Tarihi:25/08/2016

¹⁵ Dernekler Mevzuatı, İçişleri Bakanlığı Genel Yayın Numarası: 663 Ankara 2013 Sayfa:12

¹⁶ Dernekler Mevzuatı, İçişleri Bakanlığı Genel Yayın Numarası: 663 Ankara 2013 Sayfa:14

2.1.9. Yurtdışından Yardım Alınması

Dernekler mülkî idare amirliğine önceden bildirimde bulunmak şartıyla yurt dışındaki kişi, kurum ve kuruluşlardan aynî ve nakdî yardım alabilirler. Bildirimin şekli ve içeriği yönetmelikte düzenlenir. Nakdî yardımların bankalar aracılığıyla alınması zorunludur.

2.1.10. Taşınmaz Mal Edinme

Dernekler genel kurullarının yetki vermesi üzerine yönetim kurulu kararıyla taşınmaz mal satın alabilir veya taşınmaz mallarını satabilirler. Dernekler edindikleri taşınmazları, tapuya tescilinden itibaren bir ay içinde mülkî idare amirliğine bildirmekle yükümlüdürler.¹⁷

2.1.11. Temsilcilik

Dernekler, gerekli gördükleri yerlerde dernek faaliyetlerini yürütmek amacıyla temsilcilik açabilirler. Temsilcilikler, şube veya dernek genel kurullarında temsil edilmezler. Şubeler temsilcilik açamazlar. Temsilciliğin adresi, yönetim kurulu kararıyla temsilci olarak görevlendirilen kişi veya kişiler tarafından o yerin mülkî idare amirliğine yazılı olarak bildirilir.

2.1.12. Plâtförm Oluşturma

Dernek yurtiçinde ve yurtdışında; amaçları ile ilgisi bulunan diğer dernekler, vakıf, sendika, baro ve benzeri sivil toplum kuruluşlarıyla ortak bir amacı gerçekleştirmek üzere platformlar oluşturabilir, var olan platformlara katılabilir, ayrılabilir.¹⁸

Plâtförm, kanunların dernekler için yasakladığı amaç ve faaliyet konuları doğrultusunda kurulamazlar ve faaliyet gösteremezler. Bu yasağa aykırı hareket edenler hakkında, bu Kanun ve ilgili kanunların cezaî hükümleri uygulanır.

¹⁷ Dernekler Mevzuatı, İçişleri Bakanlığı Genel Yayın Numarası: 663 Ankara 2013 Sayfa:15-16

¹⁸ İnsan Hakları ve Mazlumlar İçin Dayanışma Derneği (Mazlumder) Tüzüğü
<http://www.mazlumder.org/tr/main/pages/dernek-tuzugu/69-erişim> Tarihi:22/08/2016

2.2. İKTİSADİ İŞLETMELER HAKKINDA GENEL BİLGİLER

Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 1. Maddesinde, derneklere ve vakıflara ait "iktisadi işletmeler" kurumlar vergisi mükellefi sayılmış olup anılan kanunun 5. Maddesinde ise **iktisadi işletme kavramı** 4. Maddeye atıfta bulunularak şu şekilde tanımlanmıştır.¹⁹

"Dernek ve vakıflara ait veya bağlı olup 4. Maddede yazılı şartları haiz bulunan işletmeler ile aynı mahiyetteki yabancı işletmeler, dernek, tesis ve vakıflar iktisadi işletmelerdir."

Ayrıca kurumlar vergisi uygulamasında sendikalar dernek; cemaatler vakıf hükmünde kabul edilmiştir. Buna göre sendikalara ve dini cemaatlere ait veya bağlı iktisadi işletmeler de kurumlar vergisi mükellefidir. Siyasi partiler ve spor kulüpleri de "dernek" hükmündedir.

Gelir temin etme amacıyla emek ve sermayenin belirli bir organizasyonla bir araya getirilmesi hususu, iktisadi işletme ve ticari işletme bakımından ortaktır. Ancak iktisadi işletme, ticari işletmeye nazaran genel bir kavramdır. Dolayısıyla her ticari işletme bir ticari işletme sayılmasına rağmen, her iktisadi işletme ticari işletme sayılmaz.²⁰

Dernek ve vakıflara ait veya bağlı iktisadi işletmelerin kurumlar vergisi mükellefi olmaları aynen iktisadi kamu müesseselerinde olduğu gibi;

Ticari, sınai veya zirai faaliyet göstermeleri,

Bu faaliyetlerini devamlı olarak sürdürmeleri, şartına bağlanmıştır.

Dernek ve vakıflara tabi iktisadi işletmelerin;

- Kazanç gayesi gütmemeleri,
- Tüzel kişiliklerinin bulunmaması,
- Sermayelerinin bulunmaması,
- Kendilerine ait işyerlerinin olmaması,

¹⁹ Sakıp Şeker, Dernek ve Vakıflara Ait İktisadi İşletmelerde Kar Dağıtımı ve Kurum Stopajı, Yaklaşım Dergisi 2000/05 Sayfa:1

²⁰ Duran Erdem, Vakıf ve İktisadi İşletmelerinde Muhasebe ve Vergilendirme Düzeni, Detay Yayıncılık, Ankara 2013 Sayfa:19

- Faaliyetlerinin yasayla verilmiş olması, kurumlar vergisi kapsamına alınmalarına engel değildir.²¹

2.2.1. Derneklere Ait İktisadi İşletmeler

Derneklere ait bir iktisadi işletmenin varlığından söz edilebilmesi için ,iktisadi işletmenin;

Dernek veya vakfa ait veya bağlı olması (ait olma, sermaye bakımından; bağlı olma ise idari bakımdan bağlılığı ifade eder),

Sermaye şirketi veya kooperatif şeklinde kurulmamış olması,

Ticari, sınai veya zirai alanda devamlı olarak faaliyette bulunması gerekmektedir.

Devamlılık unsuru, bir hesap dönemi içinde aynı veya ayrı faaliyet alanlarında ticari mahiyet arz eden işlemlerin birden fazla yapılmasını ifade etmektedir. Aynı hesap döneminde tek işlem nedeniyle ticari faaliyetin devamlılık unsurunun oluştuğunu kabul etmek mümkün olmamakla birlikte, faaliyetin organizasyon gerektirmesi veya amacının ticari olması durumunda devamlılık unsurunun varlığı kabul edilir.

İktisadi işletmelerin ortak yönetimi veya sermayesi olsa dahi faaliyetlerinin bağımsız ve farklı olması halinde ayrı ayrı mükellefiyet tesis ettirilmesi gerekmektedir. Aynı faaliyet alanında farklı işyerlerinde faaliyette bulunulması halinde ise tek mükellefiyet tesis ettirilmesi mümkündür. Ancak, farklı yönetim, sermaye ya da organizasyonu olan işletmelerin ayrı ayrı iktisadi işletme kabul edileceği tabiidir.²²

Örneğin;

Bir dernek tarafından (telif ve yayım hakkı elinde bulundurulmak suretiyle) bir kitabın yayımlanarak satışa sunulması halinde, bir defada yapılmış olsa dahi piyasaya sunularak birden fazla kişiye pazarlanması nedeniyle devamlılık unsuru gerçekleşmiş olacaktır.

²¹ Sakıp Şeker, Dernek ve Vakıflara Ait İktisadi İşletmelerde Kar Dağıtımı ve Kurum Stopajı, Yaklaşım Dergisi 2000/05 Sayfa:1

²² Dernek İdari Danışmanlık Hizmetleri-İktisadi İşletme
<http://dernekciler.com/iktisadi-isletme/> Erişim Tarihi:17/08/2016

Pazarlama işleminin bir defada herhangi bir dağıtım şirketi aracılığı ile yapılmış olması da durumu değiştirmeyecektir.

Bir dernek tarafından (daha önce herhangi bir şekilde basım ve dağıtım yapılmamış) bir kitabın telif ve yayın hakkının satılması halinde iktisadi işletmeden söz edilemeyecektir.

Bir derneğin bir defaya mahsus olmak üzere basımını yaparak satışa sunacağı kitaptan elde edilecek gelir, devamlı olarak yapılan bir faaliyet sonucu elde edilmiş sayılacağından, iktisadi işletme oluşacak ve söz konusu gelirler de kurumlar vergisine tabi tutulacaktır.

Derneklerin iktisadi işletmeleri kurumlar vergisine tabidir. Bir derneğin kendi tüzel kişiliğine finansal kaynak yaratmak maksadı ile yürüttüğü faaliyetlerin iktisadi işletme olabilmesi için; faaliyeti derneğe bağlı olarak yürütülmesi ve faaliyetinin devamlılık arz etmesi gerekir.²³

Bir derneğin nakit varlıklarının bir kısmının, derneğin amaçlarını gerçekleştirebilmek için ihtiyaç duyduğu gelirleri sağlamak amacıyla menkul kıymet alımına tahsis edilmesi, daha sonra bu menkul kıymetlerin yıl içinde farklı tarihlerde birkaç kez elden çıkarılması veya itfa tarihinde neması ile birlikte tahsil edilmesi durumunda, devamlılık arz eden ticari, sınai ve zirai bir faaliyetten söz edilemeyeceğinden derneğe bağlı bir iktisadi işletmenin varlığı söz konusu olmayacaktır.²⁴

Ekonomik faaliyetin ticari organizasyonu gerektirmesi ve yılda birden fazla tekrar ettirilmesi veya her yıl bir defa olmakla beraber müteakip yıllarda ya da birkaç yıl

²³ Nazlı Gaye Alpaslan-Hürses - Dernekler ve Bunlara bağlı İktisadi İşletmeler-Lokaller
<http://muhasebedr.com/dernekler-ve-bunlara-bagli-iktisadi-isletmeler-lokaller/>
Erişim Tarihi:19/08/2016

²⁴ Altar Ömer Arpacı, Kurumlar Vergisi Mükellefi Olarak İktisadi Kamu Kuruluşları ile Dernek veya Vakıflara ait İktisadi İşletmeler, Mali Çözüm Sayı :97- 2010 Sayfa:178-181

arayla yapılmasına karşılık periyodik olarak tekrar etmesi durumunda da bu faaliyetin devamlı olduğunun kabulü gerekmektedir.

Örneğin; aynı vergilendirme döneminde birden fazla veya birden fazla vergilendirme döneminde periyodik olarak, ticari bir organizasyon çerçevesinde çay, yemek, tiyatro, kermes, konser gibi faaliyetlerin düzenlenmesi ve bu faaliyetlerden dolayı gelir elde edilmesi nedeniyle oluşacak olan iktisadi işletme için kurumlar vergisi mükellefiyetinin tesis edilmesi gerekecektir.

Yapılan işlemlerin ticari mahiyet arz etmemesi durumunda, devamlı bir ekonomik faaliyet söz konusu olmayacaktır.

Örneğin, bir derneğin üç yıl önce satın aldığı nakil vasıtalarından aynı yıl içinde bir veya bir kaçını elden çıkartması halinde, devamlı surette yapılan bir iktisadi faaliyetten bahsedilemeyecektir.

Faaliyetin dönemsel veya mevsimlik olması (havuz ve plaj işletmeciliği gibi), işin niteliği nedeniyle faaliyetin devamlılığına engel teşkil etmemektedir.

Bütün bu koşulları taşıyan iktisadi işletmelerin sermaye şirketi veya kooperatif şeklinde kurulmamaları da şarttır. Aksi halde, dernek veya vakfa ait iktisadi işletme olarak değil, sermaye şirketi ya da kooperatif olarak müstakilen vergiye tabi tutulurlar.

Anılan şartları taşıyan dernek veya vakıfların iktisadi işletmeleri,²⁵

Kazanç gayesi güdüp gütmediklerine,

Faaliyetin, kanunla verilmiş görevler arasında bulunup bulunmamasına,

Tüzel kişiliğe sahip olup olmamalarına,

Bağımsız muhasebelerinin bulunup bulunmamasına,

Kendilerine tahsis edilmiş sermaye veya iş yerlerinin olup olmadığına

bakılmaksızın vergiye tabi tutulurlar.

²⁵ Altar Ömer Arpacı, Kurumlar Vergisi Mükellefi Olarak İktisadi Kamu Kuruluşları ile Dernek veya Vakıflara ait İktisadi İşletmeler, Mali Çözüm Sayı :97- 2010 Sayfa:178-181

Diğer taraftan, Satılan mal veya hizmete ait bedelin sadece maliyeti karşılayacak kadar olması, Kâr edilmemesi, Kârın kuruluş amaçlarına tahsis edilmesi bunların iktisadi işletme olma vasfını değiştirmeyecektir.

Kazanç sağlama amacı olmasa dahi işletmenin konusunun ve faaliyetinin, her türlü mal ve hizmet satışı ya da bunlara benzer şekillerde olması ve devamlı surette yapılması durumlarında da dernek veya vakıflara ait iktisadi işletme olduğu kabul edilecektir.

İktisadi işletmenin tanımı içinde yer alan ve devamlı olarak yapılan ticari, sınai veya zirai faaliyetten söz edebilmek için bu işletmenin tedavül ekonomisine katılması, başka bir ifadeyle işletmede üretilen veya alınan malların veya verilen hizmetin bir bedel karşılığı satılmış olması gerekir. Aksi halde diğer unsurlar var olsa dahi bir iktisadi işletmenin varlığından söz edilemez.

Buna göre derneklerin eğitim ve sağlık gibi bir takım hizmetleri bir bedel karşılığı olmaksızın yerine getirmeleri halinde, bu faaliyetler derneğe bağlı iktisadi işletme olarak nitelendirilmeyecektir. Ancak, sözü edilen hizmetlerin yerine getirilmesi için yapılan masrafların hizmet verilenlerden tahsil edilmesi veya bu kişilerden veya ailelerinden bağış adı altında bir bedel alınması durumunda, bu faaliyetler, derneğe ait iktisadi işletme olarak kabul edilecek ve kurumlar vergisine tabi olacaktır.²⁶

Derneğe ait veya bağlı olarak faaliyet gösteren ve tüzel kişiliği bulunan iktisadi işletmelerce elde edilen kazançlar üzerinden tarh edilecek kurumlar vergisinin muhatabı anılan iktisadi işletmelerdir. Ancak, bu işletmelerin ayrı bir tüzel kişiliklerinin olmaması halinde tarhiyatın muhatabı iktisadi işletmenin ait veya bağlı olduğu dernek veya vakıf olacaktır.

Bazı dernekler, Dernekler Kanunu dışında özel kanunlarla da kurulabilmektedir. Hangi şekilde kurulursa kurulsun yukarıda nitelikleri açıklanan derneklere ait veya bağlı iktisadi işletmeler, Kurumlar Vergisi Kanunu ile 1 Ocak 2007 tarihinden önce yürürlüğe

²⁶ Altar Ömer Arpacı, Kurumlar Vergisi Mükellefi Olarak İktisadi Kamu Kuruluşları ile Dernek veya Vakıflara ait İktisadi İşletmeler, Mali Çözüm Sayı :97- 2010 Sayfa:178-181

giren özel kanunlarda yer alan hükümler çerçevesinde kurumlar vergisinden muaf tutulmadığı sürece kurumlar vergisinin mükellefidir.

Ayrıca, derneklerin kamuya yararlı derneklerden sayılması veya vakıflara Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınmış olması, bunlara bağlı iktisadi işletmelerin vergilendirilmesine engel teşkil etmemektedir.

Yabancı derneklere ait olup da sermaye şirketleri ve kooperatifler haricinde kalan iktisadi işletmelerin vergilendirilmesinde de yukarıda yapılan açıklamalar geçerli olacaktır.²⁷

2.2.2. Dernek İktisadi İşletmelerinin Kuruluşu

Dernek iktisadi işletmesinin kurulabilmesi için ilk önce dernek tüzüğünde iktisadi işletme kurulabileceğini belirtir bir hüküm yer almalıdır. Tüzükte buna benzer bir hüküm yoksa iktisadi işletme kurulamaz. İktisadi işletme kurmak isteyen dernek, tüzüğündeki hükümler doğrultusunda genel kurul veya yönetim kurulu kararı almalıdır. Bu kararda işletmenin ünvanı, açık adresi, sermayesi, temsilcileri, bunların uyrukları ve ev adresleri, temsilin şekli, işletme konusunun açıkça gösterilmesi gerekir.²⁸

Bu kararı alan dernek ilgili ticaret sicil memurluğuna aşağıdaki belgelerle birlikte tescil için başvurur.

- 1- Tescil Talebini içerir dilekçe,
- 2- Derneğin yetkili organı tarafından alınmış 2 nüsha noter onaylı karar sureti(Kararda işletmenin ünvanı, açık adresi, uyruk ve adreslerini belirtmek kaydıyla temsilcileri, temsil şekli, işletme konusu gösterilmelidir)
- 3- Derneklerde valilik dernekler masasından alınan derneğin kuruluşunu gösterir yazı
- 4- Derneğin ana tüzüğünün veya ana sözleşmesinin geçerli şeklinin noter tasdikli örneği
- 5- İşletmenin açılışına dair kararı alan organın görev süresinin dolmadığını teyid eden en son seçim veya atamaya ilişkin genel kurul veya mütevelli heyeti kararı
- 6- İşletme temsilcilerinin asıl veya noter onaylı nüfus sureti ve imza beyannameleri

²⁷ Altar Ömer Arpacı, Kurumlar Vergisi Mükellefi Olarak İktisadi Kamu Kuruluşları ile Dernek veya Vakıflara ait İktisadi İşletmeler, Mali Çözüm Sayı :97- 2010 Sayfa:178-179-180-181

²⁸ Mert AK, Sayı : 2009/02, <http://www.parkmusavirlik.com/images/Mert%20Ak%20Makale%202009-2.pdf>- Erişim Tarihi:02/05/2016

7- Taahhütname

8- Oda kayıt beyannamesi

İlgili evrakların teslimi neticesinde ticaret sicil memurluğu iktisadi işletmenin bağlı bulunduğu vergi dairesine tüzel kişilik açılışını bildirir. Tüm bu işlemlerin neticesinde yasal olarak kuruluş aşamasındaki tüm yükümlülükler yerine getirilmiş olur.²⁹

2.2.3.İktisadi İşletmelerinin Kuruluş Nedenleri

Derneklerin asıl gayesi iktisadi olamaz. Buradaki iktisadiden amaç, kazanç gayesidir DK.md.1'de, derneklerin ancak kazanç paylaşma dışında kurulabileceği açıkça belirtilmiştir.

Kazanç paylaşmak amacıyla kurulan birlikler, dernek değil, şirkettir. Bunlar TTK. ve BK. hükümlerine tâbi olurlar. Ancak, asıl gayeleri kâr, kazanç paylaşmak olmamakla beraber amacına erişmek için iktisadi hatta ticari faaliyette bulunan dernekler kurulabilir. Örneğin bir spor derneğinin yüzme havuzu işletmesi, vb. gibi. Gayenin ideal mi yoksa iktisadi mi olduğu hususlarının ayrımını yapmak bazen oldukça güçleşir. Bu durumda, derneğin tüzüğündeki amaca, diğer yandan da giriştiği iktisadi faaliyetlerin bu gayeyi gerçekleştirmek için lüzumlu ve yeterli olabilecek ölçüyü aşıp aşmadığına bakmak ve bunun sonucuna göre karar vermek gerekecektir.³⁰

Bazı dernekler tüzüklerinde olan amaçlarını gerçekleştirebilmek ve gelir kaynaklarına gereksinim duyduklarından, sırf bu geliri temin edebilmek için ticari işletme işletebilirler. Ancak bu amacın gerçekleştirilebilmesi için dernek mali kaynaklara ihtiyaç duyabilecektir. Bu ihtiyaç, dernek tarafından ticari işletme işleterek karşılanabilir. TTK. m. 18/1 "...gayesine varmak için ticari bir işletme işleten dernekler... tacir sayılırlar.

²⁹ Mert AK,Sayı : 2009/02 <http://www.parkmusavirlik.com/images/Mert%20Ak%20Makale%202009-2.pdf>- Erişim Tarihi:02/05/2016

³⁰ Mehmet Alabaş, Türkiye'de Derneklerin Ticari İşletme İşletmesi, Ankara Barosu Dergisi 1996/3, Sayfa:367-368

Ticari işletme işleten dernekler, yukarıda belirtilen yasa maddesi gereğince kendilerini ticaret siciline kaydettirmekle mükellefdirler. Ticari işletme işletmeleri nedeniyle tacir sayılan dernekler, adlarını ticari işletme ile birlikte ticari ünvan olarak kullanmak, ticari işletmelerini ticaret siciline kaydettirmek, ticari defter tutmak, dernek yönetim kurulu üyelerinin işletmesini faaliyet ve işlemlerinde basiretli bir işadamı gibi davranmak vb. gibi ticari hükümlere uymak zorundadırlar.

2.2.4. Derneklerin İktisadi İşletme İşletmelerinin Sınırları

Amaçlarına ulaşmak için ticari işletme işleten derneklerin, ticari işletme işletmelerinin sınırının tespiti oldukça güçtür. Bu sınırı tespit edebilmek için, derneğin tüzüğündeki gerçekleştirmek istediği amaçla, ticari işletme işletilmesinden elde edecek gelirlerin bu amacı gerçekleştirip gerçekleştiremeyeceğine bakmak gerekir. Dernek, tüzüğünde yazılı amaca ulaşmak için, ihtiyacından daha çok gelir elde ediyor ve bunu üyelerine iktisadi menfaat olarak sunuyorsa bu durumda anılan derneğe, ortaklıklara uygulanan hükümlerin uygulanması kaçınılmaz olacaktır.³¹

Öte yandan amacına ulaşmak için ticari işletme işleten dernek, DK. m. 1'e aykırı davranarak üyelerine kazanç temin ediyorsa bu halde de ortaklıklara uygulanan ticari hükümlerin uygulanması söz konusu olabilecektir.

O halde, iktisadi gaye güdülmeden ve kâr paylaşma amacı olmadan, sadece, derneğin tüzüğünde yazılı amacı gerçekleştirebilmek çerçevesi içerisinde derneklerin ticari işletme işletmesi mümkündür.

2.2.5. İktisadi İşletme Oluşmuş Sayılma Durumu

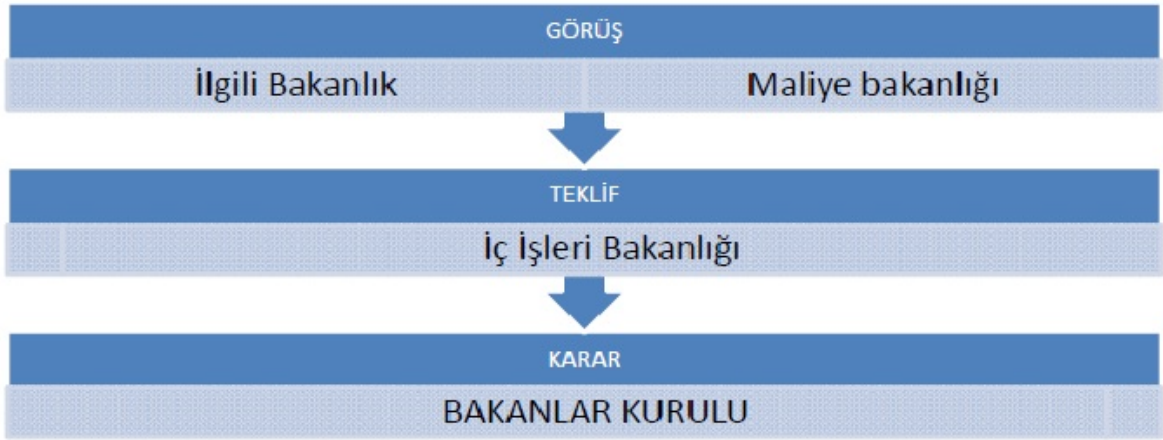
Bir derneğin nakit varlıklarının bir kısmının, derneğin amaçlarını gerçekleştirebilmek için ihtiyaç duyduğu gelirleri sağlamak amacıyla menkul kıymet alımına tahsis edilmesi, daha sonra bu menkul kıymetlerin yıl içinde farklı tarihlerde birkaç kez elden çıkarılması veya itfa tarihinde neması ile birlikte tahsil edilmesi durumunda, devamlılık arz eden ticari, sınai ve zirai bir faaliyetten söz

³¹ Mehmet Alabaş, Türkiye'de Derneklerin Ticari İşletme İşletmesi, Ankara Barosu Dergisi 1996/3, Sayfa:374

edilemeyeceğinden derneğe bağlı bir iktisadi işletmenin varlığı söz konusu olmayacaktır. Bu durumda, derneklerin elde ettiği menkul sermaye iradı üzerinden GVK Geçici 67'nci Madde hükmüne göre tevkifat yolu ile nihai bir vergileme söz konusu olacaktır.³²

2.3. DERNEKLERE KAMUYA YARARLI DERNEK STATÜSÜNÜN VERİLMESİ

Bir derneğin kamuya yararlı dernek sayılabilmesi için;



Şekil 2.2. Kamuya Yararlı Dernek Sayılma Durum Sıralaması

Kamu yararına çalışan dernek statüsü bulunan derneklerin bir araya gelerek bir üst kuruluş (federasyon, konfederasyon) oluşturmaları halinde, teşekkül olunan bu yeni tüzel kişilik, doğrudan “kamu yararına çalışan dernek” statüsü kazanmaz. Dernek federasyonu ya da konfederasyonlarının kamu yararına çalışan dernek statüsü kazanabilmeleri için, dernekler için gerekli öngörülen tüm koşulları aynen taşımaları ve aynen dernekler gibi gerekli başvuru ve izin işlemlerini ikmal etmeleri gerekmektedir.³³

³² Akif Akarca - Mehmet Şafak ., Derneklerde Vergi Uygulaması
<http://www.muhasabedr.com/derneklerde-vergi-uygulamasi/> - Dünya- Erişim Tarihi:26/06/2016
Dünya- Erişim Tarihi:26/06/2016

³³ Mehmet Fatih Gür- Fuat Kılıç-Abdullah Sefa Avcı, T.C.Maliye Bakanlığı Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı-Dernekler ve Vakıflara Ait İktisadi İşletmeler ve Vergisel Boyutu- 18.04.2014 Ankara. Sayfa:6

2.3.1. Kamuya Yararlı Dernek Statüsünün Kazanılması

5253 sayılı Dernekler Kanununun 27. maddesinde bir derneğin kamu yararına çalışan derneklerden sayılabilmesi için;

1)Derneğin en az 1 yıldan beri faaliyette bulunması

2)Derneğin amacı ve bu amacı gerçekleştirmek için giriştiği faaliyetlerin topluma yararlı sonuçlar verecek nitelikte ve ölçüde olması gerekmektedir.

Tablo 2.1. Kamuya Yararlı Dernek Statüsünün Kazanılması

Anılan kanun çerçevesinde derneklere Bakanlar Kurulu Kararı ile kamuya yararlı dernek statüsü verilmesi sürecinde, Bakanlığın görüşünün oluşturulmasında esas alınan kriterler 2, 4 ve 15 numaralı Kurumlar Vergisi Sirkülerinde belirtilmiştir. Buna göre bir derneğin kamu yararına çalışan derneklerden sayılabilmesi için;³⁴

- + • Dernek tüzüğünde amaç olarak belirlenen faaliyetlerin topluma yararlı sonuçlar verecek nitelikte (kamu hizmeti niteliğinde olması) ve ölçüde olması,
- + • Yıl içinde elde edilen gelirlerin en az üçte ikisinin dernek amaçlarına harcanacağı hususuna tüzükte yer verilmesi,
- + • Derneğin amaç edindiği hizmetlerin herkesin yararına açık olacağıının, belli bir yöre veya kitleye hizmetle sınırlı olmadığıının tüzükte yazılı bulunması,
- + • Yukarıdaki maddelerde belirtilen hususların en az son iki yılda fiilen gerçekleştirilmiş olması,
- + • Derneğin sahip olduğu malvarlığının ve yıllık gelirinin tüzüğünde amaç edindiği hizmetleri gerçekleştirecek düzeyde olması

Tablo 2.2. Kamuya Yararlı Dernek Şartları

³⁴ Mehmet Fatih Gür, Fuat Kılıç- Abdullah Sefa Avcı, T.C.Maliye Bakanlığı Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı- Derneklere ve Vakıflara Ait İktisadi İşletmeler ve Vergisel Boyutu- 18.04.2014 Ankara. Sayfa:7-8

2.3.2. Kamuya Yararlı Derneklere Vergi Kanunlarında Sağlanan Avantajlar

Ülkemizde Kamu yararına çalışan derneklerin denetimlerine ilişkin sistem ve süreçlerin yetersiz olduğu tespit edilmiştir. Dernekler Kanunu'nun 27. maddesi uyarınca idarenin, tüm kamu yararına çalışan dernekleri iki yılda bir denetlemek mecburiyetinde olmasına rağmen söz konusu denetimin yeterli ve etkin düzeyde yapılamadığı görülmüştür. Denetçi sayısındaki yetersizlik nedeniyle, 2005-2008 arası dönemde söz konusu derneklerin sadece %2'sinin Dernekler Denetçileri tarafından, geri kalanlarının ise mesleği denetçilik olmayan memurlar tarafından denetlendiği ve bunun da denetimlerin etkinliğini azaltıcı sonuçlar doğurduğu tespit edilmiştir.³⁵

Bakanlar Kurulunca, kamuya yararlı dernek statüsü verilen derneklere Türk vergi sisteminde bazı avantajlar tanınmıştır.³⁶

- a) Katma Değer Vergisi İstisnası
- b) Veraset ve İntikal Vergisi Muafiyeti
- c) Emlak Vergisi Muafiyeti
- d) Damga Vergisi Muafiyeti
- e) Harç İstisnası
- f) Belediye Gelirleri Kanunu'nun Sağladığı Vergi Avantajları

2.3.2.1. Katma Değer Vergisi İstisnası

Katma Değer Vergisi Kanununun 17. nci maddesine göre, kamuya yararlı sayılan derneklerce yapılan Kültür ve Eğitim hizmetleri ile Sosyal Amaçlı mal ve hizmet teslim ve ifaları KDV de istisnadır. Buna göre Bakanlar Kurulu'nca kamuya yararlı sayılan derneklerin KDV den istisna edilen başlıca hizmetleri aşağıda olduğu gibidir;³⁷

³⁵ T.C. Cumhurbaşkanlığı Devlet Denetleme Kurulu, Hizmete Özel Araştırma ve İnceleme Raporu - Kamuya Yararlı Dernek Statüsünün İrdelenmesi ile Kamuya Yararlı Derneklerle İlgili Yürütülen İş ve İşlemlerin Değerlendirilmesi Tarihi:17/02/2010-Sayısı:2010 /1-Sayfa :338-339

³⁶ Mehmet Fatih Gür- Fuat Kılıç- Abdullah Sefa Avcı -Maliye Bakanlığı Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı- Derneklere ve Vakıflara Ait İktisadi İşletmeler ve Vergisel Boyutu- 18.04.2014 Ankara Sayfa:10

³⁷ Kamuya Yararlı Dernekler ve Vergi Avantajları
<http://www.elitdenetim.com/dosyalar/325.pdf> Erişim Tarihi:26/07/2016

- İlim, fen ve güzel sanatları, tarımı yaymak, ıslah ve teşvik etmek amacıyla yaptıkları teslim ve hizmetleri,
- Tiyatro, konser salonu, kütüphane, sergi, okuma ve konferans salonları ile spor tesisleri işletmek veya yönetmek suretiyle ifa ettikleri kültür ve eğitim faaliyetlerine ilişkin teslim ve hizmetleri,
- Hastane, nekahethane, klinik, dispanser, prevantoryum, sanatoryum, kan bankası ve organ nakline mahsus bankalar, anıtlar, botanik ve zooloji bahçeleri, parklar ile veteriner, bakteriyoloji laboratuvarları gibi kuruluşlar, öğrenci veya yetiştirme yurtları, yaşlı ve sakat bakım ve huzurevleri, parasız fakara aşevleri, düşkün evleri ve yetimhaneleri işletmek veya yönetmek suretiyle ifa ettikleri kuruluş amaçlarına uygun teslim ve hizmetleri ile bunlardan sağlık hizmeti sunanların teşhis ve tedaviye yönelik olarak birbirlerine yapacakları teslim ve hizmetleri.

Ayrıca, kamu menfaatine yararlı derneklere bedelsiz olarak yapılan her türlü mal teslimi ve hizmet ifaları katma değer vergisinden istisnadır.

2.3.2.2. Veraset ve İntikal Vergisi Muafiyeti

7338 sayılı Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu'nun muafiyetleri düzenleyen 3'üncü maddesinin (b) fıkrasında belirtilen umumun istifadesi için ilim, araştırma, kültür, sanat, sıhhat, eğitim, sağlık, hayır, imar, spor gibi maksatlarla kurulan derneklere bu nitelikleri devam ettiği sürece yapılacak bağış ve yardımlar veraset ve intikal vergisinden muaftır.³⁸

Ayrıca söz konusu derneklerce, dul ve yetimlere bağlanan aylıklar ve aylık dışında yapılan ödemeler dolayısıyla kendilerine ödeme yapılanlardan da veraset ve intikal vergisinden alınmayacaktır.³⁹

³⁸ Uluslararası Sivil Toplum Destekleme ve Geliştirme Derneği- Türkiye'de STK'ların Finansmanı Açısından Kamuya Yararlı Dernekler ve Bakanlar Kurulunca Vergi Muafiyeti Tanınan Vakıflar <http://www.std.org.tr/turkiyede-stk-larin-finansmani-acisindan-kamuya-yararli-dernekler-ve-bakanlar-kurulunca-vergi-muafiyeti-taninan-vakiflar-sayfa-250.html> - Erişim Tarihi:08/08/2016

³⁹ Cemali Özkan, Tüm Yönleriyle Dernekler ve Vakıflar, Vergilendirilmesi, Muhasebesi, Hukuku ve Mevzuatı, Yaklaşım Yayınları 2000 Sayfa:565

2.3.2.3. Emlak Vergisi Muafiyeti

319 sayılı Emlak Vergisi Kanununun 4 üncü maddesinin (e) ve 14 üncü maddesinin (c) fıkrasına göre, kamuya yararlı dernek ve vakıflar sahip oldukları bina ve araziler için (derneklere ve vakıflara ait iktisadi işletmelere ait olmaları veya bu iktisadi işletmelere tahsis edilmesi hariç) emlak vergisi muafiyetine sahiptir.⁴⁰

2.3.2.4. Damga Vergisi Muafiyeti

488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 9 uncu maddesi ve damga vergisinden istisna edilen kağıtların belirtildiği Kanuna ekli (2) sayılı tablonun “V. Kurumlarla ilgili kağıtlar” başlıklı bölümünün 17 numaralı fıkrası uyarınca, genel menfaatlere yararlı dernekler, her türlü işlemlerinde düzenlenen ve damga vergisi kendileri tarafından ödenmesi gereken kağıtlar bakımından damga vergisinden muafır.⁴¹

Diğer taraftan, Damga Vergisi Kanununa ekli (2) sayılı tablonun “IV. Ticari ve medeni işlerle ilgili kağıtlar” başlıklı bölümün 31 numaralı fıkrası uyarınca, dernekler tarafından iktisadi işletmelerine dahil olmayan gayrimenkullerin gerçek kişilerce mesken, dernekler ve vakıflarca yerleşim yeri olarak kiralanmasına ilişkin düzenlenen kira sözleşmeleri damga vergisinden istisnadır.

2.3.2.5. Harç İstisnası

492 sayılı Harçlar Kanununun dördüncü kısmında Tapu ve Kadastro Harçları düzenlenmiş olup, “Harçtan Müstesna Tutulan İşlemler” başlıklı 59 uncu maddesinde ise derneklerle ilgili muafiyete yer verilmiştir. 492 sayılı Harçlar Kanununun 59 uncu maddesinin (b) bendi gereğince kamu menfaatlerine yararlı derneklerin iktisap edecekleri gayrimenkullerin ve sair aynı hakların tescilleri ve şerhi gerektiren işlemleriyle bu derneklere ait tesislerin ve bu tesislerin sonradan iktisap edecekleri gayrimenkullerin ve sair aynı hakların tescilleri ve şerhi gerektiren işlemleri ve bunların terkinleri harçtan istisna edilmiştir. Söz konusu istisna hükmü Kanunda öngörülen

⁴⁰ İHH, İnsani Yardım Vakfı-Vergi Muafiyeti- <https://www.ihh.org.tr/vergi-muafiyeti-> Erişim Tarihi:05/08/2016

⁴¹ Mehmet Fatih Gür- Fuat Kılıç Vergi-Abdullah Sefa Avcı -T.C.Maliye Bakanlığı Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı-Derneklere ve Vakıflara Ait İktisadi İşletmeler ve Vergisel Boyutu- 18.04.2014 Anakara Sayfa:14-15

koşulları haiz derneklerin gayrimenkul iktisabı ve tescil işlemleri ile serhi gerektiren diğer işlemlerine münhasır olup, anılan derneklerin gayrimenkul ve sair aynı hak satış, ve devir işlemlerini kapsamamaktadır.⁴²

2.3.2.6. Belediye Gelirleri Kanunu'nun Sağladığı Vergi Avantajları

Kamu yararına çalışan derneklere sağlanan vergi avantajları arasında 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun 17. maddesi uyarınca Kanun'un 21. maddesinde belirtilen ve belediye sınırları ile mücavir alanlar içinde yer alan eğlence işletmelerinin faaliyetlerinden alınan "Eğlence Vergisi"ne ilişkin muafiyet de bulunmaktadır.⁴³

Belediye Gelirleri Kanunu'nu 18. maddesiyle mükellefi eğlence yerlerini işleten gerçek ve tüzel kişiler olarak belirlenen eğlence vergisi, istisna ve muafıkları düzenleyen 19/3. madde uyarınca "eğitim ve öğretim kuruluşları ve okul dernekleri ile kamu yararına çalışan derneklerce tertiplenen eğlencelerden" alınmamaktadır.

2.4. KAMUYA YARARLI DERNEKLERE YAPILACAK BAĞIŞ VE YARDIMLARIN İNDİRİLMESİ

Kamu yararına çalışan derneklere, gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri tarafından Gelir Vergisi Kanununun 89 uncu maddesi ve Kurumlar Vergisi Kanununun 10 uncu maddesinde belirtilen şartlar dahilinde yapılan bağış ve yardımlar gelir ve kurumlar vergisi matrahının tespitinde indirim konusu yapılabilecektir.

GVK 89/4: *Genel ve özel bütçeli kamu idareleri, il özel idareleri, belediyeler, köyler ile kamu yararına çalışan dernekler ve Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıflara yıllık toplamı beyan edilecek gelirin % 5'ini (kalkınmada öncelikli yöreler için % 10'unu) aşmamak üzere, makbuz karşılığında yapılan bağış ve yardımlar.(KVK 10/c) -Beyan Edilecek Gelirin %5'i:*

[Ticari Bilanço Karı-(Geçmiş Yıl Zararları + İştirak Kazançları İst.)] X %5 şeklinde hesaplanmalıdır.

⁴² Özmen Mali Müşavirlik - Kamuya yararlı Derneklere Harç İstisnası
<https://kooperatiflerkanunu.wordpress.com/2016/04/10/kamuya-yararli-derneklere-harc-istisnasi-ozmen-mali-musavirlik/> Erişim Tarihi :16/07/2016

⁴³ Mehmet Fatih Gür- Fuat Kılıç- Abdullah Sefa Avcı - T.C.Maliye Bakanlığı Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı- Derneklere ve Vakıflara Ait İktisadi İşletmeler ve Vergisel Boyutu- 18.04.2014 Anakara. Sayfa:16

GVK 89/7: *Kamu yararına çalışan derneklere yapılacak Kültür ve Sanat faaliyetine ilişkin harcamalar ile bu amaçla yapılan bağış ve yardımların tamamı,(KVK 10/d)*

GVK 89/11: *İktisadi işletmeleri hariç, Türkiye Kızılay Derneği ve Türkiye Yeşilay Cemiyetine makbuz karşılığı yapılan nakdi bağış ve yardımların tamamı.(KVK 10/f)*

Örnek: KLC A.Ş. 15.08.2012 tarihinde tam donanımlı bir kan bağışı otobüsünü 250.000-TL'ye satın alarak Türkiye Kızılay Derneği'ne bağışlamıştır. Mükellef kurum aynı tarihte Türkiye Kızılayı Minareli Su İşletmelerine de 50.000 TL nakdi bağış yapmıştır. Yardımlar makbuz karşılığı yapılmıştır. Mükellef kurumun yapmış olduğu 300.000 TL 2012 hesap dönemi ticari bilanço karı hesaplanırken gider olarak dikkate alınmıştır.

- KLC A.Ş. Ticari Bilanço Karı: 20.000.000-TL
- Geçmiş Yıl Zararları: 50.000- TL
- İştirak Kazançları İstisnası:1.000.000-TL

KVK 10-1/f maddesi ve 4 seri nolu Kurumlar Vergisi Tebliği gereğince; Kızılay'a otobüs bağışı aynı nitelikte olmakta ve burada %5'lik kısım indirim olarak dikkate alınabilmektedir.

Hesaplama ise [Ticari bilanço kârı – (iştirak kazançları istisnası + geçmiş yıl zararları)] formülü kullanılması gerekir.

Buna göre; $20.000.000 - (50.000 + 1.000.000) * \%5 = 947.500$ -TL indirilebilecek bağış ve yardım tutarının üst sınırı olacaktır. Bu durumda 250.000-TL'nin tamamı indirim olarak dikkate alınabilecektir. Ayrıca bağış ve yardımlar işletme için GVK 40. maddesi gereğince Kanunen kabul edilmeyen gider olduğu için 250.000-TL KKEG olarak ticari bilanço karına ilave edilmelidir. (Doğrudan gider yazıldığı için KKEG olarak eklenecek, beyannamede indirim konusu yapılacaktır.)

Bunun dışında, KVK 10-1/f maddesi gereğince; Kızılay işletmesine yapılan 50.000-TL bağışın indirim olarak kabulü mümkün değildir. Burada yapılan 50.000-TL bağışında KKEG olarak ilavesi gerekmektedir.⁴⁴

2.5. KAMUYA YARARLI DERNEK VASFININ KAYBEDİLMESİ

Kamu yararına çalışan dernek statüsü kazanan dernekler, bu statülerini devam ettirmek istedikleri sürece, başlangıçta sahip olmaları gereken tüm şartları korumaları gerekmektedir. Kamuya yararlı dernekler en az iki yılda bir denetlenmektedir. Yapılan bu denetimlerde derneğin kamu yararına çalışan dernek statüsüne ilişkin niteliklerini devam ettirip ettirmediğine de bakılmaktadır.

Yapılan denetim neticesinde derneğin kamu yararına çalışan dernek statüsünü kaybettiğine ilişkin sonuçlara ulaşıldığı takdirde İçişleri Bakanlığı; Maliye Bakanlığının ve varsa ilgili diğer bakanlıkların görüşünü alarak, derneğin kamu yararına çalışan dernek statüsünün kaldırılmasını Bakanlar Kuruluna teklif eder. İçişleri Bakanlığının teklifi ve Bakanlar Kurulu kararıyla kamu yararına çalışan derneklerden sayılma kararı iptal edilen dernek, İçişleri Bakanlığınca ilgili valiliğe bildirilir ve karar valilik tarafından ilgili derneğe tebliğ edilir.⁴⁵

⁴⁴ Mehmet Fatih Gür- Fuat Kılıç- Abdullah Sefa Avcı -T.C.Maliye Bakanlığı Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı-Derneklere ve Vakıflara Ait İktisadi İşletmeler ve Vergisel Boyutu-18.04.2014 Anakara Sayfa:19

⁴⁵ Vedat Nair - Kamuya Yararlı Derneklerin Kurulma Süreci, Bunlara Yapılan Bağışların Vergi Matrahından İndirilmesi Ve Vergi Avantajları
<http://www.muhasibetr.com/yazarlarimiz/vedatnair/005/> Erişim Tarihi:25/06/2016

BÖLÜM 3: DERNEKLERE BAĞLI İKTİSADİ İŞLETMELERDE MUHASEBE DÜZENİ

3.1. MUHASEBE HAKKINDA GENEL BİLGİ

Muhasebe, bilindiği gibi bir bilim dalı ve uzmanlık alanıdır.

Muhasebe işletme faaliyetleri ile karar vericiler arasında köprü niteliği taşıyan bir bilgi sistemidir. Muhasebenin bilgi sistemi olması kararları ve eylemleri, ticari bir işletme veya diğer işletmelerin faaliyetleriyle ilgili olan çok sayıda kişiye, bu işletmeler hakkındaki ekonomik bilgileri bir süreç içinde toplayarak iletmesinin bir sonucudur.⁴⁶

Muhasebenin temel ilkelerinin, hesap planının, kayıt düzeninin, bilanço ve kâr/zarar cetvelinin düzenlemesine ilişkin kuralların ele alındığı genel muhasebe, kendi içinde şirketler muhasebesi, maliyet muhasebesi, enflasyon muhasebesi gibi özel uzmanlık alanlarına ayrılmaktadır.

⁴⁶ Orhan Çelik, Sermaye Piyasası Lisanslama Sicil ve Eğitim Kuruluşu A.Ş., Lisanslama Sınavları Çalışma Kitapları , Muhasebe ve Finansal Raporlama, Ekim 2014, Sayfa:4

Muhasebe sistemi tektir. Sistem oluşturulurken kâr amacı güden kuruluşlar kâr amacı gütmeyen kuruluşlar ayrımı yapılmamıştır. Kâr amaçlı ticari firmalarda da, kâr amacı gütmeyen STK'larda da dernek ve vakıflar başta olmak üzere ilke olarak aynı sistem uygulanmaktadır. Ticari kuruluşlarla STK'ların ilgi ve faaliyet alanları farklı olduğundan, sistemin özü aynı kalmak koşuluyla, özellikle hesap planında bazı özel uyarlamalar yapılmaktadır.⁴⁷

Muhasebe uygulamaları; ticari amaçlı işletmeler yanında, kazanç paylaşma amacı dışında kurulan ve belirli bir kaynak kullanan, kaynak kullanımını bütçeleyp denetleyen toplumsal amaçlı kuruluşlar için de zorunludur. Zira, bir kuruluşun kaynaklarının oluşumunu, bu kaynakların kullanılma biçimini ve kuruluşun amacı doğrultusundaki faaliyetleri sonucunda varlık ve kaynaklarında meydana gelen artış ve azalışları ancak muhasebe işlemleri ile takip edebiliriz.⁴⁸

İşletmelerin iktisadi ve mali yapılarına, İşletmelerin faaliyet sonuçları yani kar veya zarar edip etmediklerine, elde ettikleri kar veya zararın hangi kaynaklardan oluştuğuna ilişkin bilgilerde muhasebe tarafından sağlanmaktadır. Muhasebe, bir yandan işletmenin tüm parasal işlemlerini kayıt altına almakta, diğer yandan da bu kayıtlardan faydalanarak çıkardığı mali tabloları ilgililere sunmaktadır. İlgililerde muhasebenin sunduğu mali tablolardan yararlanarak, işletmenin mali durumu, faaliyeti ve sonuçları hakkında bilgiler edinebilmekte, değerlendirmeler yapabilmektedirler.⁴⁹

3.2. MUHASEBENİN TANIMI VE AMAÇLARI

Bir işletmenin varlıkları ve kaynakları üzerinde değişimlere neden olan ve mali nitelik taşıyan ekonomik olayları, öncelikle ortak bir ölçü birimi olan para cinsinden ifade eden, para cinsinden ifade ettiği bu bilgileri kaydeden, sınıflayan, özetleyen raporlayan ve bu raporları yorumlayarak işletme içindeki ilgi grupları olan yöneticiler ve ortaklar

⁴⁷ Metin Konca, Sivil Toplum Kuruluşları İçin Muhasebe, Finansman ve Vergi Uygulamalarına Giriş, İstanbul Bilgi Üniversitesi Yayınları 147, STK Çalışmaları - Eğitim Kitapları 4 Sayfa:7

⁴⁸ Erhan Yalçın, Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışma Vakıflarında Vergi ve Muhasebe Uygulamaları, T.C. Aile ve Sosyal Politikalar Bakanlığı-Sosyal Yardımlar Genel Müdürlüğü-Sayfa:33

⁴⁹ A.Tugay Yücel ,Güncelleştirilmiş ve Genişletilmiş Genel Muhasebe, 2.Baskı, Sayfa:3-4

ile işletme dışında kalan kredi kuruluşları, devlet ve tüm kamuoyuna yönelik, anlamlı ve sistemli, mali nitelikte bilgiler üreten bilim dalına muhasebe denir.⁵⁰

Muhasebenin amaçları şu şekilde ifade edilebilir;

- a. Bir işletmenin dönem içinde varlık ve kaynak yapısı üzerinde meydana gelen değişimleri kaydederek, faaliyet sonuçları hakkında, mali raporlar aracılığı ile sistemli ve anlamlı bilgiler üretmek,
- b. Muhasebe bilgilerini kullanan işletme içi bilgi gruplarının (ortaklar, yöneticiler gibi) planlama, tedarik, üretim, pazarlama, finansman, yönetim, bütçe, yatırım ve kontrol gibi konularda alacakları kararlarda yardımcı olmak,
- c. İşletme dışındaki üçüncü kişilerin yada çıkar gruplarının (devlet, kredi kuruluşları, işçiler, kamuoyu gibi) ihtiyaç duyduğu belde ve bilgileri sağlamak,
- d. İşletmenin vergi yasaları karşısındaki durumunu hesaplar aracılığı ile tespit ve kontrol etmek.

3.3. MUHASEBENİN İŞLEVLERİ

Muhasebenin tanımına göre, muhasebenin işlevleri şunlardır;⁵¹

3.3.1. Saptama: Gerçekleşen bir işlem ya da olayın, muhasebenin çalışma alanı içine girip girmediğinin ortaya konulmasıdır. Bir işlemin ya da olayın, muhasebenin çalışma alanına girebilmesi için, işletmenin tüzel kişiliğini ilgilendirmesi ve parasal özellik taşıması gerekir.

3.3.2. Ölçme: Muhasebeye konu olması saptanmış olay ve işlemlerin, ortak bir ölçü birimi olan para birimiyle ölçülmesini ifade eder. İşletmenin mali nitelik taşıyan olay ya da işlemlerinin her biri, farklı ölçü birimi ile ifade edilmektedir. Muhasebe, farklı ölçü birimlerini ulusal para birimine göre ifade ederek, muhasebe işlemlerinin yapılmasını sağlar.

3.3.3. Kaydetme: Mali nitelik taşıyan ve işletmenin tüzel kişiliğini ilgilendiren, işlem ve olaylara ilişkin bilgilerin, muhasebe kuramına ve ilgili yasalara göre, belge ve

⁵⁰ Abitter Özulucan, Genel Muhasebe İlkeleri ve Uygulamaları, Gözden Geçirilmiş 2.Baskı, Sayfa:3-4-5

⁵¹ Abitter Özulucan, Genel Muhasebe İlkeleri ve Uygulamaları, Gözden Geçirilmiş 2.Baskı, Sayfa:5-7

defterlere kaydedilmesidir. Mali nitelik taşıyan bilgilere ait her türlü belge, muhasebe kayıtlarına yansıtıldığı için, bu kayıtlar aynı zamanda işletmenin, geçmişi ile ilgili bilgi veren, yazılı belleği olarak da kabul edilmektedir.

3.3.4. Sınıflandırma: Kaydedilen bilgiler belirli zaman aralıklarında derlenip niteliklerine göre gruplara ayrılır. Böylece farklı nitelikteki ve gruplardaki işlemleri birbirleri ile karıştırmadan farklı sınıflarda incelenebilir. Sınıflandırma işlemleri muhasebe sistemi dahilinde muhasebe defterlerinden *büyük defterlere* (defteri kebir) yapılmaktadır.⁵²

3.3.5. Raporlama: Kaydedilen, sınıflandırılan ve özetlenen işlemler mali tablolar aracılığı ile sonuç aşamasına gelir. Bu sonuç aşaması da raporlamadır. Raporlama muhasebe sisteminin en son aşaması ve yorum yapma aşamasıdır. Muhasebenin en önemli fonksiyonlarından biridir. Raporlarda işletmelerin her türlü sonuçları ortaya çıkarılarak işletme hakkında bilgiler ve yorumlar yapılmaktadır. İşletme bu raporlar sayesinde geleceğine karar vermekte ve yeni kararlar almaktadır. Raporlama aşamasında muhasebe tabloları kullanılır ve bu tabloların en önemlileri *bilanço* ve *gelir tablosudur*.⁵³

3.3.6. Analiz ve Yorumlama: Günümüzde muhasebe bilimine yüklenen en önemli fonksiyon, bu bilgilerin anlamları ve sonuçları arasında analiz ve yorum yapılarak, bilgilerin ne anlama geldiğinin saptanması ve yapılan yoruma göre gerekli kararların alınmasıdır.⁵⁴

3.4. MUHASEBENİN TEMEL KAVRAMLARI

Muhasebenin temel kavramları şunlardır :⁵⁵

⁵² Muhasebenin Tanımı ve Fonksiyonları

<http://www.muhasebedersleri.com/genel-muhasebe-2/muhasebe-tanimi.html/> Erişim Tarihi: 17/06/2016

⁵³ Muhasebenin Tanımı ve Fonksiyonları

<http://www.muhasebedersleri.com/genel-muhasebe-2/muhasebe-tanimi.html> Erişim Tarihi: 17/06/2016

⁵⁴ Abitter Özulcan, Genel Muhasebe İlkeleri ve Uygulamaları, Gözden Geçirilmiş 2.Baskı, Sayfa:5-7

⁵⁵ İSMMMO. İSMMMO Mevzuat Serisi 2.Muhasebenin Temel Kavramları ve Tekdüzen Hesap Planı,İstanbul.2005.Sayfa:14-17

1. Sosyal Sorumluluk Kavramı,
2. Kişilik Kavramı,
3. İşletmenin Sürekliliği Kavramı,
4. Dönemsellik Kavramı,
5. Parayla Ölçülme Kavramı,
6. Maliyet Esası Kavramı,
7. Tarafsızlık ve Belgelendirme Kavramı,
8. Tutarlılık Kavramı,
9. Tam Açıklama Kavramı,
10. İhtiyatlılık Kavramı,
11. Önemlilik Kavramı,
12. Özün Önceliği Kavramı.

3.4.1. Sosyal Sorumluluk Kavramı

Bu kavram, muhasebenin işlevini yerine getirme hususundaki sorumluluğunu belirtmekte ve muhasebenin kapsamını, anlamını, yerini ve amacını göstermektedir. Sosyal sorumluluk kavramı; muhasebenin organizasyonunda, muhasebe uygulamalarının yürütülmesinde ve mali tabloların düzenlenmesi ve sunulmasında; belli kişi veya grupların değil, tüm toplumun çıkarlarının gözetilmesi ve dolayısıyla bilgi üretiminde gerçeğe uygun, tarafsız ve dürüst davranılması gereğini ifade eder.

3.4.2. Kişilik Kavramı

Bu kavram; işletmenin sahip veya sahiplerinden, yöneticilerinden, personelinden ve diğer ilgililerden ayrı bir kişiliğe sahip olduğunu ve o işletmenin muhasebe işlemlerinin sadece bu kişilik adına yürütülmesi gerektiğini öngörür.⁵⁶

3.4.3. İşletmenin Sürekliliği Kavramı

Bu kavram, işletmelerin faaliyetlerini bir süreye bağlı olmaksızın sürdüreceğini ifade eder. Bu nedenle işletme sahiplerinin yada hissedarlarının yaşam süreleriyle bağlı değildir. İşletmenin sürekliliği kavramı maliyet esasının temelini oluşturur. Bu kavram,

⁵⁶ İSMMMÖ. İSMMMÖ Mevzuat Serisi 2.Muhasebenin Temel Kavramları ve Tekdüzen Hesap Planı, İstanbul.2005.Sayfa:14-17

işletmeler açısından geçerliliğinin bulunmadığı veya ortadan kalktığı durumlarda ise, bu husus mali tabloların dipnotlarında açıklanır.

3.4.4. Dönemsellik Kavramı

İşletmenin sürekliliği kavramı uyarınca sınırsız kabul edilen ömrünün belli dönemlere bölünmesi ve her dönemin faaliyet sonuçları diğer dönemlerden bağımsız olarak saptanmasıdır. Gelir ve Giderlerin tahakkuk esasına göre muhasebeleştirilmesi hasılat ve gelir ve karların aynı döneme ait maliyet gider ve zararlarla karşılaştırılması bu kavramın gereğidir. Bu kavramın işletmeler açısından geçerliliğinin bulunmadığı veya ortadan kalktığı durumlarda ise bu husus mali tabloların dipnotlarında açıklanır.⁵⁷

3.4.5. Parayla Ölçülme Kavramı

Parayla ölçülme kavramı, parayla ölçülebilen iktisadi olay ve işlemlerin muhasebeye ortak bir ölçü olarak para birimiyle yansıtılmasını ifade eder. Muhasebe işlemleri ulusal para birimine göre yapılır.

3.4.6. Maliyet Esası Kavramı

Maliyet esası kavramı; para mevcudu, alacaklar ve maliyetinin belirlenmesi mümkün veya uygun olmayan diğer kalemler hariç, işletme tarafından edinilen varlık ve hizmetlerin muhasebeleştirilmesinde, bunların elde edilme maliyetlerinin esas alınması gereğini ifade eder⁵⁸.

3.4.7. Tarafsızlık ve Belgelendirme Kavramı

Bu kavram, muhasebe kayıtlarının gerçek durumu yansıtan ve usulüne uygun olarak düzenlenmiş objektif belgelere dayandırılması ve muhasebe kayıtlarına esas alınacak yöntemlerin seçilmesinde tarafsız ve ön yargısız davranılması gereğini ifade eder.

⁵⁷ Muhasebe Dersleri – Muhasebenin Temel Kavramları
http://www.okuldersleri.com/muhasebe_nedir.htm Erişim Tarihi: 17/06/2016

⁵⁸ İSMMMO. İstanbul Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası, İSMMMO Mevzuat Serisi 2.Muhasebenin Temel Kavramları ve Tekdüzen Hesap Planı, İstanbul.2005.Sayfa:14-17

3.4.8. Tutarlılık Kavramı

Tutarlılık kavramı; muhasebe uygulamaları için seçilen muhasebe politikalarının, birbirini izleyen dönemlerde değiştirilmeden uygulanması gereğini ifade eder. İşletmelerin mali durumunun, faaliyet sonuçlarının ve bunlara ilişkin yorumların karşılaştırılabilir olması bu kavramın amacını oluşturur.

3.4.9. Tam Açıklama Kavramı

Tam açıklama kavramı; mali tabloların bu tablolardan yararlanacak kişi ve kuruluşların doğru karar vermelerine yardımcı olacak ölçüde yeterli, açık ve anlaşılır olmasını ifade eder. Mali tablolarda finansal bilgilerin tam olarak açıklanması yanında, mali tablo kalemleri kapsamında yer almayan ancak alınacak kararları etkileyebilecek, gerçekleşmesi muhtemel olaylara da yer verilmesi bu kavramın gereğidir.

3.4.10. İhtiyatlılık Kavramı

Muhasebe olaylarında temkinli davranılması ve işletmenin karşılaşılabileceği risklerin göz önüne alınması gereğini ifade eder. Bu kavramın sonucu olarak işletmeler muhtemel gideri ve zararı için ayırırlar muhtemel gelir ve karları için ise gerçekleşme dönemlerine kadar herhangi bir muhasebe işlemi yapmazlar Ancak bu kavram gizli yedekler veya gereğinden fazla karşılımlar ayrılmasına gerekçe olmaz.⁵⁹

3.4.11. Önemlilik Kavramı

Önemlilik kavramı, bir hesap kalemi veya mâli bir olayın nispi ağırlık ve değerinin mali tablolara dayanılarak yapılacak değerlemeleri veya alınacak kararları etkileyebilecek düzeyde olmasını ifade eder.

3.4.12. Özün Önceliği Kavramı

Özün Önceliği kavramı, işlemlerin muhasebeye yansıtılmasında ve onlara ilişkin değerlendirmelerin yapılmasında biçimlerinden çok özlerinin esas alınması gereğini ifade eder.⁶⁰

⁵⁹ Muhasebe Dersleri – Muhasebenin Temel Kavramları
http://www.okuldersleri.com/muhasebe_nedir.htm Erişim Tarihi: 17/06/2016

⁶⁰ İSMMMÖ. İstanbul Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası, İSMMMÖ Mevzuat Serisi 2, Muhasebenin Temel Kavramları ve Tekdüzen Hesap Planı, İstanbul 2005, Sayfa:14-17

3.5. MALİ TABLOLAR

Ekonomik bakımdan kalkınmış olan ülkelerin gelişme evreleri incelendiğinde, kalkınma hamlelerinin başlangıç aşamalarında ülke düzeyinde muhasebe uygulamasında açıklık, güven ve uyum konusuna önem verildiği ve gerekli düzenlemelerin yapılmış olduğu görülmektedir.⁶¹

Mali tabloların hazırlanmasında esas alınan kavram ve ilkeler ile TTK ve ilgili diğer mevzuat hükümlerinin farklı uygulamalara yer verdiği durumlarda, işletmeler söz konusu mevzuat hükümleri uyarınca istenilen bilgileri sağlayacak şekilde gerekli düzenlemeleri yaparlar.

3.5.1. Mali Tabloların Sınıflandırılması

Mali Tablolar aşağıdaki tabloları içerir :

- 1- Bilanço Tablosu
- 2- Gelir Tablosu
- 3- Satışların Maliyeti Tablosu
- 4- Fon Akım Tabloları
- 5- Nakit Akım Tablosu
- 6- Kar Dağıtım Tablosu
- 7- Öz Kaynaklar Değişim Tablosu

Bu tablolardan, bilanço ve gelir tablosu dipnotları ve ekleri ile birlikte temel mali tabloları, diğerleri ise ek mali tabloları oluşturur.⁶²

3.5.2. Mali Tabloların Amaçları

Mali tabloların amaçları şöyledir :

- 1- Yatırımcılar, kredi verenler ve diğer ilgililer için karar almada yararlı bilgiler sağlamak.
- 2- Gelecekteki nakit akımlarını değerlendirmede yararlı bilgiler sağlamak.

⁶¹ Remzi Örtten, Muhasebe Organizasyonu.,Cilt:3, Ankara 1987 Sayfa:102

⁶² Kerim Elagöz, Okan Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü- Yüksek Lisans Bitirme Projesi İşletme Anabilim Dalı-Muhasebe ve Denetim Yüksek Lisans Programı-‘Muhasebe Organizasyonu Açısından Hesap Planı’nın Önemi ve Tekstil İşletmeleri İçin Bir Öneri’ –İstanbul Mayıs 2015 Sayfa:15

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

Muhasebenin önemli amaçlarından birisi finansal tabloları üretmektir. Genel amaçlı finansal tablolar işletmenin finansal durumu, finansal performansı ve nakit akışları hakkında yararlı ve gerekli bilgiler sağlar .Yüksek kaliteli finansal bilgi elde edebilmek için; finansal tabloların, bilgileri doğru anlaşılabilir, güvenilir ve karşılaştırılabilir olması gerekir. Yüksek kaliteli ve karşılaştırılabilir bilgi üretilmesine imkan vermek üzere MB 1992 yılında muhasebe sistemi uygulama genel tebliği yayınlamıştır. Bu tebliğ kapsamında;⁶³

- ✓ Muhasebenin temel kavramları,
- ✓ Muhasebe politikalarının açıklanması,
- ✓ Finansal tablo ilkeleri,
- ✓ Finansal tabloların hazırlanması ve sunumu ile
- ✓ TDHP bulunmaktadır.

3.6. DERNEK İKTİSADİ İŞLETMELERİNDE MUHASEBE DÜZENİ, KULLANILAN BELGE VE DEFTERLER

Dernek ve İktisadi İşletmenin muhasebesi, muhasebenin temel kavramları ve genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri ve standartları dahilinde bilanço esasına göre tutulur.⁶⁴

İşletmelerde birtakım ticari faaliyetler gerçekleşmekte ve bu faaliyetler sonucunda işletmelerin varlıklarında ve kaynaklarında değişmeler olmaktadır. Örneğin; ticari mal alış ve satışı, her türlü ödemeler, yatırım işlemleri, her türlü tahsiller, senet alma veya verme gibi bütün işlemler ticari faaliyetlerdir. Muhasebede yapılacak ilk iş, işletmenin

⁶³ Nalan Akdoğan , Orhan Sevilengül ,''Türkiye Muhasebe Standartlarına Uyum İçin Tekdüzen Hesap Planında Yapılması Gereken Değişiklikler'', Mali Çözüm İSMMMOMO Yayın Organı:29,Sayfa:29

⁶⁴ Türkiye İç Denetim Enstitüsü, Dernek ve İktisadi İşletmesi Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği, Mart 2009, İstanbul Sayfa:4

varlıklarında ve kaynaklarında değişme yaratan ve para ile ifade edilebilen bu işlemleri tespit etmektir. Bunlar muhasebede ticari faaliyetler olarak adlandırılır.⁶⁵

Muhasebede söz konusu tüm bu ticari faaliyetlerin ilgili hesaplara kaydı için, her bir faaliyetin varlığını kanıtlayıcı yazılı bir nesneye ihtiyaç vardır. Muhasebede yapılan her kayıt bir belgeye dayanmak zorundadır.

Muhasebe belgelerinin en temel görevi, meydana gelen ticari faaliyetleri yazılı olarak kanıtlamasıdır. Bu temel görevin yanı sıra, ticari faaliyetleri tarih sırasıyla arşivlemek ve saklamak görevleri de vardır. Muhasebe belgeleri gerekli durumlarda kanıt olarak da kullanılabilir. ⁶⁶

3.6.1. Tutulması Gerekli Defterler

Dernekler Yönetmeliği'nin "Tutulacak defterler" başlığını taşıyan 32. maddesi, dernekler tarafından tutulacak defterlerin adlarını ve işlevlerini belirlemiştir. Madde, işletme hesabı esasında tutulacak defterlerle bilanço esasında tutulacak defterleri, iki ayrı grup olarak düzenlemiştir. Buna göre, işletme hesabında tutulacak defterler aşağıdaki gibidir:

- Karar defteri
- Üye kayıt defteri
- Evrak kayıt defteri
- Demirbaş defteri
- işletme hesabı defteri
- Alındı belgesi kayıt defteri

Bilanço esasında tutulacak defterler ise aşağıdaki gibidir:

- Karar defteri
- Üye kayıt defteri
- Evrak kayıt defteri

⁶⁵ Fatih Coşkun Ertaş, İşletmelerde Muhasebe Organizasyonu ve Muhasebe Mesleği, Seçkin Ankara 2002, Sayfa:21

⁶⁶ Kerim Elagöz, Okan Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü- Yüksek Lisans Bitirme Projesi İşletme Anabilim Dalı-Muhasebe ve Denetim Yüksek Lisans Programı- !Muhasebe Organizasyonu Açısından Hesap planı'nın Önemi ve Tekstil İşletmeleri İçin Bir Öneri' -İstanbul Mayıs 2015 Sayfa:15

- Yevmiye defteri
- Büyük defter (defter-i kebir)
- Envanter defteri
- Alındı belgesi kayıt defteri
- Yardımcı Defterler

Yukarıda sayılan ve derneklerce tutulması zorunlu olan defterlerin İl Dernekler Müdürlüğü'nden veya noterden onaylı olması zorunludur.⁶⁷

Anılan yönetmelisin 33. maddesinde “Kayıt usulü” düzenlenmiştir. Bu düzenlemeye göre:

- Tutulacak defterlere yapılacak kayıtların Türkçe olması zorunludur. Defterler mürekkepli kalemle yazılır.
- Defterler bilgisayar ortamında da tutulabilir. Bu durumda, form veya sürekli form şeklinde tutulacak defterlerin, kullanılmaya başlanmadan önce her bir sayısına numara verilmesi ve onaylatılması gerekir.
- Yevmiye defteri maddelerinde yapılan yanlışlar, ancak muhasebe kurallarına göre düzeltilebilir. Diğer defterler ve kayıtlara rakam ve yazılar yanlış yazıldığı takdirde düzeltmeler, ancak yanlış rakam ve yazı okunacak şekilde çizilmek, üst veya yan tarafına ya da ilgili bulunduğu hesaba doğrusu yazılmak suretiyle yapılabilir. Yanlış rakam ve yazının çizilmesi halinde, bu rakam ve yazıyı çizen taraşıdan paraflanır.
- Defterlere geçirilen bir kayıt, kazımak, çizmek veya silmek suretiyle okunamaz hale getirilemez.

Dernekler Yönetmeliği'nin “kayıt zamanını belirleyen 34. maddesine göre, işlemler defterlere günlük olarak kaydedilir. Ancak, gelir ve gider kayıtları:

- İşlemlerin, işin hacmine ve gereklerine uygun olarak muhasebe düzeni ve güvenliğini bozmayacak bir süre içinde kaydedilmesi şarttır. Bu gibi kayıtlar 10 günden fazla geciktirilemez.
- Kayıtlarını devamlı olarak muhasebe fişleri ve bordro gibi yetkili amirlerin imza ve parafını taşıyan belgelere dayanarak tutan derneklerde işlemlerin bunlara kaydedilmesi, deftere işlenmesi hükmündedir. Ancak bu kayıtlar, işlemlerin esas

⁶⁷ Metin Konca, Sivil Toplum Kuruluşları İçin Muhasebe, Finansman ve Vergi Uygulamalarına Giriş, İstanbul Bilgi Üniversitesi Yayınları 147, STK Çalışmaları - Eğitim Kitapları 4 Sayfa:8

deftere 45 günden daha geç intikal ettirilmesine imkân vermez. Dernek defterlerinin denetim amacıyla istenmesi halinde, 45 günlük sürenin dolması beklenmeden kayıtların işlenmesi zorunludur.

Derneklerde hesap dönemi bir takvim yılıdır. Hesap dönemi 1 Ocak'ta başlar, 31 Aralık'ta sona erer. Yeni kurulan derneklerde hesap dönemi kuruluş tarihinde başlar, 31 Aralık'ta sona erer.

Derneklerce kullanılacak defterler, kullanılmaya başlanmadan önce İl Dernekler Müdürlüğü'ne veya notere tasdik ettirilir. İşletme hesabı esasına göre kayıt tutan dernekler yıl sonlarında, Dernekler Yönetmeliği'nin ekinde gösterilen biçimde "işletme hesabı tablosu" düzenler. Bilanço esasına göre defter tutan derneklerin, yıl sonlarında (31 Aralık...) MB'nca yayımlanan Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğlerini esas alarak bilanço ve gelir tablosunu düzenlemeleri yeterlidir.⁶⁸

Bilanço esasına geçen dernekler, üst üste iki hesap döneminde mevzuatta belirtilen haddin altına düşerlerse, takip eden yıldan itibaren işletme hesabı esasına dönebilirler.⁶⁹

3.6.2. Kayda Esas Olan Belgeler

Dernekler tarafından satın alınan her türlü mal ve hizmet karşılığında yapılan ödemelerin belgelendirilmesi gerekir. Bu amaçla düzenlenecek belgeler VUK'un 227. ve izleyen maddelerinde belirtilmiştir. Bu belgeler şunlardır:

- Fatura
- Perakende satış belgeleri (perakende satış fişleri, yazar kasa fişleri, giriş ve yolcu taşıma biletleri)
- Gider pusulası
- Müstahsil (üretici) makbuzu
- Serbest meslek makbuzu
- Ücret bordrosu ve bordro yerine geçen belgeler⁷⁰

⁶⁸ Metin Konca, Sivil Toplum Kuruluşları İçin Muhasebe, Finansman ve Vergi Uygulamalarına Giriş, İstanbul Bilgi Üniversitesi Yayınları 147, STK Çalışmaları -Eğitim Kitapları 4 Sayfa:9

⁶⁹ Bekir Yıldırım, Maliye Hesap Uzmanları Derneği İktisadi İşletmesi Müdürü , Dernekler ile Dernek İktisadi İşletmelerinin Hukuki Durumu ve Vergisel Açından Değerlendirilmesi, Vergi Dünyası Kasım 2011 Sayfa:158

3.6.3. Defterlerin Tasdiki

Yardımcı defterler dışında kalan muhasebe defterleri, kullanmaya başlamadan önce il dernekler müdürlüğüne veya notere tasdik ettirilir. Bu defterlerin kullanılmasına sayfaları bitene kadar devam edilir ve defterlerin ara tasdiki yapılmaz. Ancak, bilanço esasına göre tutulan defterler ile form veya sürekli form yapraklı defterler, kullanılacağı yıldan önce gelen son ayda, her yıl yeniden tasdik ettirilir.

3.6.4. Belge ve Kayıt Düzeni

Dernek ve Dernek İktisadi İşletmelerinin tutmakla mükellef oldukları belge ve kayıtları aşağıda belirtilen esaslara uygun olarak tutulur.

3.6.4.1. Kayıt Usulü

Defterler Türkçe ve TL cinsinden bilgisayar ortamında tutulur. Sürekli form şeklinde tutulacak tüm defterler, kullanılmaya başlanmadan önce her bir sayfasına numara verilerek ve onaylatılarak kullanılabilir. Onaylı sayfalar kullanıldıktan sonra defter haline getirilerek muhafaza edilir.

Ciltli Defterlerde, defter sayfaları ciltten koparılamaz. Tasdikli form veya sürekli form yapraklarının sırası bozulamaz ve bunlar yırtılamaz.

3.6.4.2. Kayıt Zamanı

İşlemler, defterlere günlük olarak kaydedilir. Ancak, İşlemlerin ticari defterlere 10 gün içinde kaydedilmesi gerekir. Kayıtlarını devamlı olarak muhasebe fişleri ya da imzalı evraklara dayanarak yürüten kuruluşlarda, işlemlerin bunlara işlenmesi, deftere işlenmesi hükmündedir. Ancak işlemlerin esas defterlere aktarılması 45 günü aşmamalıdır.⁷¹

⁷⁰ Metin Konca , Sivil Toplum Kuruluşları İçin Muhasebe, Finansman ve Vergi Uygulamalarına Giriş, İstanbul Bilgi Üniversitesi Yayınları 147, STK Çalışmaları-Eğitim Kitapları 4 Sayfa:9

⁷¹ T.C. Millî Eğitim Bakanlığı-Muhasebe ve Finansman- Ticari Defter ve Belgeler 344mv0066 Ankara, 2012-Sayfa:18

3.6.5. Gelir ve Gider Belgeleri

Dernek gelirleri esas olarak bankalar aracılığı ile tahsil edilir. Banka tarafından düzenlenen dekont veya hesap özeti gibi belgeler alındı belgesi yerine geçer. Bunların düzenli mutabakatlarının yapılarak dosyalanması esastır.

Dernek giderleri ise fatura, perakende satış fişi, serbest meslek makbuzu gibi harcama belgeleri ile yapılır. Ancak Dernek, GVK'nun 94 üncü maddesi kapsamında bulunan ödemeleri için Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre gider pusulası, bu kapsamda bulunmayan ödemeleri için de Gider Makbuzu düzenlerler.⁷²

Dernek tarafından kişi, kurum veya kuruluşlara yapılacak bedelsiz mal ve hizmet teslimleri Ayni Yardım Teslim Belgesi ile yapılır. Kişi, kurum veya kuruluşlar tarafından derneğe yapılacak bedelsiz mal ve hizmet teslimleri ise Ayni Bağış Alındı Belgesi ile kabul edilir.

3.6.6. Saklama Süresi

Defterler hariç olmak üzere, dernek tarafından kullanılan alındı belgeleri, harcama belgeleri ve diğer belgeler özel kanunlarda belirtilen süreler saklı kalmak üzere, kaydedildikleri defterlerdeki sayı ve tarih düzenine uygun olarak 5 yıl süreyle saklanır. Muhasebe Defterlerinin saklama sürelerinde TTK esasları geçerlidir. Önceki dönem defterleri ve belgelerinin dernek binasında usulüne uygun şekilde oluşturulan güvenilir bir arşivde saklanması, cari dönem kullanılan defter ve belgelerin muhasebe yetkililerine tutanakla teslimi gereklidir. Süresi dolan belgelerin denetleme kurulunun görüş ve önerileri doğrultusunda ve gözetiminde imhası gerçekleştirilir. Dava konusu olanlar dava sonuçlanıncaya kadar saklanır.⁷³

⁷² Türkiye İç Denetim Enstitüsü, Dernek ve İktisadi İşletmesi Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği, Mart 2009, İstanbul Sayfa:4-5-6

⁷³ Türkiye İç Denetim Enstitüsü, Dernek ve İktisadi İşletmesi Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği, Mart 2009, İstanbul Sayfa:4-5-

3.7. DERNEK İKTİSADİ İŞLETMELERİNDE HESAP ORGANİZASYONU

Muhasebe sisteminin doğru işleyebilmesi için, yapısal organizasyonunun yapılması, bilgi akış düzeninin kurulması ve muhasebe sürecinin gözden geçirilerek finansal tabloların gerçeği yansıtır yansıtmadığının belirtmesi sürecinde işlemlerin hesaplara kaydedilmesi gerekir. Bu amaçla dernek ve dernek iktisadi işletmelerinde hesap planının oluşturulması gerekmektedir.

Hesap planı ile ilgili değişiklikler, Yönetim Kurulu tarafından onaylanarak gerçekleştirilebilir.⁷⁴

Dernek ve dernek İktisadi İşletmeleri tarafından aşağıda belirtilen hesap planının kullanılması tavsiye edilmiştir.

3.7.1. Dernek Hesap Planı

DERNEK HESAP PLANI LİSTESİ	
Hesap Kodu	Hesap Adı
100	KASA
100 10	Kasa Hesabı
100 10 001	Merkez Kasası
100 10 002	Şube Kasası
100 20	Döviz Kasası
100 20 001	Merkez Döviz Kasası

⁷⁴ Türkiye İç Denetim Enstitüsü, Dernek ve İktisadi İşletmesi Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği, Mart 2009, İstanbul Sayfa:6-7

100 20 002	Şube Döviz Kasası
101	ALINAN ÇEKLER
101 00	Portföydeki Çekler
101 10	Tahsildeki Çekler
102	BANKALAR
102 10	Vadesiz TL Mevduat
102 10 001	..... Bankası
102 20	Vadesiz Döviz Hesabı
102 20 001	.....Bankası
103	VERİLEN ÇEKLER VE ÖDEME EMİRLERİ (-)
108	DİĞER HAZIR DEĞERLER
110	HİSSE SENETLERİ
111	ÖZEL KESİM TAHVİL, SENET VE BONOLARI
112	KAMU KESİMİ TAHVİL, SENET VE BONOLARI
118	DİĞER MENKUL KIYMETLER
119	MENKUL KIYMETLER DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIĞI(-)
120	ALICILAR
121	ALACAK SENETLERİ
122	ALACAK SENETLERİ REESKONTU(-)
124	KAZANILMAMIŞ FİNANSAL KİRALAMA FAİZ GELİRLERİ (-)
126	VERİLEN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR
126 10	Verilen Depozito ve Teminatlar
126 10 001	Kira Depozito Bedeli
127	DİĞER TİCARİ ALACAKLAR
128	ŞÜPHELİ TİCARİ ALACAKLAR
129	ŞÜPHELİ TİCARİ ALACAKLAR KARŞILIĞI(-)
131	ORTAKLARDAN ALACAKLAR
131 10	Kuruculardan Alacaklar
132	İŞTİRAKLERDEN ALACAKLAR
133	BAĞLI ORTAKLIKLARDAN ALACAKLAR
133 10	İktisadi İşletmeden Alacaklar
133 10 001	..... İktisadi İşletmesinden Alacaklar
134	ÜYELERDEN ALACAKLAR
134 10	Üyelerden Alacaklar
135	PERSONELDEN ALACAKLAR
136	DİĞER ÇEŞİTLİ ALACAKLAR
137	DİĞER ALACAK SENETLERİ REESKONTU(-)
138	ŞÜPHELİ DİĞER ALACAKLAR
139	ŞÜPHELİ DİĞER ALACAKLAR KARŞILIĞI(-)
150	İLK MADDE VE MALZEME
151	YARI MAMÜLLER-ÜRETİM
152	MAMÜLLER
153	TİCARİ MALLAR

157	DİĞER STOKLAR
157 01	Aynı Bağış Stokları
157 01 001	2016 Yılı Aynı Bağış Stokları
158	STOK DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIĞI(-)
159	VERİLEN SİPARİŞ AVANSLARI
159 10	Yurt İnşaatı Avansları
159 10 001	Öğrenci Yurdu Avansları
159 90	Diğer Avanslar
170	YILLARA YAYGIN İNŞAAT VE ONARIM MALİYETLERİ
178	YILLARA YAYGIN İNŞAAT ENFLASYON DÜZELTME HESABI
179	TAŞERONLARA VERİLEN AVANSLAR
180	GELECEK AYLARA AİT GİDERLER
180 10	Gelecek Aylara Ait Giderler
180 10 001	Araç Sigorta ve Kasko Giderleri
180 10 002	Bakım Sözleşme Giderleri
180 10 003	Diğer Giderler
181	GELİR TAHAKKUKLARI
181 10	Vadeli Hesap Gelirleri
181 10 001	..... Bankası Vadeli Hesap Faiz Gelirleri
190	DEVREDEN KATMA DEĞER VERGİSİ
191	İNDİRİLECEK KATMA DEĞER VERGİSİ
192	DİĞER KATMA DEĞER VERGİSİ
193	PEŞİN ÖDENEN VERGİLER VE FONLAR
195	İŞ AVANSLARI
195 10	Personele Verilen Avanslar
195 20	Şubelere Verilen Avanslar
195 30	İktisadi İşletmelere Verilen Avanslar
195 90	Diğer Verilen Avanslar
196	PERSONEL AVANSLARI
197	SAYIM VE TESELLÜM NOKSANLARI
198	DİĞER ÇEŞİTLİ DÖNEN VARLIKLAR
199	DİĞER DÖNEN VARLIKLAR KARŞILIĞI(-)
220	ALICILAR
221	ALACAK SENETLERİ
222	ALACAK SENETLERİ REESKONTU(-)
224	KAZANILMAMIŞ FİNANSAL KİRALAMA FAİZ GELİRLERİ (-)
226	VERİLEN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR
226 10	Verilen Depozito ve Teminatlar
226 10 001	Kira Depozito Bedeli
229	ŞÜPHELİ ALACAKLAR KARŞILIĞI(-)
231	ORTAKLARDAN ALACAKLAR
231 10	Kuruculardan Alacaklar
231 10 001	..... Kurucu Üyeden Alacaklar

232	İŞTİRAKLERDEN ALACAKLAR
233	BAĞLI ORTAKLIKLARDAN ALACAKLAR
233 10	İktisadi İşletmelerden Alacaklar
234	ÜYELERDEN ALACAKLAR
234 10	Üyelerden Alacaklar
235	PERSONELDEN ALACAKLAR
236	DİĞER ÇEŞİTLİ ALACAKLAR
237	DİĞER ALACAK SENETLERİ REESKONTU(-)
239	ŞÜPHELİ DİĞER ALACAKLAR KARŞILIĞI(-)
240	BAĞLI MENKUL KIYMETLER
241	BAĞLI MEENKUL KIYMETLER DEĞ.DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIĞI(-)
242	İŞTİRAKLER
243	İŞTİRAKLERE SERMAYE TAAHHÜTLERİ(-)
244	İŞTİRAKLER SERMAYE PAYLARI DEĞER DÜŞÜK. KARŞI. (-)
245	BAĞLI ORTAKLIKLAR
245 10	İktisadi İşletme Ortaklıkları
245 10 001	..... İktisadi İşletmesi
246	BAĞLI ORTAKLIKLARA SERMAYE TAAHHÜTLERİ(-)
246 10	İktisadi İşletmelere Sermaye Taahhütleri
247	BAĞLI ORTAKLIKLAR SER.PAY.DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞ.(-)
247 10	İktisadi İşletmeler Sermaye Payları Değer Düşük.Karş.
248	DİĞER MALİ DURAN VARLIKLAR
249	DİĞER MALİ DURAN VARLIKLAR KARŞILIĞI(-)
250	ARAZİ VE ARSALAR
250 10	Arsalar
250 10 001	İstanbul İli Yatırım Amaçlı Arsa
251	YER ALTI VE YER ÜSTÜ DÜZENLERİ
252	BİNALAR
252 10	Dernek Merkez Binası
252 10 001	Dernek İstanbul İli Binası
253	TESİS, MAKİNE VE CİHAZLAR
254	TAŞITLAR
254 01	..... Plakalı Otomobil
254 02	.....Plakalı Minibüs
255	DEMİRBAŞLAR
255 10	Bilgisayarlar
255 10 001	..... Masa Üstü Bilgisayar
255 11	Diğer Büro Makineleri
255 11 001	.....Yazıcı
255 11 002	.....Faks/Telefon
255 20	Büro Mobilyaları
255 20 001	Ofis Mobilyaları
255 90	Diğer Demirbaşlar

255 90 001	İşıksız Dernek Tabelası
256	DİĞER MADDİ DURAN VARLIKLAR
257	BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR(-)
257 10	Taşıtlar Amortismanı
257 20	Demirbaşlar Amortismanı
257 90	Diğer Maddi Duran Varlıklar Amortismanı
258	YAPILMAKTA OLAN YATIRIMLAR
259	VERİLEN AVANSLAR
260	HAKLAR
260 00	Patentler
260 01	Lisanslar
260 10	Ticari Marka ve İsimler
260 20	Web Domain Sitesi
261	ŞEREFİYE
262	KURULUŞ VE ÖRGÜTLENME GİDERLERİ
262 10	Kuruluş ve Örgütlenme Giderleri
263	ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ
264	ÖZEL MALİYETLER
264 01	Bina Bakım Onarım İşleri
267	DİĞER MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR
267 00	Bilgisayar Paket Programları
267 00 001	Dernek Muhasebe Programı
268	BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR(-)
268 10	Haklar Amortismanı
268 20	Kuruluş ve Örgütlenme Giderleri Amortismanı
268 40	Özel Maliyet Amortismanı
268 70	Diğer Maddi Duran Varlık Amortismanı
269	VERİLEN AVANSLAR
271	ARAMA GİDERLERİ
272	HAZIRLIK VE GELİŞTİRME GİDERLERİ
277	DİĞER ÖZEL TÜKENMEYE TABİ VARLIKLAR
278	BİRİKMİŞ TÜKENME PAYLARI (-)
279	VERİLEN AVANSLAR
280	GELECEK YILLARA AİT GİDERLER
280 10	Gelecek Yıllara Ait Giderler
280 10 001	Araç Sigorta ve Kasko Giderleri
280 10 002	Bakım Sözleşme Giderleri
280 10 003	Diğer Giderler
281	GELİR TAHAKKUKLARI
291	GELECEK YILLARDA İNDİRİLECEK KATMA DEĞER VERGİSİ
292	DİĞER KATMA DEĞER VERGİSİ
293	GELECEK YILLAR İHTİYACI STOKLAR
294	ELDEN ÇIKARILACAK STOKLAR VE MADDİ DURAN VARLIKLAR
295	PEŞİN ÖDENEN VERGİLER VE FONLAR

297	DİĞER ÇEŞİTLİ DURAN VARLIKLAR
298	STOK DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIĞI(-)
299	BİRİKMiŞ AMORTİSMANLAR(-)
300	BANKA KREDİLERİ
300 01	Banka Kredileri
300 01 001	..... Bankası Kredisi
301	FİNANSAL KİRALAMA İŞLEMLERİNDEN BORÇLAR
302	ERTELENMiŞ FİNANSAL KİRALAMA BORÇ.MALİYETLERİ (-)
303	UZUN VADELİ KREDİLERİN ANAPARA TAKSİT. VE FAİZLERİ
304	TAHVİL ANAPARA BORÇ, TAKSİT VE FAİZLERİ
305	ÇIKARILMiŞ BONOLAR VE SENETLER
306	ÇIKARILMiŞ DİĞER MENKUL KIYMETLER
308	MENKUL KIYMETLER İHRAÇ FARKI(-)
309	DİĞER MALİ BORÇLAR
320	SATICILAR
320 00	Yurt İçi Satıcılar
320 00 001	.....X Firması Ltd.Şti.
321	BORÇ SENETLERİ
322	BORÇ SENETLERİ REESKONTU(-)
326	ALINAN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR
329	DİĞER TİCARİ BORÇLAR
331	ORTAKLARA BORÇLAR
331 10	Üyelere Borçlar
331 10 001	..... Borçlar
332	İŞTİRAKLERE BORÇLAR
333	BAĞLI ORTAKLIKLARA BORÇLAR
333 10	İktisadi İşletmeler Borçlar
333 10 001	..... İktisadi İşletme Borçları
334	ÜYELERE BORÇLAR
334 10	Üyelere Borçlar
335	PERSONELE OLAN BORÇLAR
335 00	Personele Ödenecek Ücretler
336	DİĞER ÇEŞİTLİ BORÇLAR
336 10	Kira Borçları
336 10 001	.....Dernek Mal Sahibine Borçlar
336 90	Çeşitli Borçlar
337	DİĞER BORÇ SENETLERİ REESKONTU(-)
340	ALINAN ŞİPARİŞ AVANSLARI
349	ALINAN DİĞER AVANSLAR
350	YILLARA YAYGIN İNŞAAT VE ONARIM HAKEDİŞLERİ
358	YILLARA YAYGIN İNŞAAT ENFLASYON DÜZELTME HESABI
360	ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR
360 10	Ödenecek Gelir Stopaj Vergileri

360 10 001	Ödenecek Gelir Stopaj
360 10 002	Ödenecek Gelir Stopaj Damga Vergisi
361	ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK KESİNTİLERİ
361 01	Ödenecek SGK Primleri
361 01 01	Ödenecek SGK Primleri
361 01 02	Ödenecek SGK İşsizlik Sigortası Primleri
361 01 03	SGK Damga Vergisi
368	VADESİ GEÇMİŞ ERTELEN.VEYA TAKSİT.VERGİ VE DİĞ.Yük.
369	ÖDENECEK DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER
370	DÖNEM KARI VERGİ VE DİĞER YASAL YÜKÜM.KARŞILIKLARI
371	DÖNEM KARININ PEŞİN ÖDEN.VERGİ VE DİĞ.YÜKÜMLÜ.(-)
372	KIDEM TAZMİNATI KARŞILIĞI
373	MALİYET GİDERLERİ KARŞILIĞI
379	DİĞER BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI
380	GELECEK AYLARA AİT GELİRLER
381	GİDER TAHAKKUKLARI
381 10	Gider Tahakkukları
381 10 001	Cari Yıl Gider Tahakkukları
391	HESAPLANAN KDV
392	DİĞER KDV
393	MERKEZ VE ŞUBELER CARİ HESABI
397	SAYIM VE TESELLÜM FAZLALIKLARI
399	DİĞER ÇEŞİTLİ YABANCI KAYNAKLAR
400	BANKA KREDİLERİ
401	FİNANSAL KİRALAMA İŞLEMLERİNDEN BORÇLAR
402	ERTELENMİŞ FİNANSAL KİRALAMA BORÇ.MALİYETİ (-)
405	ÇIKARILMIŞ TAHVİLLER
407	ÇIKARILMIŞ DİĞER MENKUL KIYMETLER
408	MENKUL KIYMETLER İHRAÇ FARKI(-)
409	DİĞER MALİ BORÇLAR
420	SATICILAR
421	BORÇ SENETLERİ
422	BORÇ SENETLERİ REESKONTU(-)
426	ALINAN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR
429	DİĞER TİCARİ BORÇLAR
431	ORTAKLARA BORÇLAR
432	İŞTİRAKLERE BORÇLAR
433	BAĞLI ORTAKLIKLARA BORÇLAR
433 10	İktisadi İşletmelere Borçlar
433 10 001	..... İktisadi İşletmesine Borçlar
436	DİĞER ÇEŞİTLİ BORÇLAR
437	DİĞER BORÇ SENETLERİ REESKONTU(-)
438	KAMUYA OLAN ERTELEN.VEYA TAKSİTLENDİRİLMİŞ BORÇLAR

440	ALINAN SİPARİŞ AVANSLARI
449	ALINAN DİĞER AVANSLAR
472	KIDEM TAZMİNATI KARŞILIĞI
479	DİĞER BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI
480	GELECEK YILLARA AİT GELİRLER
481	GİDER TAHAKKUKLARI
492	GEL. YILLARA ERT.VEYA TERKİN EDİLECEK KDV
493	TESİSE KATILMA PAYLARI
499	DİĞER ÇEŞİTLİ UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR
500	SERMAYE
500 10	Dernek Mal Varlığı
501	ÖDENMEMİŞ SERMAYE(-)
502	SERMAYE DÜZELTMESİ OLUMLU FARKLARI
503	SERMAYE DÜZELTMESİ OLUMSUZ FARKLARI (-)
520	HİSSE SENEDİ İHRAÇ PRİMLERİ
521	HİSSE SENEDİ İPTAL KARLARI
522	M.D.V.YENİDEN DEĞERLEME ARTIŞLARI
523	İŞTİRAKLER YENİDEN DEĞERLEME ARTIŞLARI
529	DİĞER SERMAYE YEDEKLERİ
540	YASAL YEDEKLER
541	STATÜ YEDEKLERİ
542	OLAĞANÜSTÜ YEDEKLER
548	DİĞER KAR YEDEKLERİ
549	ÖZEL FONLAR
570	GEÇMİŞ YILLAR KARLARI
570 00	.... Yılı Karı
570 00 001	2016 Yılı Gelir Fazlası
580	GEÇMİŞ YILLAR ZARARLARI (-)
580 00	.... Yılı Zararı
580 00 001	2016 Yılı Gider Fazlası
590	DÖNEM NET KARI
590 10	Dönem Net Karı
590 10 001	Dönem Gelir Farkı
591	DÖNEM NET ZARARI (-)
591 10	Dönem Net Zararı (-)
591 10 001	Dönem Gider Farkı (-)
600	YURTIÇİ SATIŞLAR
601	YURTDIŞI SATIŞLAR
602	DİĞER GELİRLER
602 10	Diğer Gelirler
602 10 001	Üniversite Burs Gelirleri
602 10 002	Orta Öğretim Burs Gelirleri
602 20	Finansal Gelirler

602 90	Diğer Gelirler
603	603 BAĞIŞ VE YARDIMLAR
600 10	Dernek Bağış ve Yardım Gelirleri
600 10 001	Nakdi Bağış ve Yardımlar
600 10 002	Ayni Bağış ve Yardımlar
600 10 003	Yurtdışından Alınan Yardımlar
600 10 004	Kumu Kurum ve Kuruluşlarından Alınan Yardımlar
600 10 005	Diğer Bağış ve Yardım Gelirleri
604	AİDATLAR
604 10	Dernek Aidat Gelirleri
600 10 001	Üyelik Giriş Aidatı
600 10 002	Üye Ödentileri
610	SATIŞTAN İADELER(-)
611	SATIŞ İSKONTOLARI(-)
612	DİĞER İNDİRİMLER(-)
620	SATILAN MAMÜLLERİN MALİYETİ(-)
621	SATILAN TİCARİ MALLAR MALİYETİ(-)
622	SATILAN HİZMET MALİYETİ(-)
623	DİĞER SATIŞLARIN MALİYETİ(-)
630	ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ(-)
631	PAZARLAMA, SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ(-)
632	GENEL YÖNETİM GİDERLERİ(-)
632 01	Genel Yönetim Giderleri (-)
633	AMACA YÖNELİK GİDERLER (-)
633 01	Amaca Yönelik Giderler (-)
640	İŞTİRAKLERDEN TEMETTÜ GELİRLERİ
641	BAĞLI ORTAKLIKLARDAN TEMETTÜ GELİRLERİ
641 01	İktisadi İşletme Temettü Gelirleri
642	FAİZ GELİRLERİ
642 01	Vadeli Mevduat Faiz Gelirleri
642 01 001	..... Bankası Vadeli Mevduat Faiz Gelirleri
643	KOMİSYON GELİRLERİ
644	KONUSU KALMAYAN KARŞILIKLAR
645	MENKUL KIYMET SATIŞ KARLARI
645 10	Menkul Kıymet Satış Karları
645 10 001	..... Bankası Fon Gelirleri
646	KAMBİYO KARLARI
646 10	Kambiyo Karları
646 10 001	..... Bankası Kur Farkı Gelirleri
648	İKTİSADİ İŞLETME GELİRLERİ
648 01	İktisadi İşletme Gelirleri
648 01 001	..... İktisadi İşletmesi Gelirleri
648 01 002	..... İktisadi İşletmesi Gelirleri

649	DİĞER OLAĞAN GELİR VE KARLAR
649 10	Aylık Etkinlik Gelirleri
649 20	Dernek Eğitim Gelirleri
649 90	Diğer Olağan Gelirler
653	KOMİSYON GİDERLERİ(-)
654	KARŞILIK GİDERLERİ(-)
655	MENKUL KIYMET SATIŞ ZARARLARI(-)
656	KAMBIYO ZARARLARI(-)
656 10	Kambiyo Zararları
656 10 001	..... Bankası Kur Farkı Giderleri
657	REESKONT FAİZ GİDERLERİ(-)
658	ENFLASYON DÜZELTME Sİ ZARARLARI (-)
659	DİĞER OLAĞAN GİDER VE ZARARLARI(-)
660	KISA VADELİ BORÇLANMA GİDERLERİ(-)
661	UZUN VADELİ BORÇLANMA GİDERLERİ(-)
671	ÖNCEKİ DÖNEM GELİR VE KARLARI
671 10	Önceki Dönem Gelir ve Gelir Fazlaları
679	DİĞER OLAĞANDIŞI GELİR VE KARLAR
679 01	Diğer Olağan Dışı Gelir ve Karlar
679 01 001	Denetim Sonucu Düzenlenen Gelir Makbuzu
679 10	Gelir ve Gelir Fazlaları
680	ÇALIŞMAYAN KISIM GİDER VE ZARARLARI(-)
681	ÖNCEKİ DÖNEM GİDER VE ZARARLARI(-)
681 10	Önceki Dönem Giderleri
689	DİĞER OLAĞANDIŞI GİDER VE ZARARLARI(-)
689 10	Diğer Olağan Dışı Gider ve Zararlar
689 10 001	Yuvarlama Farkları
689 10 002	Denetim Sonucu Düzenlenen Gider Makbuzu
689 10 003	Hurdaya Ayrılan Demirbaşlar
689 90	Diğer Olağandıışı Gider ve Zararlar
690	DÖNEM KARI VEYA ZARARI
690 10	Dönem Karı veya Zararı
690 10 001	Dönem Gelir ve Gider Farkı
691	DÖNEM KARI VERGİ VE DİĞ. YASAL YÜKÜM.KARŞILIK.(-)
692	DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI
692 10	Dönem Net veya Gelir Fazlası
692 10 001	Dönem Net veya Gelir Fazlası
697	YILLARA YAYGIN İNŞAAT ENFLASYON DÜZELTME HESABI
698	ENFLASYON DÜZELTME HESABI
700	MALİYET MUHASEBESİ BAĞLANTI HESABI
701	MALİYET MUHASEBESİ YANSITMA HESABI
710	DİREKT İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ HESABI
711	DİREKT İLK MADDE VE MALZEME YANSITMA HESABI

712	DİREKT İLK MADDE VE MALZEME FİYAT FARKI
713	DİREKT İLK MADDE VE MALZEME MİKTAR FARKI
720	DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ HESABI
721	DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ YANSITMA HESABI
722	DİREKT İŞÇİLİK ÜCRET FARKLARI HESABI
723	DİREKT İŞÇİLİK SÜRE (ZAMAN) FARKLARI HESABI
730	GENEL ÜRETİM GİDERLERİ HESABI
731	GENEL ÜRETİM GİDERLERİ YANSITMA HESABI
732	GENEL ÜRETİM GİDERLERİ BÜTÇE FARKLARI HESABI
733	GENEL ÜRETİM GİDERLERİ VERİMLİLİK FARKLARI
734	GENEL ÜRETİM GİDERLERİ KAPASİTE FARKLARI
740	HİZMET ÜRETİM MALİYETİ HESABI
740 10	Amaca Yönelik Hizmet Giderleri
740 10 001	Kültür, Sanat, Spor ve Etkinlik Giderleri
740 10 002	Eğitim/Öğretim ve Araştırma Giderleri
740 10 003	Sağlık Giderleri
740 10 004	Sosyal Hizmet Giderleri
740 10 005	Çevre (Doğa ve Hayvanları Koruma)Giderleri
740 10 006	Ekonomik, Sosyal ve Toplumsal Faaliyet Giderleri
740 10 007	Hukuk, İnsan Hakları Harcamaları Giderleri
740 10 008	Hayır İşleri ve Gönüllü Faaliyet Giderleri
740 10 009	Fuar Giderleri
740 10 010	Diğer Giderler
741	HİZMET ÜRETİM MALİYETİ YANSITMA HESABI
741 01	Amaca Yönelik Hizmet Giderleri
742	HİZMET ÜRETİM MALİYET FARK HESABI
750	ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ
751	ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ YANSITMA HESABI
752	ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDER FARKLARI HESABI
760	PAZARLAMA SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ
761	PAZARLAMA SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ YANSITMA HS.
762	PAZARLAMA SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ FARK HESABI
770	GENEL YÖNETİM GİDERLERİ
770 01	Yönetim ve Personel Ücret Giderleri
770 01 001	Ücretler
770 01 002	SGK Yönetim ve Personel Hisse Payı
770 01 003	İşsizlik Sigortası Yönetim ve Personel Hisse payı
770 03	Dışarıdan Sağlanan Fayda ve Hizmetler
770 03 001	Elektrik Giderleri
770 03 002	Su Giderleri
770 03 003	Gaz/Doğalgaz Giderleri
770 03 004	Haberleşme ve İletişim Giderleri
770 03 005	Nakliye ve Kargo Giderleri
770 03 006	Akaryakıt Giderleri

770 03 007	Posta Gideri
770 03 008	Proje Giderleri
770 03 009	Kasko ve Sigorta Giderleri
770 03 010	Gıda ve Yiyecek Giderleri
770 03 011	Danışmanlık Müşavirlik Hizmetleri
770 04	Çeşitli Giderler
770 04 001	Kira Giderleri
770 04 002	Oda Aidatları
770 03 003	Gider Yazılan Demirbaşlar
770 03 004	Yardım ve Bağışlar
770 03 005	Gazete-Dergi-Kitap Giderleri
770 03 006	Seyahat Giderleri
770 03 007	Noter Giderleri
770 03 008	Huzur Hakkı Giderleri
770 03 009	Temsil ve Ağırhama Giderleri
770 03 010	Otopark Giderleri
770 03 011	İç Denetim Giderleri
770 05	Vergiler
770 05 001	Motorlu Taşıt Vergileri
770 05 007	Diğer Vergi Resim ve Harçlar
770 06	Amortisman ve Tükenme Payları
770 06 001	Taşıtlar Amortismanı
770 06 002	Demirbaşlar Amortismanı
770 06 003	Diğer Maddi Duran Varlıklar Amortismanı
770 06 004	Haklar Amortismanı
770 06 005	Kuruluş ve Örgütlenme Gideri Amortismanı
770 06 006	Özel Maliyet Giderleri Amortismanı
770 06 007	Diğer Maddi Olmayan Duran Varlık Amortismanı
771	GENEL YÖNETİM GİDERLERİ YANSITMA HESABI
771 01	Genel Yönetim Giderleri Yansıtma Hesabı
771 01 001	Genel Yönetim Giderleri Yansıtma Hesabı
772	GENEL YÖNETİM GİDER FARKLARI HESABI
780	FİNANSMAN GİDERLERİ
780 01	Finansman Giderleri
780 01 001	Amaca Yönelik Finansman Giderleri
781	FİNANSMAN GİDERLERİ YANSITMA HESABI
782	FİNANSMAN GİDERLERİ FARK HESABI
	7/B HESAPLANI HESAPLARI
790	İlk Madde ve Malzeme Giderleri
791	İşçi Ücret ve Giderleri
792	Memur Ücret ve Giderleri
793	Dışarıdan Sağlanan Fayda ve Hizmetler
794	Çeşitli Giderler
795	Vergi, Resim ve Harçlar

796	Amortismanlar ve Tükenme Payları
797	Finansman Giderleri
798	Gider Çeşitleri Yansıtma Hesapları
799	Üretim Maliyet Hesabı
9	NAZIM HESAPLAR
90	Teminat Hesaplar
900	Teminat Mektuplarından Alacaklar Hesabı
901	Teminat Mektuplarından Borçlar Hesabı
91	Cirolar, Kefaletler ve Garantiler
92	Teminat ve Emanet Verilen Kıymetler
920	Kıymetlerimizi Teminat Alanlar Hesabı
921	Teminattaki Kıymetlerimiz Hesabı
922	Kıymetlerimizi Emanet Alanlar Hesabı
923	Emanetteki Kıymetlerimiz Hesabı
93	Teminat ve Emanet Alınan Kıymetler
930	Teminat Alınan Kıymetler Hesabı
931	Teminata Kıymet Verenler Hesabı
932	Emanet Alınan Kıymetlerimiz Hesabı
933	Emanet Kıymet Verenler Hesabı
94	Yatırım İndirimi ve Finansman Fonu
95	Kanunen Kabul Edilmeyen Giderler ve Vergiye Tabi Olmayan Karlar
950	Kanunen Kabul Edilmeyen Giderler Hesabı
951	Kanunen Kabul Edilmeyen Giderler Alacaklı Hesabı
952	Vergiye Tabi Olmayan Gelirler Hesabı
953	Vergiye Tabi Olmayan Gelirler Alacaklı Hesabı
96	Menkul Kıymetler Cüzdanları
97	Çıkarılmış Menkul Kıymetler Hesabı
96	Yabancı Paralı İşlemler
99	Diğer Sayısal Bilgiler

Tablo 3.1. Dernek Hesap Planı

3.7.2. İktisadi İşletme Hesap Planı

DERNEK İKTİSADİ İŞLETME HESAP PLANI	
Hesap Kodu	Hesap Adı
100	KASA
100 10	Merkez Kasa
100 10 001	Merkez TL Kasası
100 10 002	Merkez Döviz Kasası
100 20	Şube Kasası
100 20 001	Şube TL Kasası

100 20 002	Şube Döviz Kasası
101	ALINAN ÇEKLER
101 00	Portföydeki Çekler
101 10	Tahsildeki Çekler
102	BANKALAR
102 00	Vadesiz TL Mevduat
102 05	Vadesiz Döviz Tevdiat Hesabı
103	VERİLEN ÇEKLER VE ÖDEME EMİRLERİ (-)
103 00	Verilen TL Çekler ve Ödeme Emirleri
103 50	Verilen Yabancı Paralı Çekler ve Ödeme Emirleri
108	DİĞER HAZIR DEĞERLER
108 20	Tahsil Edilecek Posta Havaleleri
108 21	Tahsil Edilecek Banka Havaleleri
108 22	Tahsil Edilecek Kredi Kartı Emirleri
108 40	Yoldaki Paralar
108 90	Diğer Çeşitli Hazır Değerler
110	HİSSE SENETLERİ
110 00	Borsaya Kote Hisse Senetleri
110 10	Borsaya Kote Olmayan Hisse Senetleri
111	ÖZEL KESİM TAHVİL, SENET VE BONOLARI
111 00	Tahviller
111 03	Döviz Endeksli Tahviller
111 05	Kara İştirakli Tahviller
111 10	Finansman Bonusu
111 20	Varlığa Dayalı Menkul Kıymetler
111 30	Kar ve Zarar Ortaklığı Belgesi
111 40	Yatırım Fonu Katılma Belgesi
112	KAMU KESİMİ TAHVİL, SENET VE BONOLARI
112 00	Devlet Tahvilleri
112 10	Hazine Bonoları
112 30	Gelir Ortaklığı Senetleri
118	DİĞER MENKUL KIYMETLER
118 00	Altın
118 01	Altın Dışı Kıymetli Madenler
118 90	Diğer Çeşitli Menkul Kıymetler
119	MENKUL KIYMETLER DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIĞI(-)
119 00	Hisse Senetleri Değer Düşüklüğü Karşılığı
119 10	Özel Kesim Tahvil, Senet ve Bonoları Değer Düş.Krş.
119 20	Kamu Kesimi Tahvil, Senet ve Bonoları Değer Düş. Krş.
119 90	Diğer Menkul Kıymetler Değer Düşüklüğü Karşılığı
120	ALICILAR
120 00	Yurt İçi Alıcılar
120 50	Yurt Dışı Alıcılar
121	ALACAK SENETLERİ
121 00	Portföydeki Senetler

121 10	Tahsildeki Senetler
121 11	İskontodaki Senetler
121 12	Teminattaki Senetler
121 40	Protestolu ve İade Edilmiş Senetler
122	ALACAK SENETLERİ REESKONTU(-)
122 00	Türk Paralı Senetler Reeskontu
122 50	Yabancı Paralı Senetler Reeskontu
124	KAZANILMAMIŞ FİNANSAL KİRALAMA FAİZ GELİRLERİ (-)
126	VERİLEN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR
126 10	Satıcılara Verilen Depozito ve Teminatlar
127	DİĞER TİCARİ ALACAKLAR
127 10	Kredi Kartlarından Alacaklar
127 90	Diğer Çeşitli Ticari Alacaklar
128	ŞÜPHELİ TİCARİ ALACAKLAR
128 00	Şüpheli Senetli Ticari Alacaklar
128 01	Şüpheli Senetsiz TL Alacaklar
129	ŞÜPHELİ TİCARİ ALACAKLAR KARŞILIĞI(-)
129 00	Şüpheli Senetli TL Alacaklar Karşılığı
129 01	Şüpheli Senetsiz TL Alacaklar Karşılığı
131	ORTAKLARDAN ALACAKLAR
131 10	Ortaklardan Senetli Kredi Alacakları
131 11	Ortaklardan Senetsiz Kredi Alacakları
132	İŞTİRAKLERDEN ALACAKLAR
132 00	İştiraklerden Temettü Alacakları
132 10	İştiraklerden Senetli Kredi Alacakları
132 11	İştiraklerden Senetsiz Kredi Alacakları
133	BAĞLI ORTAKLIKLARDAN ALACAKLAR
133 00	Bağlı Ortaklıklardan Temettü Alacakları
133 10	Bağlı Ortaklıklardan Senetli Kredi Alacakları
133 11	Bağlı Ortaklıklardan Senetsiz Kredi Alacakları
135	PERSONELDEN ALACAKLAR
135 00	Personelden Senetli Alacaklar
135 10	Personelden Senetsiz Alacaklar
136	DİĞER ÇEŞİTLİ ALACAKLAR
136 00	Vergi Dairelerinden Alacaklar
136 09	Diğer Resmi Dairelerden Alacaklar
137	DİĞER ALACAK SENETLERİ REESKONTU(-)
137 10	İştirakler Senetleri Reeskontu
137 11	Bağlı Ortaklıklar Senetleri Reeskontu
137 90	Diğer Senetler Reeskontu
138	ŞÜPHELİ DİĞER ALACAKLAR
138 10	İştiraklerden Şüpheli Alacaklar
138 11	Bağlı Ortaklıklardan Şüpheli Alacaklar
138 90	Diğer Çeşitli Şüpheli Alacaklar

139	ŞÜPHELİ DİĞER ALACAKLAR KARŞILIĞI(-)
139 10	İştiraklerden Şüpheli Alacaklar Karşılığı
139 11	Bağlı Ortaklıklardan Şüpheli Alacaklar Karşılığı
139 90	Diğer Çeşitli Şüpheli Alacaklar Karşılığı
150	İLK MADDE VE MALZEME
150 00	İlk Madde Stokları
151	YARI MAMÜLLER-ÜRETİM
151 00	Yarı Mamul Stokları
151 98	Yarı Mamüller Enflasyon Fark Hesapları
152	MAMÜLLER
152 00	Mamül Stokları
152 98	Mamüller Enflasyon Fark Hesapları
153	TİCARİ MALLAR
153 00	Ticari Mal Stokları
157	DİĞER STOKLAR
157 80	Değeri Düşen Stoklar
157 81	Hurda Malzemeler
158	STOK DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIĞI(-)
158 00	İlk Madde ve Malzeme Değer Düşüklüğü Karşılığı
158 20	Mamüller Değer Düşüklüğü Karşılığı
158 30	Ticari Mallar Değer Düşüklüğü Karşılığı
158 70	Diğer Stoklar Değer Düşüklüğü Karşılığı
159	VERİLEN SİPARİŞ AVANSLARI
159 00	Verilen Yurt İçi Sipariş Avansları
159 50	Verilen Yurt Dışı Sipariş Avansları
159 51	Açtırılan Akreditifler
170	YILLARA YAYGIN İNŞAAT VE ONARIM MALİYETLERİ
178	YILLARA YAYGIN İNŞAAT ENFLASYON DÜZELTME HESABI
179	TAŞERONLARA VERİLEN AVANSLAR
180	GELECEK AYLARA AİT GİDERLER
180 60	Gelecek Aylara Ait Pazarlama Satış Dağıtım Gider
180 70	Gelecek Aylara Ait Yönetim Giderleri
180 80	Gelecek Aylara Ait Finansman Giderleri
181	GELİR TAHAKKUKLARI
181 00	Faiz Gelirleri Tahakkukları
181 01	Komisyon Gelirleri Tahakkukları
181 10	Kira Gelirleri Tahakkukları
181 90	Diğer Gelir Tahakkukları
190	DEVREDEN KATMA DEĞER VERGİSİ
190 10	Devreden KDV
191	İNDİRİLECEK KATMA DEĞER VERGİSİ
191 00	Mal ve Hizmet Alışları KDV
191 00 01	Alışlara Ödenen %01 KDV
191 00 08	Alışlara Ödenen %08 KDV

191 00 18	Alışlara Ödenen %18 KDV
191 20	İade ve İptallerin KDV
192	DiĞER KATMA DEĞER VERGİSİ
192 00	Ertelenen KDV
192 10	Terkin Edilecek KDV
192 20	Tecil Edilebilir KDV
192 32	Kısmi İstisna Kapsamına Gir. İşlemlerde Yüklenilen Kdv
192 33	Tam İstisna Kapsamındaki İşlemlerde Yüklenilen Kdv
192 33 001	Mal İhracatı
192 33 002	Hizmet İhracatı
192 50	İhraç Kaydıyla Teslimlerde Yüklenilen KDV
193	PEŞİN ÖDENEN VERGİLER VE FONLAR
193 00	Mahsup Edilecek Vergiler
193 00 001	Gelir Vergisi
193 00 002	Kurumlar Geçici Vergisi
195	İŞ AVANSLARI
195 00	Personele Verilen İş Avansları
195 01	Diğer Kişilere Verilen İş Avansları
196	PERSONEL AVANSLARI
196 00	Ücret Avansları
196 10	Yolluk Avansları
197	SAYIM VE TESELLÜM NOKSANLARI
197 00	Kasa Noksanları
197 20	Stok Noksanları
197 90	Diğer Sayım ve Tesellüm Noksanları
198	DiĞER ÇEŞİTLİ DÖNEN VARLIKLAR
199	DiĞER DÖNEN VARLIKLAR KARŞILIĞI(-)
199 00	Sayım ve Tesellüm Noksanları Karşılığı
199 10	Çeşitli Dönen Varlıklar Karşılığı
220	ALICILAR
220 00	Yurt İçi Alıcılar
220 01	İhracata Aracı Kuruluşlardan Alacaklar
220 50	Yurt Dışı Alıcılar
221	ALACAK SENETLERİ
221 00	Porföydeki Senetler
221 20	Teminattaki Senetler
221 50	Cüzdandaki Yabancı Paralı Senetler
221 51	Teminattaki Yabancı Paralı Senetler
222	ALACAK SENETLERİ REESKONTU(-)
222 00	Türk Paralı Senetler Reeskontu
222 50	Yabancı Paralı Senetler Reeskontu
224	KAZANILMAMIŞ FİNANSA L KİRALAMA FAİZ GELİRLERİ (-)
226	VERİLEN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR
226 10	Bankalara Verilen Depozito ve Teminatlar

226 20	Satıcılara Verilen Depozito ve Teminatlar
226 90	Diğer Kişi ve Kuruluşlara Verilen Depozito ve Teminatlar
229	ŞÜPHELİ ALACAKLAR KARŞILIĞI(-)
229 00	Şüpheli Senetli TL Alacaklar Karşılığı
229 01	Şüpheli Senetsiz TL Alacaklar Karşılığı
231	ORTAKLARDAN ALACAKLAR
231 10	Ortaklardan Senetli Kredi Alacakları
231 11	Ortaklardan Senetsiz Kredi Alacakları
232	İŞTİRAKLERDEN ALACAKLAR
232 10	İştiraklerden Senetli Kredi Alacakları
232 11	İştiraklerden Senetsiz Kredi Alacakları
233	BAĞLI ORTAKLIKLARDAN ALACAKLAR
233 10	Bağlı Ortaklıklardan Senetli Kredi Alacakları
233 11	Bağlı Ortaklıklardan Senetsiz Kredi Alacakları
235	PERSONELDEN ALACAKLAR
235 00	Personelden Senetli Alacaklar
235 01	Personelden Senetsiz Alacaklar
236	DİĞER ÇEŞİTLİ ALACAKLAR
236 00	Senetli Diğer Alacaklar
236 10	Senetsiz Diğer Alacaklar
237	DİĞER ALACAK SENETLERİ REESKONTU(-)
237 10	İştirakler Senetleri Reeskontu
237 20	Bağlı Ortaklıklar Senetleri Reeskontu
237 90	Diğer Senetler Reeskontu
239	ŞÜPHELİ DİĞER ALACAKLAR KARŞILIĞI(-)
240	BAĞLI MENKUL KIYMETLER
240 00	Hisse Senetleri ve Ortaklık Payları
240 09	Ortaklık Payları Taahhütleri(-)
240 90	Diğer Menkul Kıymetler
241	BAĞLI MEENKUL KIYMETLER DEĞ.DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIĞI(-)
241 00	Hisse Senetleri ve Ortaklık Payları Değ. DÜŞ. Karşılığı
241 10	Tahvil Değer Düşüklüğü Karşılığı
241 90	Diğer Menkul Kıymetler Değer Düşüklüğü Karşılığı
242	İŞTİRAKLER
242 00	İştirakler
243	İŞTİRAKLERE SERMAYE TAAHHÜTLERİ(-)
244	İŞTİRAKLER SERMAYE PAYLARI DEĞER DÜŞÜK. KARŞI. (-)
245	BAĞLI ORTAKLIKLAR
246	BAĞLI ORTAKLIKLARA SERMAYE TAAHHÜTLERİ(-)
247	BAĞLI ORTAKLIKLAR SER.PAY.DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞ.(-)
248	DİĞER MALİ DURAN VARLIKLAR
249	DİĞER MALİ DURAN VARLIKLAR KARŞILIĞI(-)
250	ARAZİ VE ARSALAR
250 00	Araziler

250 10	Arsalar
251	YER ALTI VE YER ÜSTÜ DÜZENLERİ
251 00	Yeraltı Düzenleri
251 10	Yerüstü Düzenleri
252	BİNALAR
252 00	İdare Binaları
252 10	İşletme Binaları
252 30	Ambar Binaları
252 40	Sosyal Hizmet Binaları
253	TESİS, MAKİNE VE CİHAZLAR
253 00	Tesisler
253 10	Makineler
253 20	Cihazlar
254	TAŞITLAR
254 01	Otomobiller
254 02	Minibüsler
254 03	Kamyonetler
255	DEMİRBAŞLAR
255 00	Döşeme ve Mefruşat
255 10	Bilgisayarlar
255 11	Diğer Büro Makineleri
255 20	Büro Mobilyaları
255 90	Diğer Demirbaşlar
256	DİĞER MADDİ DURAN VARLIKLAR
256 00	Kaplar
256 10	Alet ve Edevat
256 20	Modeller ve Kalıplar
256 90	Çeşitli Diğer Maddi Duran Varlıklar
257	BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR(-)
257 00	Arazi ve Arsa Amortismanları
257 10	Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Amortismanı
257 20	Binalar Amortismanı
257 30	Tesis, Makine ve Cihazlar Amortismanı
257 40	Taşıtlar Amortismanı
257 50	Demirbaşlar Amortismanı
257 80	Diğer Maddi Duran Varlıklar Amortismanı
258	YAPILMAKTA OLAN YATIRIMLAR
259	VERİLEN AVANSLAR
260	HAKLAR
260 00	Patentler
260 01	Lisanslar
260 10	Ticari Marka ve İsimler
260 11	Ticaret Ünvanı
260 12	Telif Hakları

261	ŞEREFİYE
262	KURULUŞ VE ÖRGÜTLENME GİDERLERİ
263	ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ
264	ÖZEL MALİYETLER
264 01	Bina Bakım Onarım İşleri
267	DİĞER MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR
267 00	Bilgisayar Paket Programları
268	BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR(-)
268 00	Haklar Amortismanı
268 10	Şerefiyeler Amortismanı
268 20	Kuruluş ve Örgütlenme Giderleri Amortismanı
268 30	Araştırma ve Geliştirme Giderleri Amortismanı
268 40	Özel Maliyet Amortismanı
268 70	Diğer Maddi Duran Varlık Amortismanı
269	VERİLEN AVANSLAR
271	ARAMA GİDERLERİ
272	HAZIRLIK VE GELİŞTİRME GİDERLERİ
277	DİĞER ÖZEL TÜKENMEYE TABİ VARLIKLAR
278	BİRİKMİŞ TÜKENME PAYLARI (-)
279	VERİLEN AVANSLAR
280	GELECEK YILLARA AİT GİDERLER
280 60	Gelecek Aylara Ait Pazarlama Satış Dağıtım Gider
280 70	Gelecek Aylara Ait Yönetim Giderleri
280 80	Gelecek Aylara Ait Finansman Giderleri
281	GELİR TAHAKKUKLARI
281 00	Faiz Gelir Tahakkukları
281 10	Kira Gelir Tahakkukları
281 90	Diğer Gelir Tahakkukları
291	GELECEK YILLARDA İNDİRİLECEK KATMA DEĞER VERGİSİ
292	DİĞER KATMA DEĞER VERGİSİ
292 90	Ertelenen Diğer KDV
293	GELECEK YILLAR İHTİYACI STOKLAR
293 00	İlk Madde ve Malzeme Stokları
293 20	Mamül Stokları
293 30	Ticari Mal Stokları
293 90	Diğer Stoklar
294	ELDEN ÇIKARILACAK STOKLAR VE MADDİ DURAN VARLIKLAR
294 00	Elden Çıkarılacak Stoklar
294 10	Elden Çıkarılacak Maddi Duran Varlıklar
295	PEŞİN ÖDENEN VERGİLER VE FONLAR
295 00	Mahsup Edilecek Gelir Vergisi
295 05	Mahsup Edilecek Fonlar
297	DİĞER ÇEŞİTLİ DURAN VARLIKLAR
298	STOK DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIĞI(-)

298 30	Gelecek Yıllar İhtiyacı Stoklar Değ. Düşüklüğü K
298 40	Elden Çıkarılacak Değer Düşüklüğü Karşılığı
299	BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR(-)
299 70	Elden Çıkarılacak Maddi Duran Varlık Amortismanı
299 80	Diğer Duran Varlık Amortismanları
300	BANKA KREDİLERİ
300 00	Türk Parası Krediler
300 05	Dövizde Endeksli Krediler
300 50	Yabancı Paralı Krediler
301	FİNANSAL KİRALAMA İŞLEMLERİNDEN BORÇLAR
302	ERTELENMİŞ FİNANSAL KİRALAMA BORÇ.MALİYETLERİ (-)
303	UZUN VADELİ KREDİLERİN ANAPARA TAKSİT. VE FAİZLERİ
303 00	Türk Parası Kredi Taksit ve Faizleri
303 05	Dövizde Endeksli Kredi Taksit ve Faizleri
303 50	Yabancı Paralı Kredi Taksit ve Faizleri
304	TAHVİL ANAPARA BORÇ, TAKSİT VE FAİZLERİ
304 00	Türk Paralı Tahvil Taksit ve Faizleri
304 05	Dövizde Endeksli Tahsil Taksit ve Faizler
304 50	Yabancı Paralı Tahvil Taksit ve Faizleri
305	ÇIKARILMIŞ BONOLAR VE SENETLER
305 10	Çıkarılmış TL Finansman Bonoları
305 15	Çıkarılmış Dövizde Endeksli Finansman Bonoları
305 50	Çıkarılmış Yabancı Paralı Finansman Bonoları
306	ÇIKARILMIŞ DİĞER MENKUL KIYMETLER
306 30	Çıkarılmış Kar-Zarar Ortaklığı Belgesi
306 90	Çıkarılmış Diğer Çeşitli Menkul Kıymetler
308	MENKUL KIYMETLER İHRAÇ FARKI(-)
308 00	Çıkarılmış Tahvil İhraç Farkları
308 10	Çıkarılmış Bonolar ve Senetler İhraç Farkları
308 90	Çıkarılmış Diğer Menkul Kıymetler İhraç Farkları
309	DİĞER MALİ BORÇLAR
320	SATICILAR
320 00	Yurt İçi Satıcılar
320 01	İhracata Aracı Kuruluşlara Borçlar
320 50	Yurt Dışı Satıcılar
321	BORÇ SENETLERİ
321 00	Türk Paralı Borç Senetleri
321 50	Yabancı Paralı Borç Senetleri
322	BORÇ SENETLERİ REESKONTU(-)
322 00	Türk Paralı Senetler Reeskontu
322 50	Yabancı Paralı Senetler Reeskontu
326	ALINAN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR
326 00	Alıcılardan Alınan Depozito ve Teminatlar
326 50	Yurt Dışı Kişi ve Kuruluş. Alınan Depozito ve Teminatlar

326 90	Diğer Kişi ve Kuruluş Alınan Depozito ve Teminatlar
329	DİĞER TİCARİ BORÇLAR
329 00	İleri Tarihli TL Çek Keşideleri
329 05	İleri Tarihli Yabancı Paralı Çek Keşideleri
329 90	Diğer Çeşitli Ticari Borçlar
331	ORTAKLARA BORÇLAR
331 10	Ortaklara Senetli Kredi Borçları
331 11	Ortaklara Senetsiz Kredi Borçları
332	İŞTİRAKLERE BORÇLAR
332 10	İştiraklere Senetli Kredi Borçları
332 11	İştiraklere Senetsiz Kredi Borçları
333	BAĞLI ORTAKLIKLARA BORÇLAR
333 10	Bağlı Ortaklara Senetli Kredi Borçları
333 11	Bağlı Ortaklara Senetsiz Kredi Borçları
335	PERSONELE OLAN BORÇLAR
335 00	Personele Ödenecek Ücretler
335 90	Personele Diğer Borçlar
336	DİĞER ÇEŞİTLİ BORÇLAR
336 60	Kira Borçları
336 90	Çeşitli Borçlar
337	DİĞER BORÇ SENETLERİ REESKONTU(-)
337 00	Türk Paralı Senetler Reeskontu
337 50	Yabancı Paralı Senetler Reeskontu
340	ALINAN ŞİPARİŞ AVANSLARI
340 00	Alıcılardan Alınan TL Avanslar
340 90	Alınan Diğer Yabancı Paralı Sipariş Avansları
349	ALINAN DİĞER AVANSLAR
350	YILLARA YAYGIN İNŞAAT VE ONARIM HAKEDİŞLERİ
358	YILLARA YAYGIN İNŞAAT ENFLASYON DÜZELTME HESABI
360	ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR
360 01	Ödenecek Kurumlar Vergisi
360 01 001	Ödenecek Kurumlar Vergisi
360 01 002	Ödenecek Kurum Damga Vergisi
360 02	Ödenecek Geçici Vergiler
360 02 001	Ödenecek Geçici Vergiler
360 02 002	GV Damga Vergisi
360 03	Ödenecek Kurum Stopajı
360 03 001	Ödenecek Kurum Stopajı
360 03 002	Ödenecek Kurum Stopajı Damga Vergisi
360 04	Ödenecek Katma Değer Vergisi
360 04 001	Ödenecek Katma Değer Vergisi
360 04 002	KDV Damga Vergisi
360 06	Ödenecek Kısmi Tevkifat Yapılan KDV
361	ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK KESİNTİLERİ

361 01	Ödenecek SGK Primleri
361 01 01	Ödenecek SGK Primleri
361 01 02	Ödenecek SGK İşsizlik Sigortası Primleri
361 01 03	SGK Damga Vergisi
361 02	Ödenecek S.G.D.Primleri
368	VADESİ GEÇMİŞ ERTELEN.VEYA TAKSİT.VERGİ VE DİĞ.YÜK.
368 00	Vadesi Geçmiş Vergi ve Diğer Yükümlülükler
368 10	Ertelenmiş Vergi ve Diğer Yükümlülükler
369	ÖDENECEK DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER
369 00	Ödenecek İcra Kesintileri
369 09	Ödenecek Diğer Kesintiler
369 90	Ödenecek Diğer Yükümlülükler
370	DÖNEM KARI VERGİ VE DİĞER YASAL YÜKÜM.KARŞILIKLARI
370 01	Kurumlar Vergisi Karşılığı
371	DÖNEM KARININ PEŞİN ÖDEN.VERGİ VE DİĞ.YÜKÜMLÜ.(-)
371 01	Peşin Ödenmiş Kurumlar Vergisi
372	KIDEM TAZMİNATI KARŞILIĞI
372 00	Kıdem Tazminatı Karşılıkları
373	MALİYET GİDERLERİ KARŞILIĞI
373 00	İlk Madde ve Malzeme Giderleri Karşılığı
373 01	İşçi Ücret ve Giderleri Karşılığı
373 02	Memur Ücret ve Giderleri Karşılığı
373 03	Dışarıdan Sağlanan Fayda ve Hizmetler Karşılığı
373 04	Çeşitli Giderler Karşılığı
373 05	Vergi, Resim ve Harç Giderleri Karşılığı
373 07	Finansman Giderleri Karşılığı
373 09	Diğer Giderler Karşılığı
379	DİĞER BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI
380	GELECEK AYLARA AİT GELİRLER
380 00	Gelecek Aylara Ait Faiz Gelirleri
380 10	Gelecek Aylara Ait Kira Gelirleri
380 90	Gelecek Aylara Ait Diğer Gelirler
381	GİDER TAHAKKUKLARI
381 10	İşçi Ücret ve Giderleri Tahakkuku
381 20	Memur Ücret ve Giderleri Tahakkuku
381 30	Dışarıdan Sağlanan Fayda ve Hizmet Giderleri Tahk.
381 40	Çeşitli Giderler Tahakkuku
381 50	Vergi, Resim ve Harç Giderleri Tahakkuku
381 70	Finansman Giderleri Tahakkuku
381 90	Diğer Gider Tahakkukları
391	HESAPLANAN KDV
391 00	Satış Üzerinden Hesaplanan KDV
391 00 001	Hesaplanan % 01 KDV
391 00 008	Hesaplanan % 08 KDV

391 00 018	Hesaplanan % 18 KDV
391 10	Alış İadelerine Ait KDV
391 10 001	%01'li Alışlardan Yapılan İadeler Ait KDV
391 10 008	%08'li Alışlardan Yapılan İadeler Ait KDV
391 10 018	%18'li Alışlardan Yapılan İadeler Ait KDV
391 50	İhraç Kaydıyla Teslimler İlişkin KDV
391 90	Tevkifatlı İşlemlere Ait Tahsil KDV
392	DİĞER KDV
392 00	Ertelenen KDV
392 10	Terkin Edilen KDV
393	MERKEZ VE ŞUBELER CARİ HESABI
397	SAYIM VE TESELLÜM FAZLALIKLARI
397 00	Kasa Fazlaları
397 20	Stok Fazlaları
397 90	Diğer Sayım ve Tesellüm Fazlaları
399	DİĞER ÇEŞİTLİ YABANCI KAYNAKLAR
400	BANKA KREDİLERİ
400 00	Türk Paralı Krediler
400 05	Döviz Endeksli Krediler
400 50	Yabancı Paralı Krediler
401	FİNANSAL KİRALAMA İŞLEMLERİNDEN BORÇLAR
402	ERTELENMİŞ FİNANSAL KİRALAMA BORÇ.MALİYETİ (-)
405	ÇIKARILMIŞ TAHVİLLER
405 00	Türk Paralı Tahviller
405 05	Döviz Endeksli Tahviller
405 50	Yabancı Paralı Tahviller
407	ÇIKARILMIŞ DİĞER MENKUL KIYMETLER
407 20	Çıkarılmış VDMK
407 30	Çıkarılmış Kar-Zarar Ortaklığı Belgesi
408	MENKUL KIYMETLER İHRAÇ FARKI(-)
409	DİĞER MALİ BORÇLAR
420	SATICILAR
420 00	Yurt İçi Satıcılar
420 01	İhracata Aracı Kuruluşlara Borçlar
420 50	Yurt Dışı Satıcılar
421	BORÇ SENETLERİ
421 00	Türk Paralı Borç Senetleri
421 50	Yabancı Paralı Borç Senetleri
422	BORÇ SENETLERİ REESKONTU(-)
422 00	Türk Paralı Borç Senetleri Reeskontu
422 50	Yabancı Paralı Borç Senetleri Reeskontu
426	ALINAN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR
426 00	Alıcılardan Alınan Depozito ve Teminatlar
426 90	Diğer Kişi ve Kuruluşlardan Alınan Depozito ve T

429	DİĞER TİCARİ BORÇLAR
431	ORTAKLARA BORÇLAR
431 10	Ortaklara Senetli Kredi Borçları
431 11	Ortaklara Senetsiz Kredi Borçları
432	İŞTİRAKLERE BORÇLAR
432 10	İştiraklere Senetli Kredi Borçları
432 11	İştiraklere Senetsiz Kredi Borçları
433	BAĞLI ORTAKLIKLARA BORÇLAR
433 10	Bağlı Ortaklara Senetli Kredi Borçları
433 11	Bağlı Ortaklara Senetsiz Kredi Borçları
436	DİĞER ÇEŞİTLİ BORÇLAR
437	DİĞER BORÇ SENETLERİ REESKONTU(-)
438	KAMUYA OLAN ERTELEN.VEYA TAKSİTLENDİRİLMİŞ BORÇLAR
438 00	Ertelenmiş Vergiler
438 02	Ertelenmiş Sosyal Güvenlik Primleri
438 09	Ertelenmiş Diğer Yükümlülükler
438 10	Taksitlendirilmiş Vergiler
440	ALINAN SİPARİŞ AVANSLARI
440 00	Alıcılardan Alınan TL Avansları
440 05	Alıcılardan Alınan Yabancı Paralı Avanslar
440 90	Alınan Diğer TL Sipariş Avansları
440 95	Alınan Diğer Yabancı Paralı Sipariş Avansları
449	ALINAN DİĞER AVANSLAR
472	KIDEM TAZMİNATI KARŞILIĞI
472 00	Kıdem Tazminatı Karşılıkları
479	DİĞER BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI
480	GELECEK YILLARA AİT GELİRLER
480 00	Gelecek Yıllara Ait Faiz Gelirleri
480 10	Gelecek Yıllara Ait Kira Gelirleri
480 90	Gelecek Yıllara Ait Diğer Gelirler
481	GİDER TAHAKKUKLARI
481 70	Finansman Giderleri Tahakkukları
481 90	Diğer Gider Tahakkukları
492	GEL.YILLARA ERT.VEYA TERKİN EDİLECEK KDV
492 00	Ertelenen KDV
492 10	Terkin Edilecek KDV
493	TESİSE KATILMA PAYLARI
499	DİĞER ÇEŞİTLİ UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR
500	SERMAYE
500.01	Sermaye Hesabı
500.01.001	Ortak A.....
500.01.002	Ortak B.....
501	ÖDENMEMİŞ SERMAYE(-)
501 01	Ödenmemiş Sermaye

501.01.001	Ortak A.....
501.01.002	Ortak B.....
502	SERMAYE DÜZELTMESİ OLUMLU FARKLARI
503	SERMAYE DÜZELTMESİ OLUMSUZ FARKLARI (-)
520	HİSSE SENEDİ İHRAÇ PRİMLERİ
521	HİSSE SENEDİ İPTAL KARLARI
522	M.D.V.YENİDEN DEĞERLEME ARTIŞLARI
523	İŞTİRAKLER YENİDEN DEĞERLEME ARTIŞLARI
529	DİĞER SERMAYE YEDEKLERİ
540	YASAL YEDEKLER
541	STATÜ YEDEKLERİ
542	OLAĞANÜSTÜ YEDEKLER
548	DİĞER KAR YEDEKLERİ
549	ÖZEL FONLAR
549 00	Yenileme Fonları
549 90	Diğer Özel Fonlar
570	GEÇMİŞ YILLAR KARLARI
570 00	.... Yılı Karı
570 98	Enflasyon Düzeltmesi İlk Uygulama Sonucu Karlar
580	GEÇMİŞ YILLAR ZARARLARI (-)
580 00	.... Yılı Zararı
580 98	Enflasyon Düzeltmesi İlk Uygulama Sonucu Zararla
590	DÖNEM NET KARI
591	DÖNEM NET ZARARI (-)
600	YURTİÇİ SATIŞLAR
600 00	Mamul Satışları
600 10	Ticari Mal Satışları
600 10 001	%1 KDV'li Ticari Mal Satışları
600 10 008	%8 KDV'li Ticari Mal Satışları
600 10 018	%18 KDV'li Ticari Mal Satışları
600 11	Kısmi KDV Tevkifatına Tabi Ticari Mal Satışları
600 20	Hizmet Satışları
600 20 001	%1 KDV'li Hizmet Satışları
600 20 008	%8 KDV'li Hizmet Satışları
600 20 018	%18 KDV'li Hizmet Satışları
600 21	KDV Tevkifatına Tabi Hizmet Satışları
600 31	Özel Matrah Şekline Tabi Satışlar
600 32	Kısmi İstisna Kapsamındaki Satışlar
601	YURTDIŞI SATIŞLAR
601 10	Tam İstisna Kapsamındaki Satışlar
601 10 001	Mal İhracatı
601 10 002	Hizmet İhracatı
601 50	İhraç Kaydıyla Teslimler
601 90	İhracattan Doğan Kur Farkları Geliri

602	DiğER GELİRLER
602 00	İhracat Teşvik Primleri
602 10	Hazine Teşvikleri
602 10 001	5510 SK %5 SGK İşveren Teşvik
602 11	İŞKUR Teşvikleri
602 11 001	4447 SK Genç İstihdam İşveren Hissesi Teşviği
602 20	Vade Farkları
602 90	Diğer Çeşitli Satış Gelirleri
610	SATIŞTAN İADELER(-)
610 00	Yurt İçi Mamül Satışlarından İadeler
610 05	Yurt Dışı Mamül Satışlarından İadeler
610 10	Yurt İçi Ticari Mallar Satışlarından İadeler
610 16	Yurt Dışı Ticari Mallar Satışlarından İadeler
610 20	Hizmet Satış İadeleri
611	SATIŞ İSKONTOLARI(-)
611 00	Yurt İçi Mamül Satış İskontoları
611 05	Yurt Dışı Mamül Satış İskontoları
611 10	Yurt İçi Ticari Mallar Satış İskontoları
611 16	Yurt Dışı Ticari Mallar Satış İskontoları
611 20	Yurt İçi Hizmet Satış İskontoları
611 25	Yurt Dışı Hizmet Satış İskontoları
612	DiğER İNDİRİMLER(-)
612 00	Sevk Giderleri İndirimi
612 10	Miktar ve Nitelik Farkı İndirimi
612 20	Hasar İndirimi
612 90	Diğer Çeşitli İndirimler
620	SATILAN MAMÜLLERİN MALİYETİ(-)
621	SATILAN TİCARİ MALLAR MALİYETİ(-)
621.10	STMM Maliyeti
622	SATILAN HİZMET MALİYETİ(-)
622 00	İlk Madde Ve Malzeme Giderleri
622 01	İşçilik Giderleri
622 03	Dışardan Sağlanan Fayda ve Hizmetler
622 04	Çeşitli Giderler
622 05	Vergi Giderleri
622 06	Amortisman ve Tükenme Payları
623	DiğER SATIŞLARIN MALİYETİ(-)
630	ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ(-)
631	PAZARLAMA, SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ(-)
631 01	İşçilik Giderleri
631 03	Dışardan Sağlanan Fayda ve Hizmetler
631 04	Çeşitli Giderler
631 05	Vergi Giderleri
631 06	Amortisman ve Tükenme Payları

632	GENEL YÖNETİM GİDERLERİ(-)
632 01	İşçilik Giderleri
632 03	Dışardan Sağlanan Fayda ve Hizmetler
632 04	Çeşitli Giderler
632 05	Vergi Giderleri
632 06	Amortisman ve Tükenme Payları
640	İŞTİRAKLERDEN TEMETTÜ GELİRLERİ
640 00	Temettü Gelirleri
640 01	Kurucu Senetleri Gelirleri
640 02	İntifa Gelirleri Senetleri
640 10	Yönetim Kurulu Üyelik Temettü Gelirleri
641	BAĞLI ORTAKLIKLARDAN TEMETTÜ GELİRLERİ
641 00	Temettü Gelirleri
641 01	Kurucu Senetleri Gelirleri
641 02	İntifa Senetleri Gelirleri
641 10	Yönetim Kurulu Üyelik Temettü Gelirleri
642	FAİZ GELİRLERİ
642 00	Devlet Tahvili Faizleri
642 01	Hazine Bonosu Faizleri
642 04	Devletçe Çıkarılmış Diğer Menkul Kıymet Faizleri
642 05	Ana Kuruluşça Çıkarılmış Menkul Kıymet Faizleri
642 06	İştiraklere Çıkarılmış Menkul Kıymet Faizleri
642 07	Bağlı Ortaklarca Çıkarılmış Menkul Kıymet Faizle
642 09	Diğer Kişi ve Kur. Çıkarılmış Menkul Kıymet Faiz
642 10	Mevduattan Alınan Faizler
642 20	Ticari Alacaklardan Alınan Faizler
642 90	Diğer Faiz Gelirleri
643	KOMİSYON GELİRLERİ
643 10	Ana Kuruluştan Alınan Komisyonlar
643 11	İştiraklerden Alınan Komisyonlar
643 12	Bağlı Ortaklıklardan Alınan Komisyonlar
643 90	Diğer Kişi ve Kuruluşlardan Alınan Komisyonlar
644	KONUSU KALMAYAN KARŞILIKLAR
644 10	Şüpheli Ticari Alacak Karşılığı İptal Karları
644 11	Şüpheli Diğer Alacak Karşılığı İptal Karları
644 20	Stok Değer Düşüklüğü Karşılığı İptal Karları
644 30	Sayım Noksanları Karşılığı İptal Karları
644 90	Diğer Konusu Kalmamış Karşılıklar İptal Karları
645	MENKUL KIYMET SATIŞ KARLARI
646	KAMBİYO VE BORSA DEĞER ARTIŞ KARLARI
647	REESKONT FAİZ GELİRLERİ
648	ENFLASYON DÜZELTMESİ KARLARI
649	DİĞER OLAĞAN GELİR VE KARLAR
649 00	Kira Gelirleri

649 50	Maddi Duran Varlık Satış Karları
649 60	İştirak ve Bağlı Ortaklık Satış Karları
649 90	Diğer Olağan Gelir ve Karlar
653	KOMİSYON GİDERLERİ(-)
653 10	Menkul Kıymet Alım ve Satım Komisyonları
653 40	Diğer Komisyon Giderleri
654	KARŞILIK GİDERLERİ(-)
654 10	Şüpheli Ticari Alacak Karşılık Gideri
654 11	Şüpheli Diğer Alacak Karşılık Gideri
654 20	Stok Değer Düşüklüğü Karşılığı Gideri
654 40	Sayım ve Tesellüm Noksanları Karşılığı Gideri
654 90	Diğer Karşılık Giderleri
655	MENKUL KIYMET SATIŞ ZARARLARI(-)
656	KAMBİYO VE BORSA DEĞER AZALIŞ ZARARLARI(-)
657	REESKONT FAİZ GİDERLERİ(-)
658	ENFLASYON DÜZELTMESİ ZARARLARI (-)
659	DİĞER OLAĞAN GİDER VE ZARARLAR(-)
659 00	Vergi Yuvarlama Giderleri
659 10	Cari Yuvarlama Giderleri
659 30	Artık-Hurda Satış Zararları
659 50	Maddi Duran Varlık Satış Zararları
659 70	Tazminat Giderleri
659 90	Diğer Çeşitli Gider Zararlar
660	KISA VADELİ BORÇLANMA GİDERLERİ(-)
661	UZUN VADELİ BORÇLANMA GİDERLERİ(-)
671	ÖNCEKİ DÖNEM GELİR VE KARLARI
671 00	Kıdem Tazminatı Karşılık İptalleri Karları
671 90	Diğer Önceki Dönem Gelir ve Karları
679	DİĞER OLAĞANDIŞI GELİR VE KARLAR
679 00	Duran Varlık Satış Karları
679 20	Sayım Fazlası Gelirleri
679 90	Diğer Çeşitli Olağandışı Gelir ve Karlar
680	ÇALIŞMAYAN KISIM GİDER VE ZARARLAR(-)
680 20	Direkt İşçilik Giderleri
680 40	Genel Üretim Giderleri
681	ÖNCEKİ DÖNEM GİDER VE ZARARLAR(-)
681 00	Kıdem Tazminatı Farkları
681 90	Diğer Dönem Gider ve Zararları
689	DİĞER OLAĞANDIŞI GİDER VE ZARARLAR(-)
689 00	Duran Varlık Satış Zararları
689 01	Elden Çıkarılacak Stok Satış Zararları
689 10	İştirak ve Bağlı Ortaklık Devir Zararları
689 20	Sayım Noksanı Giderleri
689 30	Ödenen Diğer Ceza ve Tazminatlar

689 90	Kanunen Kabul Edilmeyen Giderler
690	DÖNEM KARI VEYA ZARARI
690	Dönem Karı veya Zararı
691	DÖNEM KARI VERGİ VE DİĞ. YASAL YÜKUM.KARŞILIK.(-)
691 01	Kurumlar Vergisi Karşılıkları
691 90	Diğer Yasal Yükümlülükler Karşılıkları
692	DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI
692 01	DÖNEM NET KARI
692 02	DONEM NET ZARARI
697	YILLARA YAYGIN İNŞAAT ENFLASYON DÜZELTME HESABI
698	ENFLASYON DÜZELTME HESABI
700	MALİYET MUHASEBESİ BAĞLANTI HESABI
701	MALİYET MUHASEBESİ YANSITMA HESABI
710	DİREKT İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ HESABI
710 00	İlk Madde ve Malzeme Giderleri
710 03	Üretimle İlgili Dışarıya Yaptırılan İşler
710 06	Endirekt Malzeme Kullanımları
711	DİREKT İLK MADDE VE MALZEME YANSITMA HESABI
711.01	Direkt İlk Madde ve Malzeme Yansıtma Hesabı
712	DİREKT İLK MADDE VE MALZEME FİYAT FARKI
713	DİREKT İLK MADDE VE MALZEME MİKTAR FARKI
720	DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ HESABI
720.01	Direkt İşçilik Giderleri
721	DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ YANSITMA HESABI
721.01	Direkt İşçilik Giderleri Yansıtma Hesabı
722	DİREKT İŞÇİLİK ÜCRET FARKLARI HESABI
723	DİREKT İŞÇİLİK SÜRE (ZAMAN) FARKLARI HESABI
730	GENEL ÜRETİM GİDERLERİ HESABI
730.00	İlk Madde ve Malzeme Giderleri
730.03	Dışardan Sağlanan Fayda ve Hizmetler
730.04	Çeşitli Giderler
730.05	Vergi Resim ve Harç Giderleri
730.06	Amortisman Giderleri
731	GENEL ÜRETİM GİDERLERİ YANSITMA HESABI
731.01	Genel Üretim Giderleri Yansıtma Hesabı
732	GENEL ÜRETİM GİDERLERİ BÜTÇE FARKLARI HESABI
733	GENEL ÜRETİM GİDERLERİ VERİMLİLİK FARKLARI
734	GENEL ÜRETİM GİDERLERİ KAPASİTE FARKLARI
740	HİZMET ÜRETİM MALİYETİ HESABI
740 00	Direkt İlk Madde ve Malzeme Kullanımları
740 01	İşçi Ücret ve Giderleri
740 03	Dışarıdan Sağlanan Fayda ve Hizmetler
740 04	Çeşitli Giderler
740 05	Amortisman ve Tükenme Payları

741	HİZMET ÜRETİM MALİYETİ YANSITMA HESABI
741 01	Hizmet Üretim Maliyeti Yansıtma Hesabı
742	HİZMET ÜRETİM MALİYET FARK HESABI
750	ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ
750 01	İşçi Ücret ve Giderleri
750 03	Dışarıdan Sağlanan Fayda ve Hizmetler
750 04	Çeşitli Giderler
750 05	Amortisman ve Tükenme Payları
751	ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ YANSITMA HESABI
751 01	Araştırma ve Geliştirme Giderleri Yansıtma Hesabı
752	ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDER FARKLARI HESABI
760	PAZARLAMA SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ
760 01	İşçi Ücret ve Giderleri
760 01 001	Ücretler
760 01 002	SGK İşveren Hisse Payı
760 01 003	İşsizlik Sigortası İşveren Hisse payı
760 01 004	S.G.D.P İşveren Hisse Payı
760 01 005	Kıdem Tazminatı Giderleri
760 01 006	İhbar Tazminatı Giderleri
760 01 007	Pazarlama ve Satış Primleri
760 01 008	Sosyal Yardımlar
760 01 009	Eğitim ve Staj Giderleri
760 03	Dışarıdan Sağlanan Fayda ve Hizmetler
760 03 001	Elektrik/Su Giderleri
760 03 002	Gaz/Doğalgaz Giderleri
760 03 003	Haberleşme ve İletişim Giderleri
760 03 004	Nakliye ve Kargo Giderleri
760 03 005	Personel Taşıma Giderleri
760 03 006	Akaryakıt Giderleri
760 03 007	Kasko ve Sigorta Giderleri
760 03 008	Temizlik Hizmeti Giderleri
760 03 009	Büro Bakım Onarım Giderleri
760 03 010	Makina, Tesis, Demirbaşlar Bakım Onarım Gide
760 04	Çeşitli Giderler
760 04 001	Sigorta Giderleri
760 04 002	Reklam ve Satışları Teşvik Giderleri
760 04 003	Kira Giderleri
760 04 004	Temsil Ağırılama Giderleri
760 04 005	Oda Aidatları
760 04 006	Gider Yazılan Demirbaşlar
760 04 007	Telif-Tercüme-Yayın Giderleri
760 04 008	Gazete-Dergi-Kitap Giderleri
760 04 009	Şhiriçi Seyahat Giderleri
760 04 010	Yurtiçi Yolluk ve Seyahat Giderleri
760 04 011	Yurtdışı Yolluk ve Seyahat Giderleri

760 05	Vergiler
760 05 001	Bina ve Arazi Vergileri
760 05 002	Motorlu Taşıt Vergileri
760 05 003	Taşıt Alım Vergisi
760 05 004	Damga Vergisi
760 05 005	Gümrük Vergileri
760 05 006	Eğitime Katkı Payları
760 05 007	Çevre Temizlik Vergileri
760 05 008	Tapu Harçları
760 05 009	İthal Belge Harçları
760 05 010	İhracat Belge Harçları
760 05 011	Diğer Vergi Resim ve Harçlar
760 06	Amortisman ve Tükenme Payları
760 06 001	Binalar Amortismanı
760 06 002	Tesis, Makina ve Cihazlar Amortismanı
760 06 003	Taşıtlar Amortismanı
760 06 004	Demirbaşlar Amortismanı
760 06 005	Diğer Maddi Duran Varlıklar Amortismanı
760 06 006	Haklar Amortismanı
760 06 007	Şerefiye Amortismanı
760 06 008	Kuruluş ve Örgütlenme Gideri Amortismanı
760 06 009	Araştırma ve Geliştirme Giderleri Amortismanı
760 06 010	Özel Maliyet Giderleri Amortismanı
760 06 011	Diğer Maddi Olmayan Duran Varlık Amortismanı
761	PAZARLAMA SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ YANSITMA HS.
761 01	Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri Yansıtma Hesabı
761 01 001	Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri Yansıtma Hesabı
762	PAZARLAMA SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ FARK HESABI
770	GENEL YÖNETİM GİDERLERİ
770 01	İşçi Ücret ve Giderleri
770 01 001	Ücretler
770 01 002	SGK İşveren Hisse Payı
770 01 003	İşsizlik Sigortası İşveren Hisse payı
770 01 004	S.G.D.P İşveren Hisse Payı
770 01 005	Kıdem Tazminatı Giderleri
770 01 006	İhbar Tazminatı Giderleri
770 01 007	Sosyal Yardımlar
770 01 008	Eğitim ve Staj Giderleri
770 03	Dışarıdan Sağlanan Fayda ve Hizmetler
770 03 001	Elektrik/Su Giderleri
770 03 002	Gaz/Doğalgaz Giderleri
770 03 003	Haberleşme ve İletişim Giderleri
770 03 004	Nakliye ve Kargo Giderleri
770 03 005	Akaryakıt Giderleri
770 03 006	Posta Gideri

770 03 007	Kasko ve Sigorta Giderleri
770 03 008	Bilgi İşlem Giderleri
770 03 009	Gıda ve Yiyecek Giderleri
770 03 010	Danışmanlık Müşavirlik Hizmetleri
770 03 011	Büro Bakım Onarım Giderleri
770 03 012	Makina, Tesis, Demirbaşlar Bakım Onarım Giderleri
770 04	Çeşitli Giderler
770 04 001	Sigorta Giderleri
770 03 003	Kira Giderleri
770 03 004	Temsil Ağırılama Giderleri
770 03 005	Yardım ve Bağışlar
770 03 006	Oda Aidatları
770 03 007	Gider Yazılan Demirbaşlar
770 03 008	Gazete-Dergi-Kitap Giderleri
770 03 009	Seyahat Giderleri
770 03 010	Mahkeme ve Noter Giderleri
770 03 011	Sair Çeşitli Giderler
770 03 012	Mahkeme ve Noter Giderleri
770 03 013	Havale ve Tahsil Giderleri
770 05	Vergiler
770 05 001	Bina ve Arazi Vergileri
770 05 002	Motorlu Taşıtlar Vergileri
770 05 003	Taşıtlar Alım Vergisi
770 05 004	Damga Vergisi
770 05 005	Gümrük Vergileri
770 05 006	Çevre Temizlik Vergileri
770 05 007	Diğer Vergi Resim ve Harçlar
770 06	Amortisman ve Tükenme Payları
770 06 001	Binalar Amortismanı
770 06 002	Tesis, Makina ve Cihazlar Amortismanı
770 06 003	Taşıtlar Amortismanı
770 06 004	Demirbaşlar Amortismanı
770 06 005	Diğer Maddi Duran Varlıklar Amortismanı
770 06 006	Haklar Amortismanı
770 06 007	Şerefiye Amortismanı
770 06 008	Kuruluş ve Örgütlenme Gideri Amortismanı
770 06 009	Araştırma ve Geliştirme Giderleri Amortismanı
770 06 010	Özel Maliyet Giderleri Amortismanı
770 06 011	Diğer Maddi Olmayan Duran Varlık Amortismanı
771	GENEL YÖNETİM GİDERLERİ YANSITMA HESABI
771 01	Genel Yönetim Giderleri Yansıtma Hesabı
771 01 001	Genel Yönetim Giderleri Yansıtma Hesabı
772	GENEL YÖNETİM GİDER FARKLARI HESABI
780	FİNANSMAN GİDERLERİ
780 07	Finansman Giderleri

780 07 001	Banka Masraf Giderleri
780 07 002	Kredi Faizleri
780 07 003	(Diğer) Borçlanma Faizleri
780 07 004	Hizmet Komisyonları
780 07 005	Taşıt Kredi Faiz Giderleri
780 07 006	Kredi Kartı Tahsil Komisyon Giderleri
780 07 007	Teminat Mektubu Komisyon Giderleri
780 07 008	Diğer Finansman Giderleri
781	FİNANSMAN GİDERLERİ YANSITMA HESABI
781 07	Finansman Giderleri Yansıtma Hesabı
781 07 001	Finansman Giderleri Yansıtma Hesabı
782	FİNANSMAN GİDERLERİ FARK HESABI
9	NAZIM HESAPLAR
90	Teminat Hesaplar
900	Teminat Mektuplarından Alacaklar Hesabı
901	Teminat Mektuplarından Borçlar Hesabı
91	Ciolar, Kefaletler ve Garantiler
92	Teminat ve Emanet Verilen Kıymetler
920	Kıymetlerimizi Teminat Alanlar Hesabı
921	Teminattaki Kıymetlerimiz Hesabı
922	Kıymetlerimizi Emanet Alanlar Hesabı
923	Emanetteki Kıymetlerimiz Hesabı
93	Teminat ve Emanet Alınan Kıymetler
930	Teminat Alınan Kıymetler Hesabı
931	Teminata Kıymet Verenler Hesabı
932	Emanet Alınan Kıymetlerimiz Hesabı
933	Emanet Kıymet Verenler Hesabı
94	Yatırım İndirimi ve Finansman Fonu
95	Kanunen Kabul Edilmeyen Giderler ve Vergiye Tabi Olmayan Karlar
950	Kanunen Kabul Edilmeyen Giderler Hesabı
951	Kanunen Kabul Edilmeyen Giderler Alacaklı Hesabı
952	Vergiye Tabi Olmayan Gelirler Hesabı
953	Vergiye Tabi Olmayan Gelirler Alacaklı Hesabı
96	Menkul Kıymetler Cüzdanları
97	Çıkarılmış Menkul Kıymetler Hesabı
96	Yabancı Paralı İşlemler
99	Diğer Sayısal Bilgiler

Tablo 3.2. Dernek İktisadi İşletme Hesap Planı

3.8. DERNEK İKTİSADİ İŞLETMELERİNDE MALİ TABLOLAR VE RAPORLAMA

Dernekler işletme hesabı esasına göre defter tutarlar. Ancak yıllık brüt gelirleri kanunda belirtilen tutarı aşan dernekler koşulların gerçekleşmesini takip eden hesap döneminden başlayarak bilanço esasına göre defter tutarlar.

İşletme hesabı esasına göre defter tutan dernekler belirtilen hadlere bağlı kalmaksızın bilanço esasına göre defter tutabilirler.

Bilanço esasına geçen dernekler yukarıda belirtilen hadlerin altına düşülse dahi bir daha işletme hesabı esasına dönemezler.

3.8.1. İşletme Hesabı Özeti

İşletme hesabı esasına göre kayıt tutan dernekler EK-1'de sunulan biçimde yıl sonlarında (31 Aralık) "İşletme Hesabı Özeti" düzenlerler.⁷⁵

3.8.2. Alacak - Borç Tablosu

İşletme hesabı esasına göre kayıt tutan dernekler EK-2'de sunulan biçimde yıl sonlarında (31 Aralık) "Alacak-Borç Tablosu" düzenlerler.

EK-1

⁷⁵ Derneklerin Tutacakları Defter, Muhasebe Hesap Kayıtlarıyla İlgili Usul ve Esaslara Dair Yönetmelik
Yayınlanma Tarihi: 05.04.2003- Resmi Gazete Numarası: 25070
http://www.ivdb.gov.tr/duyurulan/yenimevzuat/derneklerde_deftertutma.htm Erişim Tarihi:16/05/2016

....DERNEĞİ⁷⁶
İŞLETME HESAP ÖZETİ
01/01/20XX31/12/20XX DÖNEMİ

GİDERLER		GELİRLER	
Genel Giderler	xxx	Üye Ödentileri	xxx
Personel Giderleri	xxx	Finansal Giderler	xxx
Amaç ve Hizmet Giderleri	xxx	İşletme Giderleri	xxx
Diğer Giderler	xxx	Bağış ve Yardımlar	xxx
		Devlet Katkıları	xxx
		Diğer Gelirler	xxx
Toplam	xxx	Toplam	xxx
Gelir Fazlası	xxx	Gider Fazlası	xxx
GENEL TOPLAM	xxx	GENEL TOPLAM	xxx

Tablo 3.3. Dernek İşletme Hesap Özeti

EK-2

....DERNEĞİ
31/12/20XX TARİHLİ
ALACAKLAR VE BORÇLAR TABLOSU

Alacaklar	xxx
Borçlar	xxx
Mevcutlar	xxx
Kasa	xxx
Bankalar	xxx
Menkul Kıymetler	xxx
Gayrimenkullar	xxx
Demirbaşlar	xxx
Diğer Varlıklar	xxx

Tablo 3.4. Dernek Alacaklar ve Borçlar Tablosu

⁷⁶ Derneklerin Tutacakları Defter, Muhasebe Hesap Kayıtlarıyla İlgili Usul ve Esaslara Dair Yönetmelik
Yayınlanma Tarihi: 05.04.2003- Resmi Gazete Numarası: 25070
http://www.ivdb.gov.tr/duyurulan/yenimevzuat/derneklerde_deftertutma.htm Erişim Tarihi:16/05/2016

3.8.3. Bilanço Esasına Göre Raporlama

Bilanço esasına göre defter tutan dernekler, muhasebe ve mali raporlarını, Maliye Bakanlığınca yayımlanan Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğlerini esas alarak düzenler.⁷⁷

3.8.3.1. Aylık Mizan ve Raporlar

Dernek ve İktisadi İşletmede her ay mizan düzenlenir. Dernek ve İktisadi İşletmenin Aylık gelir gider tablosu düzenlenerek sayman üye tarafından Yönetim Kuruluna sunulur. Dernek ve İktisadi İşletmede üçer aylık dönemler itibariyle hazırlanan solo ve konsolide bilanço ve gelir tablosu Denetleme Kurulu tarafından denetlenerek Yönetim Kuruluna sunulur. üçer aylık bilanço ve gelir tablolarının bütçelenmiş rakamlarla karşılaştırmalı hazırlanarak sunulması gereklidir.

3.8.3.2. Yıllık Raporlar

Bilanço ve Gelir tabloları:

Dernek ve İktisadi İşletmede envanter işlemlerini takiben yıllık solo ve konsolide bilanço ve gelir tabloları düzenlenir. Bu tabloların uluslararası muhasebe standartlarına uygun olarak düzenlenmesi esas olup vergi uygulamaları açısından ek tablolar düzenlenir. Yıllık mali tablolar ayrıca bağımsız denetim şirketi tarafından uluslararası denetim standartlarına uygun olarak denetlenir. Denetlenmiş mali tablolar ve bağımsız denetçi raporu Yönetim Kurulu faaliyet raporuyla birlikte Genel Kurul onayına sunulur.

3.8.3.3. Yıllık Faaliyet Raporu

Yönetim Kurulu tarafından hazırlanır. Derneğin tüm faaliyet ve yatırımları planlara ve hedeflere ne ölçüde erişildiğini gösterecek şekilde açıklanır. Yıllık faaliyet raporu içinde yer verilen mali bilgilerin denetlenmiş mali tablolarla aynı olması ve bu rakamların bütçelenmiş rakamlarla karşılaştırmalı sunulması esastır.⁷⁸

⁷⁷ Derneklerin Tutacakları Defter, Muhasebe Hesap Kayıtlarıyla İlgili Usul ve Esaslara Dair Yönetmelik Yayınlanma Tarihi: 05.04.2003- Resmi Gazete Numarası: 25070
http://www.ivdb.gov.tr/duyurulan/yenimevzuat/derneklerde_deftertutma.htm Erişim Tarihi: 16/05/2016

⁷⁸ Türkiye İç Denetim Enstitüsü, Dernek ve İktisadi İşletmesi Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği, Mart 2009, İstanbul Sayfa:6-7

BÖLÜM 4: DERNEKLERE BAĞLI İKTİSADİ İŞLETMELERDE VERGİLENDİRME DÜZENİ

4.1. GENEL BİLGİ

Günümüz de birçok yerde karşımıza çıkan dernekler ticari amaçlardan ziyade bazı sosyal amaçlara hizmet etmek amacıyla kurulmaktadır. Derneklerin en önemli gelir kaynakları bağış ve yardımlardır. Ancak, tüzüklerinde belirtilen amaçları gerçekleştirmekte zorlandıkları için gelir getirici ticari faaliyetlere de yönelmişlerdir.

Dernekler iktisadi işletme kurup işletmekte olup Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 1 inci maddesinin (ç) bendinde dernek ve vakıflara ait iktisadi işletmelerin kurumlar vergisi mükellefi oldukları belirtilmiştir. Ancak bilindiği üzere, dernekler kurumlar vergisi mükellefleri arasında sayılmamışlardır.

KVK'nın 1 inci maddesinde sayılanlar arasında, dernek tüzel kişiliği olmadığı için, dernek tüzel kişiliği kurumlar vergisi mükellefi değildir. Dernekler tarafından elde edilen kira gelirlerinden vergi tevkifatı yapılacaktır. Dernek tüzel kişiliklerinin tacir gibi sorumluluğu olup, yapılan tüm fiillerden üçüncü kişilere karşı sorumludurlar.

Dernek iktisadi işletmelerinin ise kurumlar vergisi açısından vergisel yükümlülükleri bulunmaktadır.

Dernek iktisadi işletmelerinin gelirleri Kurumlar Vergisi, Katma Değer Vergisi ile Muhtasar ve Geçici Vergi mükellefidirler.⁷⁹

⁷⁹ Bekir Yıldırım, Maliye Hesap Uzmanları Derneği İktisadi İşletmesi Müdürü ,Dernekler ile Dernek İktisadi İşletmelerinin Hukuki Durumu ve Vergisel Açından Değerlendirilmesi, Vergi Dünyası Kasım 2011 Sayfa:157

4.2. DERNEKLERİN VERGİ KANUNLARI KARŞISINDA DURUMU

4.2.1. Derneklerin Vergi Mükellefiyeti

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 1 inci maddesine göre dernek kurumlar vergisi mükellefleri arasında sayılmazken, aynı maddenin (ç) bendi ile derneklere ait iktisadi işletmeler kurumlar vergisi mükellefiyeti kapsamına alınmışlardır. Aynı Kanunun 2'nci maddesinin beşinci fıkrasında, *"Dernek veya vakıflara ait iktisadî işletmeler: Dernek veya vakıflara ait veya bağlı olup faaliyetleri devamlı bulunan ve bu maddenin birinci ve ikinci fıkraları dışında kalan ticarî, sınaî ve ziraî işletmeler ile benzer nitelikteki yabancı işletmeler, dernek veya vakıfların iktisadî işletmeleridir. Bu Kanunun uygulanmasında sendikalar dernek; cemaatler ise vakıf sayılır."*⁸⁰

Buna göre, derneklerin tüzel kişiliği itibariyle kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunmamaktadır. Ancak, derneklerin devamlılık arz eden ticari, sınai veya zirai nitelikte diğer bir ifadeyle bir organizasyona bağlı olarak piyasa ekonomisi içerisinde bedel karşılığı mal alım-satımı, imalatı ya da hizmet ifası gibi bir faaliyetinin bulunması halinde bu faaliyetler nedeniyle oluşacak iktisadi işletme nezdinde kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis edilmesi gerekecektir.

4.2.2. Derneklerin Yapacakları Ödemeler Üzerinden Gelir Vergisi Kesintisi

Dernekler, Gelir Vergisi Kanunu'nun 94 üncü maddesinde nakden veya hesaben ödeme yaptıkları sırada, istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben tevkifat yapmaya mecbur tutulanlar arasında sayılmıştır. Bu madde hükmüne istinaden, derneklerin nakden veya hesaben yapılacakları ödemeler üzerinden yapmış oldukları tevkifatları, muhtasar beyanname ile ödeme veya tahakkukun yapıldığı yer vergi dairesine beyan edilip ödenmesi gerekmektedir.⁸¹

⁸⁰ 5520 Kurumlar Vergisi Kanunu , Kabul Tarihi : 13/6/2006, Yayımlandığı Resmi Gazete Tarih : 21/6/2006 Sayı : 26205, Yayımlandığı Düstur Tertip : 5 Cilt : 45 Birinci Kısım Mükellefiyet, Birinci Bölüm , Konu ve Mükellefler, Mükellefler- Madde 2/5 Sayfa:9882

⁸¹ Gelir İdaresi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri Daire Başkanlığı, Derneklerin Vergilendirilmesi Rehberi, Yayın No:146, Mayıs 2012 Sayfa:8

Örnek 1: (X) Derneği tarafından gelir vergisi mükellefi Bay (A)'ya ait işyeri aylık brüt 1.000 TL'ye kiralanmıştır. Dernek tarafından kişiye brüt 1.000 TL ödeme yapılması durumunda %20 oranında kesinti yapılarak, kesinti tutarı olan 200 TL, dernek tarafından ödeme veya tahakkukun yapıldığı yer vergi dairesine ertesi ayın 23'ünde muhtasar beyanname ile beyan edilecektir.

Örnek 2: Dernekler tarafından esnaf muaflığından faydalanan bir mükelleften mal ve hizmet alımında bulunulması halinde, Dernek tarafından mal alımı için %5, hizmet alımı için %10 tevkifat yapıp ödemenin yapıldığı ay muhtasar beyanname ile beyan edilmesi gerekmektedir.

4.2.3. Derneklerin Elde Ettikleri Gayrimenkul Sermaye İratlarının Vergilendirilmesi

Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin (5/b) bendinde, vakıflar (mazbut vakıflar hariç) ve derneklere ait gayrimenkullerin kiralanması karşılığında bunlara yapılan kira ödemelerinden gelir vergisi tevkifatı yapılacağı hükme bağlanmıştır.

Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinde sayılan tevkifat yapmaya mecbur olanlar tarafından derneklere ödenen kira bedellerinden gelir vergisi kesintisi yapılacaktır. Sendikalar, ticaret odaları, sanayi odaları, ticaret borsaları, esnaf odaları ve bunların birlikleri ile diğer mesleki kuruluşlara ait oda ve birlikler, siyasi partiler, emekli ve yardım sandıklarına yapılan kira ödemelerinden de gelir vergisi kesintisi yapılması gerekmektedir.⁸²

Derneklere ait taşınmazların bir iktisadi işletme oluşturacak şekilde kiralanması halinde, oluşacak iktisadi işletme kurumlar vergisi mükellefi olduğundan elde edilen kira gelirleri üzerinden vergi kesintisi yapılmayacaktır. Diğer taraftan 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun Geçici 2. Maddenin birinci fıkrasının (a) bendine göre; 01.01.2008-31.12.2015 tarihleri arasında derneklerce elde edilen kesinti suretiyle

⁸² Gelir İdaresi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri Daire Başkanlığı, Derneklerin Vergilendirilmesi Rehberi, Yayın No:146, Mayıs 2012, Sayfa:8-9

vergilendirilmiş mal ve hakların kiralanması dolayısıyla iktisadi işletme oluşmuş sayılmaz.

Bu tevkifatın yapılması bakımından kendisine kira ödemesinden bulunulan derneğin kamuya yararlı dernek veya vakfın Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınmış vakıf olması önem arz etmemektedir. Ancak, özel kanunlarında gelir veya kurumlar vergisine ilişkin istisna veya muafiyet hükümleri bulunan dernek ve vakıflara ait gayrimenkullerin kiralanması dolayısıyla bunlara yapılan kira ödemelerinden tevkifat yapılmayacağı tabiidir.⁸³

4.2.3.1. Derneklere Ait Gayrimenkullerin Kiralanmasının KDV Karşısındaki Durumu

Katma Değer Vergisi Kanununun,⁸⁴

-1/3-f maddesinde; Gelir Vergisi Kanununun 70 inci maddesinde belirtilen mal ve hakların kiralanması işlemlerinin katma değer vergisine tabi olduğu,

-1/3-g maddesinde; Dernekler ve sayılan kurum ile kuruluşlara ait veya tabi olan veyahut bunlar tarafından kurulan veya işletilen müesseseler ile döner sermayeli kuruluşların veya bunlara ait veya tabi diğer müesseselerin ticarî, sınaî, ziraî ve meslekî nitelikteki teslim ve hizmetlerinin, katma değer vergisine tabi olduğu,

-17/4-d maddesinde ise iktisadi işletmelere dahil olmayan gayrimenkullerin kiralanması işlemlerinin katma değer vergisinden istisna olduğu, hüküm altına alınmıştır.

Derneklere ait gayrimenkullerin iktisadi işletmeye dahil olmamak kaydıyla kiraya verilmesi işlemi Katma Değer Vergisi Kanununun 1/3-f maddesine göre katma değer vergisinin konusuna girmekle birlikte, söz konusu kiralama işlemi Kanunun 17/4-d maddesine göre katma değer vergisinden istisna tutulmaktadır.

Öte yandan, derneğe bağlı iktisadi işletmeye ait gayrimenkullerin kiraya verilmesi işlemi ise Katma Değer Vergisi Kanununun 1/3-g maddesine göre katma değer

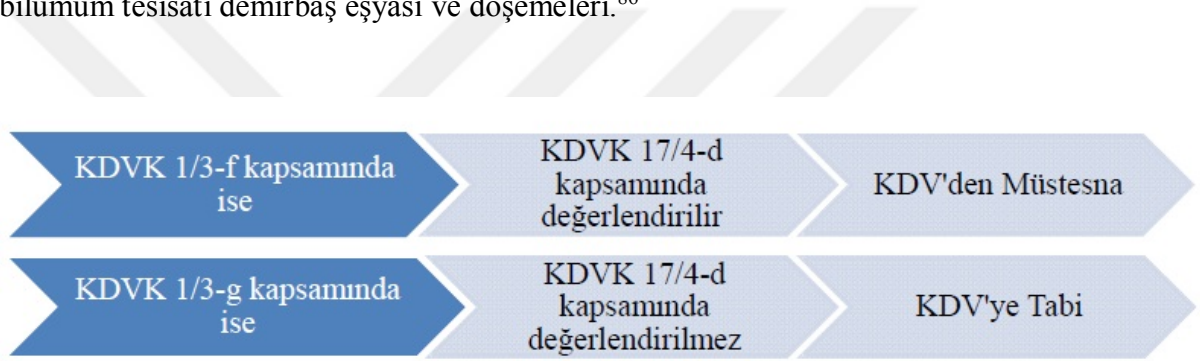
⁸³ Gelir İdaresi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri Daire Başkanlığı, Derneklerin Vergilendirilmesi Rehberi, Yayın No:146, Mayıs 2012, Sayfa:9

⁸⁴ 3065 Katma Değer Vergisi Kanunu, Kabul Tarihi : 25/10/1984, Yayımlandığı Resmi Gazete Tarih : 2/11/1984 Sayı : 18563, Yayımlandığı Düstur Tertip : 5 Cilt : 24 Sayfa : 47, Birinci Kısım, Mükellefiyet, Birinci Bölüm, Verginin Konusu, Madde: 1/3-f-1/3-g, Sayfa:6473-17/3-d, Sayfa: 6480

vergisine tabi olacağından, Kanunun 17/4-d maddesindeki istisna hükmü kapsamında değerlendirilmesi mümkün bulunmamaktadır.⁸⁵

Derneklere ait aşağıdaki gayrimenkullerin kiralanması işlemleri KDV'den istisnadır:

Arazi, bina (döşeli olarak kiraya verilenlerde döşeme için alınan kira bedelleri dahildir), maden suları, menba suları, madenler, taş ocakları, kum ve çakıl istihsal yerleri, tuğla ve kiremit harmanları, tuzlalar ve bunların mütemmim cüz'üleri ve teferruatı, Voli mahalleri ve dalyanlar, Gayrimenkullerin, ayrı olarak kiraya verilen mütemmim cüz'üleri ve teferruatı ile bilumum tesisatı demirbaş eşyası ve döşemeleri.⁸⁶



Tablo 4.1.Derneklere Ait Gayrimenkullerin Kiralanmasının KDV Karşısındaki Durumu

4.2.3.2. Gayrimenkul Dışındaki Diğer Mal ve Hakların Kiralanması İşlemlerinin KDV Karşısındaki Durumu

GVK.nun 70. maddesinde sayılan gayrimenkul dışında kalan diğer mal ve hakların dernekler tarafından kiraya verilmesi işlemleri, iktisadi işletmeye dahil olsun veya olmasın katma değer vergisine tabi bulunmaktadır. Bunların kiraya verilmesi

⁸⁵ Mehmet Fatih Gür- Fuat Kılıç- Abdullah Sefa Avcı.-T.C.Maliye Bakanlığı Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı-Derneklere ve Vakıflara Ait İktisadi İşletmeler ve Vergisel Boyutu-18.04.2014 Ankara, Sayfa:27

⁸⁶ Gelir İdaresi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri Daire Başkanlığı ,Derneklerin Vergilendirilmesi Rehberi, Yayın No:146, Mayıs 2012, Sayfa:9

işlemlerinde, Katma Değer Vergisi Kanununun 17/4-d maddesinde yer alan istisnanın uygulanması söz konusu değildir.

Dolayısı ile bu mal ve hakların dernekler tarafından kiraya verilmesi katma değer vergisine tabi olacaktır. Böylece, motorlu tahmil-tahliye araçları, kara nakliye vasıtaları, uçaklar, gemiler, iş makineleri, arama, işletme, imtiyaz hakları ve ruhsatları ile diğer haklar vb.'nin kiraya verilmesi işleminde bunların iktisadi işletmeye dahil olup olmamasına bakılmaksızın katma değer vergisi hesaplanması gerekmektedir. Söz konusu mal ve hakların yurt dışından kiralanması da vergiye tabidir.

Bu mal ve hakları kiraya veren derneklerin gerçek usulde katma değer vergisi mükellefiyetlerinin bulunmaması ve kiralayanın gerçek usulde katma değer vergisi mükellefi olması halinde, bu işlem üzerinden hesaplanan katma değer vergisi kiralayan tarafından sorumlu sıfatıyla beyan edilerek ödenecektir. Bu kapsamdaki kiralamalarda kiraya veren ve katma değer vergisi mükellefiyeti bulunmayan dernek tarafından herhangi bir beyan yapılmayacaktır.⁸⁷

Bu mal ve hakları kiralayanların da gerçek usulde katma değer vergisi mükellefiyeti bulunmaması halinde, dernek adına gerçek usulde katma değer vergisi mükellefiyeti tesis edilecek ve bu işlem üzerinden hesaplanan katma değer vergisi dernek tarafından mükellef sıfatıyla 1 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan edilecektir.

4.2.4. Derneğin Tasarruflarını Bankada Değerlendirmesi Sonucunda Elde Ettiği Menkul Sermaye İratlarından Tevkifat Yapılması

Gelir Vergisi Kanununun Geçici Madde 67- (Ek: 30/12/2004-5281/ 30 md 4), (Değişik: 22/12/2005-5436/14 md.) Bankalar arası mevduat ile aracı kurumların borsa para piyasasında değerlendirdikleri kendilerine ait paralarına yürütülen faizler hariç olmak üzere, 75 inci maddenin ikinci fıkrasının (7), (12) ve (14) numaralı bentlerinde yazılı menkul sermaye iratlarından ödemeyi yapanlarca %15 oranında vergi tevkifatı yapılır. Bu fıkra kapsamında yapılan tevkifat tutarları 98 inci ve 119 uncu maddelerde belirtilen

⁸⁷ Gelir İdaresi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri Daire Başkanlığı, Derneklerin Vergilendirilmesi Rehberi, Yayın No:146, Mayıs 2012, Sayfa:10-11

sürelerde beyan edilir ve ödenir. Bu iratlar üzerinden 94 üncü madde veya Kurumlar Vergisi Kanununun 24 üncü maddesi kapsamında ayrıca tevkifat yapılmaz.⁸⁸

Gelir sahibinin gerçek veya tüzel kişi ya da dar veya tam mükellef olması, vergi mükellefiyeti bulunup bulunmaması, vergiden muaf olup olmaması ve elde edilen kazancın vergiden istisna olup olmaması, GVK Geçici 67/4 üncü fıkra hükümleri uyarınca yapılacak tevkifatı etkilemez.

Gelir Vergisi Kanununun 75 inci maddesinin (7), (12) ve (14) üncü maddelerinde düzenlenen menkul sermaye iradı türleri aşağıda belirtilmiştir.

Mevduat faizleri, Faizsiz olarak kredi verenlere ödenen kâr payları ile kâr ve zarar ortaklığı belgesi karşılığı ödenen kâr payları ve özel finans kurumlarınca kâr ve zarara katılma hesabı karşılığında ödenen kâr payları.

Her nevi tahvil ve Hazine bonusu faizleri ile Toplu Konut İdaresi, Kamu Ortaklığı İdaresi ve Özelleştirme İdaresince çıkarılan menkul kıymetler ve varlık kiralama şirketleri tarafından ihraç edilen kira sertifikalarından sağlanan gelirlerin geri alım ve satım taahhüdü ile iktisap veya elden çıkarılması karşılığında sağlanan menfaatler.⁸⁹

4.2.5. Dernek Yönetim Kurullarının Vergi Borçları Karşısındaki Sorumluluğu

Dernek yönetim kurullarının vergi borçları karşısındaki sorumluluğu Derneklerin mükellef veya vergi sorumlusu olmaları halinde bunlara düşen ödevler kanuni temsilcileri tarafından yerine getirilir.⁹⁰

⁸⁸ Gelir Vergisi Kanunu (G.V.K.), Kanun Numarası : 193, Kabul Tarihi : 31/12/1960, Yayımlandığı R.Gazete : Tarih : 6/1/1961 Sayı : 10700, Yayımlandığı Düstur : Tertip : 4 Cilt : 1 Sayfa : 850 , Sayfa:3408-18

⁸⁹ Gelir İdaresi Başkanlığı (GİB) Mükellef Hizmetleri Daire Başkanlığı, Derneklerin Vergilendirilmesi Rehberi, Yayın No:146, Mayıs 2012, Sayfa:11-12

⁹⁰ Akif Akarca-.Mehmet Şafak -Verginin Gündemi Dünya, Derneklerde Vergileme, Sayfa:4/4 <http://www.yukselonder.com.tr/mevzuat-haberleri/3752-derneklerde-vergileme.pdf> Erişim Tarihi:29/07/2016

Kanuni temsilcilerin bu ödevleri yerine getirmemeleri yüzünden mükelleflerin veya vergi sorumlularının varlığından tamamen veya kısmen alınamayan vergi ve buna bağlı alacaklar, kanunî ödevleri yerine getirmeyenlerin varlıklarından alınır. Bu hüküm Türkiye'de bulunmayan mükelleflerin Türkiye'deki temsilcileri hakkında da uygulanır. Temsilciler veya teşekkülü idare edenler bu suretle ödedikleri vergiler için asıl mükelleflere rücu edebilirler.

4.2.6. Gıda Bankacılığı Faaliyetinde Bulunan Derneklere Yapılan Bağışların Gelir Vergisi Bakımından Durumu

Fakirlere yardım amacıyla gıda bankacılığı faaliyetinde bulunan derneklere, Maliye Bakanlığınca belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde bağışlanan gıda, temizlik, giyecek ve yakacak maddelerinin maliyet bedeli indirilecek giderler arasında sayılmıştır.

Bağışı kabul edecek derneğin tüzüğünde ihtiyacı bulunanlara gıda yardımı yapabilmesine ilişkin hükümlerin bulunması gerekmektedir. Bununla beraber, derneğin başka alanlarda da faaliyet gösteriyor olmasının, kamuya yararlı dernek olup olmamasının uygulama açısından herhangi bir önemi bulunmamaktadır.⁹¹

4.2.6.1. Bağışa Konu Olacak Mallar ve Bağışın Niteliği

Gıda bankacılığı kapsamında yapılacak bağışların gıda, temizlik, giyecek ve yakacak maddesi niteliğinde olması gerekmektedir. Yapılacak bağışlar şartlı olarak (bedelsiz olarak ihtiyaç sahiplerine dağıtılmak üzere) yapılmalıdır.

Gıda, temizlik, giyecek ve yakacak maddesi niteliğini taşımayan veya şartlı olarak yapılmayan bağışlar, gıda bankacılığı kapsamında yapılacak bağış olarak değerlendirilmez.⁹²

⁹¹ Gelir İdaresi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri Daire Başkanlığı, Derneklerin Vergilendirilmesi Rehberi, Yayın No:146, Mayıs 2012, Sayfa:11-12

⁹² İbrahim Güler, ASMMMO, Gelir, kurumlar vergisi ve diğer kanunlardaki bağış ve yardımlar (I), 15.03.2008
http://www.muhasenet.net/makale_ibrahim_guler_gvk,kvk%20da%20bagis%20ve%20yardimlar.doc
Erişim Tarihi:22/07/2016

4.2.6.2. Bağışı Yapanlarca Düzenlenecek Belgenin Niteliği

İndirim konusu yapılacak bağışlar, bağışa konu mal bedeli fatura düzenleme sınırının altında kalsa dahi mutlaka fatura ile belgelendirilecek ve ayrıca taşıma için sevk irsaliyesi düzenlenecektir.

Bağışlanan mala ilişkin bilgileri eksiksiz olarak içerecek fatura, bağış yapılan dernek adına düzenlenecektir. Mal bedeli olarak faturada, bağışa konu malın maliyet bedeli (yüklenilen katma değer vergisi hariç) yazılı olacaktır. Faturada "**İhtiyaç sahiplerine yardım şartıyla bağışlandığından KDV hesaplanmamıştır.**" ibaresinin yer alması zorunludur.⁹³

4.2.6.2.1. Derneklerce Düzenlenecek Belge

Gıda Bankacılığı yapmaya yetkili Dernek tarafından bağışta bulunan vergi mükellefine , kesilen faturaya istinaden gıda maddelerini aldığını gösterir aynı bağış kabul makbuzu tanzim edilmesi zorunludur. Ayrıca bağışı alan dernek, bağışı yapan vergi mükellefinin kendisi adına düzenlediği faturayı saklamak zorundadır.⁹⁴

4.2.6.2.2. Kayıt Düzeni ve Beyannamelerde Gösterim

Ticari işletmeye dahil malların (gıda maddelerinin) bağışlanması durumunda bu malların maliyet bedeli Gelir Vergisi Kanununun 40'ncü maddesi çerçevesinde gider kaydedilir. Bu işlem, faturanın bir yandan gelir bir yandan da gider kaydedilmesi suretiyle gerçekleştirilir.⁹⁵

4.2.6.3. Gıda Bankacılığı Faaliyetinde Bulunan Derneklere Yapılan Bağışların KDV Bakımından Durumu

⁹³ Muhammed Enes Gür, Makale, Gıda Bankacılığının Vergisel Yönü, http://www.vizyonymm.com/makale_detay/56 Erişim Tarihi:18/07/2016

⁹⁴ Yusuf Sürmen, Davut Aygün, Karadeniz Teknik Üniv.İşletme Bölümü, Türkiyede Gıda Bankacılığı ve Muhasebe İşlemleri, Marmara Üniv.İ.İ.B.F.Dergisi, Yıl 2009 Cilt XXVI, Sayı 1,Sayfa:202 http://dosya.marmara.edu.tr/ikf/iib-dergi/2009-1/10_191-209-Gida_Bankaciligi.pdf Erişim Tarihi:15/07/2016

⁹⁵ Muhammed Enes Gür, Makale, Gıda Bankacılığının Vergisel Yönü, http://www.vizyonymm.com/makale_detay/56 Erişim Tarihi:18/07/2016

Gıda bankacılığı kapsamında yapılan bağışlar katma değer vergisinden müstesnadır. Katma değer vergisi mükellefleri, bir vergilendirme döneminde yaptıkları bağışların toplam tutarını ilgili dönem beyannamelerinde göstermek suretiyle beyanda bulunacaklardır.

Kısmi istisna mahiyetindeki bu teslimin (gıda maddesi bağışlarının) bünyesine giren katma değer vergisi tutarının indirim konusu yapılması mümkün bulunmamaktadır. Bu nedenle, bağışın yapıldığı dönemde, bağışlanan gıda maddelerinin iktisabı dolayısıyla yüklenilen katma değer vergisi tutarının hesaplanması ve aynı döneme ait katma değer vergisi beyannamesinin ilave edilecek KDV satırına dahil edilmesi, aynı tutarın defter kayıtlarında "indirim KDV" hesaplarından çıkarılarak, gider hesaplarına aktarılması gerekmektedir.⁹⁶

4.2.7. Dernek Tüzel Kişiliğinin Vergilendirilmesi

KVK'nın 1 inci maddesinde sayılan kurumlar, kurumlar vergisine tabi olup, **dernek ve vakıf tüzel kişilikleri** bu maddede sayılmadığından kurumlar vergisi mükellefiyetleri bulunmamaktadır. Dernek ve vakıfların tüzel kişilikleri tarafından elde edilen kazançlar dolayısıyla gelir vergisi mükellefi olmaları da söz konusu değildir.

Gelir Vergisi Kanunu'nun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasında; "Kamu idare ve müesseseleri, iktisadi kamu müesseseleri, sair kurumlar, ticaret şirketleri, iş ortaklıkları, dernekler, vakıflar, dernek ve vakıfların iktisadi işletmeleri, kooperatifler, yatırım fonu yönetenler, gerçek gelirlerini beyan etmeye mecbur olan ticaret ve serbest meslek erbabı, zirai kazançlarını bilanço veya zirai işletme hesabı esasına göre tespit eden çiftçiler aşağıdaki bentlerde sayılan ödemeleri (avans olarak ödenenler dahil) nakden veya hesaben yaptıkları sırada, istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben tevkifat yapmaya mecburdurlar." hükmü yer almaktadır.⁹⁷

⁹⁶ Gelir İdaresi Başkanlığı, Mükellef Hizmetleri Daire Başkanlığı, Derneklerin Vergilendirilmesi Rehberi, Yayın No:146, Mayıs 2012, Sayfa:11-12

⁹⁷ Gelir İdaresi Başkanlığı, Mükellef Hizmetleri Daire Başkanlığı, Derneklerin Vergilendirilmesi Rehberi, Yayın No:146, Mayıs 2012, Sayfa:11-12-13

Dernek veya vakıf ile dernek ve vakıf olarak değerlendirilen kurum ve kuruluşların elde ettikleri gelirlerin sadece Gelir Vergisi Kanunu'nun 94 üncü maddesinin (5) numaralı bendi ve geçici 67 nci maddesi kapsamında kesinti suretiyle vergilendirilmiş;

- Taşınmaz varlıkların kira gelirlerinden,
- Menkul kıymet alım-satım gelirlerinden,
- Menkul kıymetlerin elde tutulması ile itfasından

elde edilen gelirlerden, ibaret olması halinde, elde edilen bu gelirler dolayısıyla 01.01.2008 ile 31.12.2015 tarihleri arasında dernek ve vakıflara bağlı iktisadi işletme oluşmadığından, bu süre zarfında anılan gelirler nedeniyle dernek ve vakıflar adına Kurumlar Vergisi mükellefiyeti tesis edilmemektedir. Bu bağlamda da söz konusu vergi kesintileri dernek ve vakıflar açısından nihai vergileme niteliğinde olmaktadır.⁹⁸

4.2.8. Derneklerin Ticari Faaliyetlerinden Doğan Tacir Sıfatları ve Sorumluluğu

6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu (TTK) madde 12/1'de "*Bir ticari işletmeyi, kısmen de olsa, kendi adına işleten kişiye **tacir** denir.*"⁹⁹

Derneklerin İktisadi İşletmeleri tarafından yürütülen faaliyetler, derneklerin tüzüklerinde belirledikleri asli faaliyet alanlarından farklı ve ticari bir gaye ile sürdürüldüğünden, profesyonel bir yönetim gerektiren bu işletmelere, dernekler tarafından yönetici kişi ve/veya kurullar atanmakta bu kişi ve/veya kurullar Ticari Temsilci/ Mümessil sıfatı ile derneğin ticari faaliyetlerini iktisadi işletme çatısı altında yürütmektedirler.

Hangi tüzel kişiliklerin tacir sayılacağı ise 6102 sayılı TTK'nın Madde 16/1 fıkrasında belirtilmiştir. Buna göre; "*Ticaret şirketleriyle, amacına varmak için ticari bir işletme işleten vakıflar, **dernekler** ve kendi kuruluş kanunları gereğince özel hukuk hükümlerine göre yönetilmek veya ticari şekilde işletilmek üzere Devlet, il özel idaresi,*

⁹⁸ Bekir Yıldırım, Dernekler ile Dernek İktisadi İşletmelerinin Hukuki Durumu ve Vergisel Açından Değerlendirilmesi, Vergi Dünyası, Kasım 2011, Sayfa:159

⁹⁹ Türk Ticaret Kanunu , Kanun Numarası : 6102 Kabul Tarihi : 13/1/2011 Yayımlandığı R.Gazete : Tarih: 14/2/2011 Sayı : 27846 Yayımlandığı Düstur : Tertip : 5 Cilt : 50, Sayfa: 10978

belediye ve köy ile diğer kamu tüzel kişileri tarafından kurulan kurum ve kuruluşlar da tacir sayılırlar.”

Bu açıklamalardan yola çıkarak; “Tacir tarafından işletilen ticari işletmenin, bizzat kendisinin hukuki bir varlığı yoktur. Önemli olan işletmeyi kendi adına işleten kimsenin yani tacirin kim olduğudur. Bu yönüyle Derneklere baktığımızda, **Türk Ticaret Kanununun 16 ncı maddesine göre yasal olarak tacir olarak kabul edilen kişilik, dernek tüzel kişiliğinin bizzat kendisidir.** Dernekler tarafından kurulun İktisadi işletmelerin tüzel kişiliği olmadığı gibi derneklerin iktisadi işletmeleri kanunen tacir sayılmamakta, tacir sıfatı ve ticari faaliyetlerden doğan sorumluluklar, asıl tüzel kişiliğe haiz olan derneğe verilmektedir.”¹⁰⁰

Dernek tarafından iktisadi işletmeyi yönetmek üzere atanan bu mümessil/temsilci yaptığı tüm eylem ve işlemleri asıl tacir olan Dernek Tüzel Kişiliği adına ifa etmekte, bu işletme ve mümessil tarafından kazanılan tüm mal ve haklar ile borç ve yükümlülükler, Dernek Tüzel Kişiliği adına yürümektedir. Dernek Tüzel kişiliği, bünyesinde bulundurduğu iktisadi işletmenin asli iradesi olduğundan, İktisadi işletmenin ve/veya temsilcisinin eylem veya işlemlerinden doğan tüm alacak ve borçlarında asli sahibi ve sorumlusudur.

Dernek, bünyesinde kurduğu iktisadi işletmesi tarafından elde edilen hâsılat ve kârları reddedemeyeceği gibi bu işletmeden doğan borç ve zararları da aynen kabule mecburdur. Çünkü asıl tacir Dernek tüzel kişiliğidir.

4.3. DERNEKLERE AİT İKTİSADİ İŞLETMELERİN VERGİ KANUNLARI KARŞISINDAKİ DURUMU

4.3.1. Mükellefiyet

Kurumlar Vergisi Yasası'nın 1/ç maddesinde; “Dernek veya vakıflara ait iktisadi işletmeler; dernek veya vakıflara bağlı olup, faaliyetleri devamlı bulunan” ve sermaye

¹⁰⁰ Bekir Yıldırım, Dernekler ile Dernek İktisadi İşletmelerinin Hukuki Durumu ve Vergisel Açından Değerlendirilmesi, Vergi Dünyası, Kasım 2011, Sayfa:160-161

şirketleri ile kooperatifler dışında kalan ticari, sınai ve zirai işletmeler ile benzer nitelikteki yabancı işletmeler, dernek veya vakıfların iktisadi işletmeleridir.¹⁰¹

Derneklere ait veya bağlı olup faaliyetleri devamlı bulunan sermaye şirketleri ile kooperatifler dışında kalan ticari, sınai ve zirai işletmeler ile benzer nitelikteki yabancı işletmeler, derneklerin iktisadî işletmeleridir. Kurumlar Vergisi Kanununun uygulanmasında sendikalar dernek; cemaatler ise vakıf sayılmaktadır.¹⁰²

Dolayısıyla ülkemizde dernek ve vakıflara ait veya bağlı olup, faaliyetleri nedeniyle kurumlar vergisine tabi tutulan işletmelerine paralel olarak Türkiye’de faaliyet gösteren benzeri nitelikteki yabancı işletmelerde aynı esaslar dahilinde kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis ettirmek zorundadırlar.¹⁰³

4.3.2. Yükümlülükler

Derneklere bağlı iktisadi işletmeler diğer işletmeler gibi mükellefiyet tesis ettirme, defter tutma, beyanname verme, belge düzenine uyma (fatura, gider pusulası, ödeme kaydedici cihaz fişi vb.) ile Vergi Usul Kanunu’nda belirtilen tüm vergisel yükümlülüklerini yerine getirmek zorundadır.¹⁰⁴

4.3.2.1. Tacir Sayılma ve Türk Ticaret Siciline Kayıt Yaptırma Zorunluluğu

Dernekler sadece ideal amaçlar için kurulabilir. Ancak, ideal amacın gerçekleştirilebilmesi için dernek, bir ticari işletme işletmek durumunda kalabilir. Örneğin, yoksullara yardım amacıyla kurulan bir dernek, gerekli mali kaynağı sağlamak için lüks bir restoran işletebilir. Bu halde dernek tacir sayılır ve derneğe ait işletmenin

¹⁰¹ Kurumlar Vergisi Kanunu- Kanun Numarası : 5520-Kabul Tarihi : 13/6/2006
Yayımlandığı R.Gazete : Tarih : 21/6/2006 Sayı : 26205 -Yayımlandığı Düstur : Tertip : 5 Cilt : 45-
Birinci Kısım: *Mükellefiyet* -Birinci Bölüm: *Konu ve Mükellefler*

¹⁰² Gelir İdaresi Başkanlığı, Mükellef Hizmetleri Daire Başkanlığı ,Derneklerin Vergilendirilmesi Rehberi, Yayın No:146, Mayıs 2012, Sayfa:13-14

¹⁰³ Veysi Seviğ, İTO Gazetesi –Dernek ve Vakıflara ait İktisadi İşletmelerin Vergi mükellefiyeti
<http://www.muhasabedr.com/dernek-ve-vakiflara-ait-iktisadi-isletmelerin-mukellefiyeti/>
Erişim Tarihi:18/07/2006

¹⁰⁴ Gelir İdaresi Başkanlığı, Mükellef Hizmetleri Daire Başkanlığı ,Derneklerin Vergilendirilmesi Rehberi, Yayın No:146, Mayıs 2012, Sayfa:14

de ticaret siciline tescili gerekir. Kural olarak dernekler, ticari işletme işletmek şöyle dursun, iktisadi bir gaye takip ettikleri takdirde dahi şirketler hükümlerine tabi olurlar. Diğer bir deyişle dernek olma vasfını kaybederler . Kamuya yararlı dernekler ise bir ticari işletmeyi ister doğrudan doğruya ister kamu hukuku hükümlerine göre idare edilen bir tüzel kişi eliyle işletsinler, kendileri tacir sayılmaz.¹⁰⁵

Kamuya yararlı derneklerin bir ticari işletme işletmesi halinde, dernek tüzel kişiliği tacir sayılmaz, sadece derneğe ait ticari işletme tacir sıfatını taşır.

Amaçlarına ulaşmak için ticari işletme işleten dernekler, bu işletmeyi ticaret siciline kaydettirmek zorundadır. Türk Ticaret Kanununa göre tacirler, kanun hükümlerine uygun olarak bir ticaret unvanı seçmeye ve kullanmaya, işletmelerini ticaret siciline kaydettirmeye ve ticari defterler tutmaya mecburdurlar. Bu amaçla, derneğin adı ve ticari işletmesine ait bilgilerin sicile kaydedilmesi zorunludur.¹⁰⁶

4.3.2.2. Defter Tutma Zorunluluğu

Vergi Usul Kanununun 172'nci maddesi *“iktisadi kamu müesseseleriyle dernek ve vakıflara ait iktisadi işletmeler defter tutma bakımından tüccarların tabi oldukları hükümlere tabidirler.”*¹⁰⁷

Bu çerçevede, derneklere ait iktisadi işletmelerin kazançları kurumlar vergisine tâbi olduğundan, kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunan iktisadi işletmelerin, bilanço esasında tutulan ve Vergi Usul Kanununun 183 üncü maddesinde tanımlanan yevmiye defterini, 184 üncü maddesinde tanımlanan defterikebiri, 185 inci maddesinde tanımlanan envanter defterini ve ayrıca faaliyetleri gereği tutulması

¹⁰⁵ Mehmet Emin Aydoğan- Kılıç Hukuk ve Danışmanlık- Ticaret Hukukunda Tacir ve Tacirin Sorumlulukları
<http://kilichukukvedanismanlik.com/ticaret-hukuku/ticaret-hukukunda-tacir-ve-tacirin-sorumluluklari/>
Erişim Tarihi:15/07/2016

¹⁰⁶ Gelir İdaresi Başkanlığı, Mükellef Hizmetleri Daire Başkanlığı, Derneklerin Vergilendirilmesi Rehberi, Yayın No:146, Mayıs 2012, Sayfa:14

¹⁰⁷ VUK, Kanun Numarası : 213 Kabul Tarihi : 4/1/1961 Yayımlandığı R. Gazete : Tarih : 10/1/1961 Sayı : 10703 -10705 Yayımlandığı Düstur : Tertip : 4 Cilt : 1 Sayfa : 1037- İkinci Kısım, Defter Tutma, Birinci Bölüm, Genel Esasları- Madde 172 (Değişik : 30/12/1980 - 2365/24 md.)

gereken diğer defterleri tutmaları ve tasdiğe tabi olanları aynı Kanun hükümlerine göre tasdik ettirmeleri gerekmektedir.

Öte yandan, Kurumlar vergisinden muaf olmakla beraber diğer vergilerden birine tâbi olan derneklere ait iktisadi işletmelerin de muaf olmadıkları vergiler için defter tutmaları zorunludur.

4.3.2.3. İflasa Tabi Olma

Türk Ticaret Kanununun 20/I maddesi uyarınca, tacirler, her türlü borçlarından dolayı iflasa tabidirler. İflasa tabi olma bakımından, tacirin borçlarının adi işlerden mi, yoksa ticari işlerden mi kaynakladığı önem taşımaz. Amacına ulaşmak için ticari işletme işleten dernekler de, tacir sayıldıklarından, iflasa tabidirler.

Dernekler, borçlarından dolayı iflas yoluyla takip edilebilir ve iflasına karar verildiği takdirde, bu derneğe ilişkin kayıt re'sen silinir.¹⁰⁸

4.3.2.4. Beyanname Verme ve Verginin Ödenmesi

Derneklere ait iktisadi işletmeler, elde ettikleri kurum kazançları üzerinden vermeye yükümlü oldukları vergi beyannamelerini (kurumlar vergisi, kdv, gelir stopaj vb.) ilgili vergilerin kendi kanunlarında düzenlenen sürelerde, bağlı buldukları vergi dairesine vermek ve tahakkuk eden vergileri vadesinde ödemekle mükelleftirler.

4.3.3. Derneklere Ait İktisadi İşletmelerin Özellikleri

İşletmelerin belirgin özellikleri bağlılık, devamlılık ve faaliyetin ticari, sınai veya zirai bir mahiyet arz etmesidir. Diğer bir anlatımla iktisadi işletmenin unsurları, ticari faaliyetin de temel özelliklerinden olan, bir organizasyona bağlı olarak piyasa ekonomisi içerisinde bedel karşılığı mal alım-satımı, imalatı ya da hizmet ifaları gibi faaliyetlerdir.

Buna göre derneklere ait iktisadi işletmenin temel özellikleri;¹⁰⁹

¹⁰⁸ Gelir İdaresi Başkanlığı, Mükellef Hizmetleri Daire Başkanlığı, Derneklerin Vergilendirilmesi Rehberi, Yayın No:146, Mayıs 2012, Sayfa:15

¹⁰⁹ Güray Öğredik, Vakıflar ve Vakıf İktisadi İşletmelerinin Vergi mevzuatı Açısından İncelenmesi E-Yaklaşım / Mayıs 2005 / Sayı: 22
<http://www.dengeakademi.com/Files/Article/Guray2005VakiflarV.pdf> -Erişim Tarihi:18/07/2016

- ❖ Sermaye şirketi ve kooperatif dışında kalan işletmeler,
- ❖ Faaliyeti devamlı bulunan
- ❖ Ticari, sınai ve zirai işletmeler

Derneklerin eğitim ve sağlık gibi bir takım hizmetleri bir bedel karşılığı olmaksızın yerine getirmeleri halinde, bu faaliyetler dernek veya vakfa bağlı iktisadi işletme olarak nitelendirilmeyecektir ve vergileme söz konusu olmayacaktır. Ancak, sözü edilen hizmetlerin yerine getirilmesi için yapılan masrafların hizmet verilenlerden tahsil edilmesi veya bu kişilerden veya ailelerinden bağış adı altında bir bedel alınması durumunda, bu faaliyetler, derneğe ait iktisadi işletme olarak kabul edilecek ve kurumlar vergisine tabi olacaktır.

4.3.3.1. İktisadi İşletmenin Oluşması

5520 Sayılı Kanun'un 2'nci maddenin 5 inci fıkrasında derneklere ait iktisadi işletmeler: *“dernek ve vakıflara ait veya bağlı olup faaliyetleri devamlı bulunan ve bu maddenin sermaye şirketleri ve kooperatif şeklinde kurulanlar dışında kalan ticari, sınai ve zirai işletmeler ile benzer nitelikteki yabancı işletmeler dernek ve vakıfların iktisadi işletmeleridir”* şeklinde tanımlanmıştır.

KVK'nun “Konu ve Mükellefler” başlıklı 1 inci maddesinin (ç) bendinde *“Dernek ve vakıflara ait iktisadi işletmeler”* kurumlar vergisi mükellefi sayılmışlardır. Derneklerin kendileri değil, bunlara bağlı iktisadi işletmeler, birtakım şartlarla kurumlar vergisine tabi tutulmuştur. Bu koşullar, iktisadi kamu müesseselerinin iktisadi işletmelerinde olduğu gibi;

- İşletmenin yukarıda sayılan kuruluşlara ait veya bağlı olması (ait olma, sermaye bakımından; bağlı olma ise idari bakımdan bağlılığı ifade eder),
- İşletmenin ticari, sınai veya zirai nitelikte olması,
- Bu faaliyetin devamlı olarak yapılması,
- İşletmelerin sermaye şirketi veya kooperatif şeklinde kurulmamış olmasıdır.

1 Seri No'lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği'nde faaliyetlerin devamlılığına ilişkin olarak aşağıdaki açıklamalara yer verilmiştir.¹¹⁰

DERNEK	DERNEK İKTİSADİ İŞLETMESİ
KV Mükellefiyeti Yok	KV Mükellefiyeti Var
Tüzel Kişiliğe Haiz	Tüzel Kişiliğe Haiz Değil
TTK Md. 16 kapsamında Tacir Sayılır.Bu Nedenle İflasa Tabidir.	Tacir Sayılmaz
Kamuya Yararlı Dernekler İktisadi İşletme İşletse dahi TACİR SAYILMAZ	Kamuya Yararlı Derneklerin iktisadi işletmeleri TACİR HÜKMÜNDEDİR
İktisadi İşletmeyi Tescille Yükümlüdür	Ticaret Siciline Tescili Yapılsa Bile Tüzel Kişilik Kazanmaz
Faaliyet Konusu Dernek Tüzüğünde Belirlenmiştir	Faaliyet Konusu Ticari Kazançtır
Asıl Tacir Sifatına Haiz Olduğundan Tüm Borç ve Alacaklardan Sorumludur	Dernek Tüzel Kişiliğine Bağlı Olarak Faaliyet Yürütürler
Kendi Defterlerini Kendisi Tutar	Kendi Defterlerini Kendisi Tutar
Bilanço yada İşletme Hesabı Esasına Göre Defter Tutabilirler(DY Md 31)	KV Mükellefi Oldukları için Bilanço Esasına göre Defter Tutarlar
Kendine Ait Mükellef Sicil Numarası Vardır	Kendine Ait Mükellef Sicil Numarası Vardır
Ortak Olunan Ticaret Şirketlerinde, Sorumluluk Sermaye Oranındadır	Derneğin, İktisadi İşletmesindeki Sorumluluğu Tamdır
İktisadi İşletmeden Bağımsız Hareket Edebilir	Ayrı Tüzel Kişiliği Olmadığından Dernekten Bağımsız Hareket Edemez

Tablo 4.2. Dernek ve Dernek İktisadi İşletmesi arasındaki Konu ve Mükellefiyet Durumu

4.3.3.2. Devamlılık

Bir hesap dönemi içinde aynı veya ayrı faaliyet alanlarında ticari mahiyet arz eden işlemlerin birden fazla yapılmasını ifade etmektedir. Aynı hesap döneminde tek işlem nedeniyle ticari faaliyetin devamlılık unsurunun oluştuğunu kabul etmek mümkün

¹¹⁰ Gelir İdaresi Başkanlığı, Mükellef Hizmetleri Daire Başkanlığı, Derneklerin Vergilendirilmesi Rehberi, Yayın No:146, Mayıs 2012, Sayfa:16

olmamakla birlikte, faaliyetin organizasyon gerektirmesi veya amacının ticari olması durumunda devamlılık unsurunun varlığı kabul edilir.¹¹¹

4.3.3.3. Bağlılık

Derneğe ait veya bağlı olması (ait olma, sermaye bakımından; bağlı olma ise idari bakımdan bağlılığı ifade eder)¹¹²

4.3.3.4. İşletmenin Ticari, Sınai veya Zirai Nitelikte Olması

Türk Ticaret Kanununun 11 inci md'sinde, ticari işletme, "ticarethane yahut ticari şekilde işletilen diğer müesseseler ticari işletme sayılır" biçiminde tanımlanmış, 12 nci maddesinde de, bu maddede 12 bend halinde sayılan ve mahiyeti itibariyle bunlara benzeyen işlerle uğraşmak için kurulan müesseselerin "ticarethane" sayılacağı öngörülmüştür.

KVK, dernek ve vakıflara ait iktisadi işletmelerin kurumlar vergisine tabi olduğu belirtilmesine karşın, bu işletmelerin tanımı yapılmamış kanunun genel gerekçesinde, sadece söz konusu iktisadi işletmelerin karakteristik vasıfları;
a-İşletmenin mevzuunun ve faaliyetinin "tedavül ekonomisine iştiraki tazammum etmesi, (Satış veya ücret karşılığı iş yapılması gibi),
b-faaliyetin devamlı olması şeklinde açıklanmıştır. Bu suretle de mükellefiyetin "ticari mahiyet", "kazanç gayesi" gibi esaslara değil, bunlardan çok daha geniş olan bir prensibe bağlandığı belirtilmiştir.

Diğer vergi kanunlarında da ticari ve sınai işletmenin tanımına yer verilmemiştir. Zirai işletmeye gelince, 193 sayılı GVK'nun 52. maddesine göre "bu maddede yazılı faaliyetlerin içinde yapıldığı yer zirai işletmedir".

Bu durumda, ticari ve sınai işi etmeyi, ticari faaliyet ve ilişkileri düzenleyen Türk Ticaret Kanundaki hükümlere göre belirlemek gerekmektedir.¹¹³

¹¹¹ Bekir Yıldırım, Dernekler ile Dernek İktisadi İşletmelerinin Hukuki Durumu ve Vergisel Açından Değerlendirilmesi, Vergi Dünyası Kasım 2011, Sayfa:161-162

¹¹² Gelir İdaresi Başkanlığı, Mükellef Hizmetleri Daire Başkanlığı, Derneklerin Vergilendirilmesi Rehberi, Yayın No:146, Mayıs 2012, Sayfa:17

¹¹³ Kurumlar Vergisi Mükellefiyeti, Derneklerin Ticari Faaliyetlerinde Kurumlar Vergisi İktisadi İşletme Sayılma 17 Şubat 2015

4.3.3.5. Ekonomik Faaliyetin Ticari Organizasyonu Gerektirmesi

Ekonomik faaliyetin ticari organizasyonu gerektirmesi ve yılda birden fazla tekrar ettirilmesi veya her yıl bir defa olmakla beraber müteakip yıllarda ya da birkaç yıl arayla yapılmasına karşılık periyodik olarak tekrar etmesi durumunda da bu faaliyetin devamlı olduğunun kabulü gerekmektedir.¹¹⁴

Örnek 1: Aynı vergilendirme döneminde birden fazla veya birden fazla vergilendirme döneminde periyodik olarak, ticari bir organizasyon çerçevesinde çay, yemek, tiyatro, kermes, konser gibi faaliyetlerin düzenlenmesi ve bu faaliyetlerden dolayı gelir elde edilmesi nedeniyle oluşacak olan iktisadi işletme için kurumlar vergisi mükellefiyetinin tesis edilmesi gerekecektir.

Yapılan işlemlerin ticari mahiyet arz etmemesi durumunda, devamlı bir ekonomik faaliyet söz konusu olmayacaktır.

Örnek 2: Havuz ve plaj işletmeciliği işinde dönemsel olmasına rağmen devamlılık unsuru oluşmakta ve dernek ve vakfa bağlı iktisadi işletme olarak mükellefiyet tesis edilmesi gerekmektedir.

Örnek 3: Bir derneğin nakit varlıklarının bir kısmının, derneğin amaçlarını gerçekleştirebilmek için ihtiyaç duyduğu gelirleri sağlamak amacıyla menkul kıymet alımına tahsis edilmesi, daha sonra bu menkul kıymetlerin yıl içinde farklı tarihlerde birkaç kez elden çıkarılması veya itfa tarihinde neması ile birlikte tahsil edilmesi durumunda, devamlılık arz eden ticari, sınai ve zirai bir faaliyetten söz edilemeyeceğinden derneğe bağlı bir iktisadi işletmenin varlığı söz konusu olmayacaktır. Ancak, söz konusu derneğin, üyelerinden aidat veya bağış adı altında topladığı ve/veya üyelerin değerlendirilmek üzere verdikleri paralarla müstakil bir

<http://alonot.com/kurumlar-vergisi-mukellefiyeti-derneklerin-ticari-faaliyetlerinde-kurumlar-vergisi-iktisadi-isletme-sayilma-2/> Erişim Tarihi.18/07/2016

¹¹⁴ Gelir İdaresi Başkanlığı, Mükellef Hizmetleri Daire Başkanlığı, Derneklerin Vergilendirilmesi Rehberi, Yayın No:146, Mayıs 2012, Sayfa:17

eleman istihdamını gerektirecek boyutta menkul kıymet alım-satım faaliyetinde bulunması ve münhasıran bu faaliyet için eleman istihdam edilmesi ticari organizasyonun oluştuğu anlamına gelecektir.¹¹⁵

4.3.3.6. İktisadi İşletmelerin Vergilendirilmesi Durumu

İktisadi işletme sayılmak için gerekli şartları taşıyan derneklerin iktisadi işletmeleri;

- ✓ Kazanç gayesi güdüp gütmediklerine,
- ✓ Faaliyetin, kanunla verilmiş görevler arasında bulunup bulunmamasına,
- ✓ Tüzel kişiliğe sahip olup olmamalarına,
- ✓ Bağımsız muhasebelerinin bulunup bulunmamasına,
- ✓ Kendilerine tahsis edilmiş sermaye veya iş yerlerinin olup olmadığına bakılmaksızın vergiye tabi tutulurlar.

Diğer taraftan;

Satılan mal veya hizmete ait bedelin sadece maliyeti karşılayacak kadar olması,

Kâr edilmemesi,

Kârın kuruluş amaçlarına tahsis edilmesi

bunların iktisadi işletme olma vasfını değiştirmeyecektir.

Derneklere ait veya bağlı olarak faaliyet gösteren ve tüzel kişiliği bulunan iktisadi işletmelerce elde edilen kazançlar üzerinden tarh edilecek kurumlar vergisinin muhatabı anılan iktisadi işletmelerdir.

Derneklerin kamuya yararlı derneklerden sayılması bunlara bağlı iktisadi işletmelerin vergilendirilmesine engel teşkil etmemektedir.

Yabancı derneklere ait olup da sermaye şirketleri ve kooperatifler haricinde kalan iktisadi işletmelerin vergilendirilmesinde de yukarıda yapılan açıklamalar geçerli olacaktır.

4.3.3.7. Yabancı Derneklere Ait İktisadi İşletmelerin Vergilendirilmesi

Yabancı bir derneğin Türkiye’de vergilendirmeye tabi tutulabilmesi için derneğe ait iktisadi bir işletmenin varlığı şarttır. Ayrıca yabancı derneğe ait iktisadi işletmenin

¹¹⁵ Mehmet Fatih Gür, Fuat Kılıç, Abdullah Sefa Avcı- T.C.Maliye Bakanlığı Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı- Derneklere ve Vakıflara Ait İktisadi İşletmeler ve Vergisel Boyutu- 18.04.2014 Ankara. Sayfa:65

Türkiye’de dar mükellefiyet esasında kurumlar vergisine tabi tutulabilmesi için, iktisadi işletmenin derneğe ait veya bağlı olması gerekmektedir. Bunun neticesinde, iktisadi işletmelerin hiyerarşik olarak bağlı bulunduğu bir tüzel kişilik olarak dernek varlığının bulunması gereklidir.¹¹⁶

Şahıs veya mal topluluklarının yabancı ülke mevzuatlarında dernek nitelikleri her zaman açık bir şekilde belli olmayabilir. Bu durumda dernek adı altında olmayıp, başka adlar altında Türkiye’de faaliyet gösteren yabancı kişi ve mal topluluklarına ait iktisadi işletmelerin hukuki yapıları itibariyle derneğe ait veya bağlı olup olmadığının tespitinin bunların kuruluşlarına dayanak teşkil eden hukuki metinlere göre yapılması gerekmektedir.

4.3.3.8. İktisadi İşletmelerinin Kârlarının Derneğe Aktarımı

Gelir Vergisi Kanununun 75 inci maddesinin ikinci fıkrasının (2) numaralı bendinde, iştirak hisselerinden doğan kazançlar menkul sermaye iradı olarak sayılmıştır. Aynı Kanunun 94 üncü maddesinin 6/b-i bendinde, tam mükellef kurumlar tarafından; tam mükellef gerçek kişilere, gelir ve kurumlar vergisi mükellefi olmayanlara ve bu vergiden muaf olanlara dağıtılan, 75 inci maddenin ikinci fıkrasının (1), (2) ve (3) numaralı bentlerinde yazılı kar paylarından tevkifat yapılacağı hüküm altına alınmıştır.

Bir kazancın iştirak kazancı sayılabilmesi için bir başka kurumun hisselerine sahip olunması zorunluluk teşkil etmez, bağlı veya ait kuruluşun tamamına sahip olunması halinde de bir iştirak kazancı elde edilmesi söz konusu olacaktır. Bu nedenle derneğe ait iktisadi işletmenin bağlı bulunduğu derneğe bağış adı altında da olsa aktardığı tutarlar kar payı niteliğinde olacaktır ve bu tutarlar üzerinden Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının 6 numaralı bendinin (b-i) alt bendi uyarınca %15 gelir vergisi tevkifatı yapılması gerekecektir.¹¹⁷

¹¹⁶ Gelir İdaresi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri Daire Başkanlığı, Derneklerin Vergilendirilmesi Rehberi, Yayın No:146, Mayıs 2012, Sayfa:18

¹¹⁷ Gelir İdaresi Başkanlığı, Mükellef Hizmetleri Daire Başkanlığı, Derneklerin Vergilendirilmesi Rehberi, Yayın No:146, Mayıs 2012, Sayfa:18-19

4.4. VERGİLENDİRMEYİ ETKİLEMEYECEK DURUMLAR

Dernek ve vakıflara ait iktisadi işletmelerin faaliyetleri, dernek veya vakıfların ana sözleşme veya tüzüklerinde belirtilen amaçlarına uygun olsun ya da olmasın, aşağıda belirtilen koşulların varlığı bunların vergilendirilmesini etkilemez.

Buna göre, söz konusu iktisadi işletmelerin;

- Kazanç amacı gütmemeleri,
- Faaliyetlerinin kanunla verilmiş görevler arasında bulunması,
- Tüzel kişiliklerinin olmaması,
- Bağımsız muhasebelerinin ve kendilerine tahsis edilmiş sermayelerinin bulunmaması,
- İşyerlerinin olmaması,

Vergilendirilmelerine engel teşkil etmez.¹¹⁸

Esasen söz konusu koşullar KVK'nun 4'üncü maddesinde iktisadi kamu müesseseleri için getirilmiştir. Bu koşulların dernek ve vakıfların iktisadi işletmeleri için de geçerli sayılmasının temel nedeni Kurumlar Vergisi mükellefleri arasında rekabet eşitliğinin sağlanmasıdır.

Diğer taraftan,

- Satılan mal veya hizmete ait bedelin sadece maliyeti karşılayacak kadar olması,
- Kâr edilmemesi,
- Kârın kuruluş amaçlarına tahsis edilmesi,

Bunların iktisadi işletme olma vasfını değiştirmeyecektir.

Kazanç sağlama amacı olmasa dahi işletmenin konusunun ve faaliyetinin, her türlü mal ve hizmet satışı ya da bunlara benzer şekillerde olması ve devamlı surette yapılması durumlarında da dernek veya vakıflara ait iktisadi işletme oluştuğu kabul edilecektir.

İktisadi işletmenin tanımı içinde yer alan ve devamlı olarak yapılan ticari, sınai veya zirai faaliyetten söz edebilmek için bu işletmenin tedavül ekonomisine katılması, başka bir ifadeyle işletmede üretilen veya alınan malların veya verilen hizmetin bir bedel

¹¹⁸ Bekir Yıldırım, Dernekler ile Dernek İktisadi İşletmelerinin Hukuki Durumu ve Vergisel Açından Değerlendirilmesi, Vergi Dünyası Kasım 2011, Sayfa:162-163

karşılığı satılmış olması gerekir. Aksi halde, diğer unsurlar var olsa dahi bir iktisadi işletmenin varlığından söz edilemez.¹¹⁹

Daha önce belirtildiği üzere, dernekler kazanç paylaşırma dışında belli bir sosyal amacı gerçekleştirmek için kurulurlar. Buna göre, dernek veya vakıfların eğitim ve sağlık hizmetleri vermek üzere gerekli tesisleri kurarak (okul, hastane, sağlık ocağı gibi) faaliyette bulunması ve bu hizmetlerini bir bedel karşılığı olmaksızın yerine getirmesi halinde, bu faaliyetler derneğe bağlı iktisadi işletme olarak nitelendirilmeyecektir.

Ancak, sözü edilen eğitim ve sağlık hizmetlerinin yerine getirilmesi için yapılan masrafların hizmet verilenlerden tahsil edilmesi veya bu kişilerden veya ailelerinden bağış yoluyla alınması veya çok düşük bir bedelin alınması durumunda, bu faaliyetler kurumlar vergisine tabi olacaktır.

Bazı dernekler, Dernekler Kanunu dışında özel kanunlarla da kurulabilmektedir. Hangi şekilde kurulursa kurulsun yukarıda nitelikleri açıklanan derneklere ait veya bağlı iktisadi işletmeler, Kurumlar Vergisi Kanunu ile özel kanunlarda yer alan hükümler çerçevesinde kurumlar vergisinden muaf tutulmadığı sürece kurumlar vergisinin mükellefidir.

Derneklerin kamuya yararlı derneklerden sayılması veya vakıflara Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınmış olması, bunlara bağlı iktisadi işletmelerin vergilendirilmesine engel teşkil etmemektedir.

4.4.1. Kurumlar Vergisi Açısından Değerlendirilmesi

Bir müessesenin derneğe ait iktisadi işletme olarak kurumlar vergisine tabi tutulabilmesi için; derneğe ait veya tabi olması gerekmektedir. Bir iktisadi işletmenin derneğe ait olması, o işletmenin sermayesinin (mal varlığının) dernek tarafından tahsis

¹¹⁹ Bekir Yıldırım, Dernekler ile Dernek İktisadi İşletmelerinin Hukuki Durumu ve Vergisel Açından Değerlendirilmesi, Vergi Dünyası Kasım 2011, Sayfa:162-163

edilmesi, derneğin o sermaye üzerinde hak isteyebilmesi demektir. Tabii olma ise iktisadi işletmenin idare bakımından derneğe bağıllığı anlamına gelmektedir.

47 Seri No'lu KVK Genel Tebliği'nde; iktisadi işletmenin tanımı içinde yer alan devamlı olarak ticari, sınai ve zirai faaliyetten söz edebilmek için; ***işletmede üretilen malların veya verilen hizmetin bir bedel karşılığı satılmış olması gerektiği*** belirtilmiştir.

KVK'nun 14'üncü maddesinin 1 inci fıkrasına göre "*kurumlar vergisi, mükellefin veya vergi sorumlusunun beyanı üzerine tarh olunur.*"¹²⁰

Dernek veya vakfın birden fazla iktisadi işletmesinin bulunması halinde, her işletme için ayrı kurumlar vergisi mükellefiyetinin tesis edilmesine gerek yoktur. Birden fazla iktisadi işletmesi bulunan dernek ve vakıflar, işletmelerinin kâr ve zararlarını tek bir beyannamede konsolide etmek suretiyle vergi avantajı sağlamaktadır.¹²¹

4.4.2. Katma Değer Vergisi Açısından Değerlendirilmesi

KDV'nun 1'inci maddesi uyarınca, Türkiye'de ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetler katma değer vergisinin konusuna girmektedir. Bu teslim ve hizmetlerin bedelsiz olmasının, katma değer vergisinin konusunu belirleme açısından bir önemi bulunmamaktadır. Bedelsiz olarak yapılan mal teslimi ve hizmet ifalarında katma değer vergisi matrahı bu mal ve hizmetlerin emsal bedeli olmaktadır. Ancak, KDV Kanunu'nun 17 maddesindeki yapılan bağış ve yardımların indirimine olanak tanınmıştır.

KDV Kanunu'nun 44'üncü maddesine göre, "***Katma Değer Vergisi, bu vergiyle mükellef gerçek veya tüzel kişiler adına tarh olunur.***" Söz konusu madde hükmü

¹²⁰ 5520 Kurumlar Vergisi Kanunu , Kabul Tarihi : 13/6/2006, Yayımlandığı Resmi Gazete Tarih : 21/6/2006 Sayı : 26205, Yayımlandığı Düstur Tertip : 5 Cilt : 45 İkinci Bölüm, Beyan, Beyan Esası Madde 14-(1) Sayfa:9895

¹²¹ Bekir Yıldırım, Dernekler ile Dernek İktisadi İşletmelerinin Hukuki Durumu ve Vergisel Açından Değerlendirilmesi, Vergi Dünyası Kasım 2011, Sayfa:163-164

uyarınca kurumlar vergisinden farklı olarak katma değer vergisi, dernek veya vakfa ait iktisadi işletmeler adına tarh olunur.¹²²

4.4.3. Geçici Vergi Açısından Değerlendirilmesi

“Kurumlar vergisi mükelleflerince, (dar mükellefiyete tabi kurumlarda ticari ve zirai kazançlarla sınırlı olarak) cari vergilendirme döneminin kurumlar vergisine mahsup edilmek üzere Gelir vergisi kanunda belirtilen esaslara göre ve cari dönemin kurumlar vergisi oranında geçici vergi ödenir. Tam mükellef kurumlar için geçerli olan esaslar, dar mükellef kurumlara da aynen uygulanır.”¹²³

GVK'nun mükerrer 120 inci maddesi ile gerçek usulde vergilendirilen ticari kazanç sahipleri ile serbest meslek erbaplarının; bir sonraki yılın Mart ayında verecekleri yıllık beyannamelerine göre hesaplanacak olan gelir vergisinden mahsup edilmek üzere, cari vergilendirme dönemi içinde geçici vergi ödeyecekleri hükme bağlanmıştır.

Dernek ve vakıflara ait iktisadi işletmeler de kurumlar vergisi mükellefi olduklarından, geçici vergi mükellefi olup, bu vergi ile ilgili yükümlülüklerini yerine getireceklerdir.

4.4.4. Dernek İktisadi İşletmelerinin Muhtasar Beyanname Açısından Değerlendirilmesi

KVK'nun 31 inci maddesi hükmü uyarınca, *“vergi kesintisi yapmak zorunda olanlar, (KVK 15Md.) bu vergileri ödeme ve tahakkukun yapıldığı yer itibariyle bağlı oldukları vergi dairesine muhtasar beyanname ile bildirmek zorundadır.”*

“94 üncü Madde gereğince vergi tevkifatı yapmaya mecbur olanlar bir ay içinde yaptıkları ödemeler veya tahakkuk ettirdikleri karlar ve iratlar ile bunlardan tevkif

¹²² Bekir Yıldırım, Dernekler ile Dernek İktisadi İşletmelerinin Hukuki Durumu ve Vergisel Açısından Değerlendirilmesi, Vergi Dünyası Kasım 2011, Sayfa:164

¹²³ 5520 Kurumlar Vergisi Kanunu , Kabul Tarihi : 13/6/2006, Yayımlandığı Resmi Gazete Tarih : 21/6/2006 Sayı : 26205, Yayımlandığı Düstur Tertip : 5 Cilt : Dördüncü Kısım, Ortak Hükümler ve Geçici Maddeler, Kurumlar Vergisi ve Geçici Vergi Oranı, Madde 32-(2) Sayfa:9908

ettikleri vergileri ertesi ayın yirmiüçüncü günü akşamına kadar , ödeme veya tahakkukun yapıldığı yerin bağlı olduğu vergi dairesine bildirmeye mecburdurlar.”¹²⁴

Yine aynı kanunun 119 uncu maddesine göre “*94 üncü madde gereğince yapılan vergi tevkifatı, vergi kesenler tarafından beyanname verecekleri ayın yirmialtınıcı günü akşamına kadar bağlı buldukları vergi dairesine yatırılır”*

Diğer taraftan, GVK Md.98/3 üncü fıkrasına göre,

”zirai ürün bedelleri üzerinden tevkifat yapanlar hariç olmak üzere, çalıştırdıkları hizmet erbabı sayısı 10 ve daha az olanlar, 94 üncü maddeye göre yapacakları tevkifatla ilgili muhtasar beyannamelerini, bağlı buldukları vergi dairesine önceden bildirmek şartıyla her ay yerine” Ocak, Nisan, Temmuz ve Ekim ayının yirmiüçüncü akşamına kadar verebilirler”

Burada dikkat edilecek husus birden fazla yerde işçi çalıştırılması durumunda, işçi sayısının 10’dan az veya çok olduğu ayrı ayrı işyerleri itibariyle değil, **toplam işçi sayısı** dikkate alınmak suretiyle saptanacaktır.¹²⁵

4.4.5. İktisadi İşletmelerin Dernek ve Vakıflara Kâr Payı Devirlerinin Durumu

GVK’nın 94/6-b-i maddesinde tam mükellef kurumlar tarafından; tam mükellef gerçek kişilere, gelir ve kurumlar vergisi mükellefi olmayanlara ve bu vergilerden muaf olanlara dağıtılan, 75’inci maddenin ikinci fıkrasının (1), (2) ve (3) numaralı bentlerinde yazılı kar paylarından (karın sermayeye eklenmesi kâr dağıtımı sayılmaz.) tevkifat yapılacağı hüküm altına alınmıştır.

94/14’üncü bendine göre; aynı kanunun “75’inci maddenin ikinci fıkrasının 14 numaralı bendinde yer alan menkul sermaye iratlarından (Kanunla kurulan dernek ve vakıflar ile dernek ve vakıf olmamakla birlikte; odalar, borsalar, meslek örgütleri ve bunların üst kuruluşları, siyasi partiler, emekli ve yardım sandıkları gibi vergi

¹²⁴ Gelir Vergisi Kanunu (G.V.K.), Kanun Numarası : 193, Kabul Tarihi : 31/12/1960, Yayımlandığı R.Gazete : Tarih : 6/1/1961 Sayı : 10700, Yayımlandığı Düstur : Tertip : 4 Cilt :1, Muhtasar beyanname: a) Verilme zamanı:Madde 98 – (Değişik: 31/12/1981 - 2772/12 md.) Sayfa : 3394

¹²⁵ Bekir Yıldırım, Dernekler ile Dernek İktisadi İşletmelerinin Hukuki Durumu ve Vergisel Açından Değerlendirilmesi, Vergi Dünyası Kasım 2011, Sayfa:164-165

uygulamalarında dernek ve vakıf olarak kabul edilenler hariç, dernek ve vakıflar ile tam mükellef kurumlara ödenenler dahil)”. ilgili maddelerde dernek ve vakıflara yaptıkları Menkul Sermaye İradı ödemelerden (avans olarak yapılanlar dahil) gelir vergisi tevkifatı yapılacaktır.¹²⁶

Kâr aktarımı yapılırken tevkifat yapılıp yapılmayacağı ile ilgili çeşitli görüşler mevcuttur. Kâr aktarımı ile ilgili vergi tevkifatın yapılacağını savunan görüşler bulunmakta. Bu görüşe göre, dernek ve vakıfların iktisadi işletmelerinden iktisadi işletmenin hukuki durumu ne olursa olsun (iktisadi işletme adi şirket mahiyetinde olsa dahi) dernek ve vakıflara aktarılan kâr payları üzerinden gelir vergisi tevkifatı yapılması gerekmektedir.

BÖLÜM 5: DERNEKLERE BAĞLI İKTİSADİ İŞLETMELERDE MUHASEBE VE VERGİLENDİRME UYGULAMALARI

5.1. DERNEK VE DERNEK İKTİSADİ İŞLETMELERİNDE MUHASEBE UYGULAMALARI

5.1.1. Kira Gelirlerinin Vergilendirilmesi

Dernekler tarafından elde edilen kira gelirleri üzerinden GVK'nun 94/5-b maddesine göre “*Vakıflar (mazbut vakıflar hariç) ve derneklere ait gayrimenkullerin kiralanması karşılığında bunlara yapılan kira ödemelerinden*”¹²⁷, vergi tevkifatı yapılacaktır.

İlgili maddeye göre, vakıflar ve derneklere ait gayrimenkullerin kiralanması karşılığında bunlara yapılan kira ödemelerinden % 20 (fon payı dahil) oranında vergi tevkifatı yapılması gerekmektedir.¹²⁸

¹²⁶ Bekir Yıldırım, Dernekler ile Dernek İktisadi İşletmelerinin Hukuki Durumu ve Vergisel Açından Değerlendirilmesi, Vergi Dünyası Kasım 2011, Sayfa:165

¹²⁷ Gelir Vergisi Kanunu (G.V.K.), Kanun Numarası : 193, Kabul Tarihi : 31/12/1960, Yayımlandığı R.Gazete : Tarih : 6/1/1961 Sayı : 10700, Yayımlandığı Düstur : Tertip : 4 Cilt :1, ÜÇÜNCÜ BÖLÜM *Vergi Tevkifatı ve Muhtasar Beyanname, Vergi tevkifatı*.;Madde 94 – (Değişik: 26/12/1993 - 3946/22 md.)94/5/b Sayfa : 3391

Bu çerçevede, derneklerin gayrimenkullerinin kiralanması durumunda, derneklere yapılacak kira ödemelerinden % 20 tevkifat yapılacaktır.

Örnek: Ak A.Ş., X derneğinden kiraladığı iş yeri için ayda net 10.000 TL üzerinden sözleşme imzalamıştır.

Ak A.Ş.'nin yapması gereken muhasebe kaydı aşağıdaki gibi olacaktır.

Öncelikle net ödenen kira bedeli brütleştirilerek yasal defterlere brüt haliyle kayıt edilecektir.

Net Ödenen kira bedeli: 10.000 TL

Stopaj Oranı: Yüzde 20

Brüt kira maliyeti: $10.000 / 80 = 12.500$ TL

Kiracının muhasebe kaydı:

/	
770 Gen. Yön. Gid.	12.500
320 Satıcılar	10.000
360 Öd. Ver. Fon.	2.500

Derneğe kira ödemesi

5422 Sayılı (eski) Kurumlar Vergisi Kanunu'nun (KVK) 57 Seri No'lu Genel Tebliği'nde⁹ belirtildiği üzere, tevkifatın yapılması bakımından kendisine kira ödemesinde bulunulan derneğin kamuya yararlı dernek veya vakfın, Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınmış vakıf olması stopaj uygulamasını önlemeyecektir.

Dernek ve vakıflar mevcut yasal düzenlemeye göre gelir ya da kurumlar vergisi beyannamesi veremeyeceklerinden, kesinti yoluyla ödenen vergiler mahsup edilemeyecek ve nihai vergi niteliği taşıyacaktır. Dernek veya vakıf tarafından kiraya verilen gayrimenkullerin birden fazla olması, kurumlar vergisi yönünden mükellefiyet tesis edilmesini gerektirmeyecektir.¹²⁹

¹²⁸ Bekir Yıldırım, Dernekler ile Dernek İktisadi İşletmelerinin Hukuki Durumu ve Vergisel Açından Değerlendirilmesi, Vergi Dünyası Kasım 2011, Sayfa:160

¹²⁹ Bekir Yıldırım, Dernekler ile Dernek İktisadi İşletmelerinin Hukuki Durumu ve Vergisel Açından Değerlendirilmesi, Vergi Dünyası Kasım 2011, Sayfa:160

5.1.2. Gelir Kaydının Muhasebeleştirilmesi:¹³⁰

Bağışlar: Şartsız Bağışlar

Bağış nakit olarak alınmış ise;

_____ / _____

100 Kasa Hesabı:5.000,00

603 Bağış Gelirleri Hs:5.000,00

Bağış banka hesabına yatmış ise;

_____ / _____

102 Bankalar Hs:5.000,00

603 Bağış Gelirleri Hs:5.000,00

Sarflı Bağışlar

Bağış nakit olarak alınmış ise;

_____ / _____

100 Kasa Hesabı:6.000,00

603 Bağış Gelirleri Hs:6.000,00

Bağış banka hesabına yatırılmış ise;

_____ / _____

102 Bankalar Hs: 6.000,00

603 Bağış Gelirleri Hs:6.000,00

¹³⁰Mikail Erol, Çanakkale Onsekizmart Üniv. Biga Ğ.Ğ.B.F.,-Sivil Toplum Kuruluşlarından Vakıflar ve Vakıflarda Muhasebe Kayıt Sistemi, Sayfa:344-45

5.1.3. Faiz Gelirinin Kaydı (Mevduat ve Döviz Faiz Geliri)

_____ / _____

102 Bankalar Hs:2.500,00

642 Faiz Gelirleri Hs:2.500,00

5.1.4. Menkul Kıymet Faiz Getiren Özel Kesim Tahvil Bono ve Senedi ise;

_____ / _____

111 Özel Kesim Tahvil Bono Senet Hs:2.500,00

645 Menkul Kıymet Satış Karları:2.500,00

Kamu Kesimi Tahvil Bono ve Senet ise;

_____ / _____

112 Kamu Kesim Tahvil Bono ve Senet Hs:2.500,00

645 Menkul Kıymet Satış Karları Hs:2.500,00

5.1.5. Sabit Kıymet Alımları

_____ / _____

255 Demirbaş Hs: 15.000,00

329 Diğer Çeşitli Borçlar Hs:15.000,00

Alınan Sabit Kıymetin Bedeli Nakit Ödenmiş ise;

_____ / _____

255 Demirbaş Hs: 15.000.

100 Kasa Hs: 15.000.

5.1.6. Dernek Diğer Muhasebe Kayıtları

Dernek Açılış Kaydı:

_____ / _____

102 Bankalar :15.000,00

252 Binalar :50.000,00

255 Demirbaşlar : 5.000,00

500 Kuruluş Mal Varlığı :70.000,00

Şube Açılış Kaydı:

_____ / _____

102 Bankalar :5.000,00

255 Demirbaşlar :5.000,00

500 Kuruluş Mal Varlığı :10.000,00

Masraf Gider Kaydı:

_____ / _____

770 Noter Giderleri:100,00

191 İndirilecek kdv: 18,00

100 Kasa :118,00

Hizmet Masraf Kaydı:

_____ / _____

740 Amaca Yönelik Giderler Kaydı:1.500,00

(Hayır İşleri ve Gönüllü Faaliyet Giderleri)

5.2. KAMUYA YARALI DERNEKELERE YAPILAN BAĞIŞ VE YARDIMLARIN VERGİ MATRAHINDA İNDİRİMİ VE MUHASEBELEŞTİRİLMESİ

Ticari hayatta faaliyet gösteren işletmeler kar elde amacı ile kurulmuş olsalarda topluma karşı bir takım sorumlulukları mevcuttur. İşletmeler sosyal sorumluluk kapsamında topluma yararlı faaliyetlerde bulunan dernek, vakıf gibi sivil toplum kuruluşlarına bağış ve yardımlarda bulunmaktadır.¹³¹

Bu sivil toplum kuruluşlarından kamuya yararlı dernek statüsünde faaliyette bulunan dernekler gerçekleştirmek istedikleri amaç bakımından belirli bir zümre ve bölgeye değil de, toplumun genelini ilgilendiren, faydası bölünemeyen, bir hizmet vermekte ve kamu hizmeti veren devlet kurumlarının yükünü hafifletmekte önemli bir görev üstlenmektedir. Kamuya Yararlı Dernek Statüsü alan bu dernekler, bu faydalarından dolayı da Vergi Kanunları yanı sıra, diğer kanunlarla da geniş ölçüde istisna ve muafiyet tanınmıştır.¹³²

Vergi mükellefleri tarafından bu tür derneklere yapılan yardımlar bu sivil toplum kuruluşlarının finansmanını sağlamakta önemli bir gelir kaynağı oluştururken bağış ve yardım ödemesini gerçekleştiren işletmeler açısından da gider niteliği taşımaktadır.

5.2.1. Gelir Vergisi Kanunu'na Göre Matrahtan İndirilebilecek Bağış ve Yardımlar

193 sayılı GVK'numuzda gelirin tanımı yapılarak özellikleri belirtilmiş ve vergi matrahının tespitinde safi kazancın dikkate alınacağı hükme bağlanmıştır. Safi gelire

¹³¹ Gökhan Korhan,- Fatih Sultan Yavuz,- Kamuya Yararlı Derneklere Yapılan Bağış ve Yardımların Vergi Matrahında İndirimi ve Muhasebeleştirilmesi -Mali Çözüm İSMMM Yayın Organı, Mayıs-Haziran Yıl:2008, Sayı 87, Sayfa:153

¹³² Gökhan Korhan,- Fatih Sultan Yavuz,- Kamuya Yararlı Derneklere Yapılan Bağış ve Yardımların Vergi Matrahında İndirimi ve Muhasebeleştirilmesi -Mali Çözüm İSMMM Yayın Organı, Mayıs-Haziran Yıl:2008, Sayı 87, Sayfa:153

ulaşmada, gayri safi gelirden bu geliri elde etmek için katlanılan giderlerin indirilmesi gerekmektedir. Bu doğrultuda işletmeler kazançlarını belirlerken GVK'nun 40. maddesinde belirtilen giderleri kazançlarından indirim konusu yapmaktadırlar. Ancak Gelir Vergisi matrahının tespitinde bir takım giderler doğrudan vergi matrahının tespitinde indirim konusu yapılmamakta ve bu giderlerin indirimi işletmenin kar elde etmesine bağlı olarak beyanname üzerinden mahsup edilmektedir. GVK'nun 89. maddesinde sayılan bu giderler karın olması durumunda beyanname üzerinden indirilebilmektedir. Bu kapsamda GVK'nın 89. maddesinin 4. ve 10. bendinde sayılan kamuya yararlı derneklere yapılan bağış ve yardımlar beyanname üzerinden kar beyan edilmesi halinde matrahtan indirilecektir.¹³³

Gelir Vergisi Kanunu'nun 89.maddesinde Gelir Vergisi Matrahının tespitinde gelir vergisi beyannamesi üzerinden indirilecek giderler belirtilmiş ve 4. bendinde kamuya yararlı derneklere yapılan bağışların matrahtan ne şekilde indirilebileceğine ilişkin açıklamalar yer almıştır.

Gelir Vergisi Kanunu'nun 89/4. bendi aşağıdaki gibidir.

“Genel ve özel bütçeli kamu idareleri, il özel idareleri, belediyeler, köyler ile kamu yararına çalışan dernekler ve Bakanlar kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıflara yıllık toplamı beyan edilecek gelirin % 5'ini (kalkınmada öncelikli yöreler için % 10'unu) aşmamak üzere, makbuz karşılığında yapılan bağış ve yardımlar”

Matrahtan indirilmesi için bağış ve yardımın;

- Kamu yararına çalışan derneklere yapılması,
- Makbuz karşılığı olması,
- Karşılıksız yapılması,
- Bağış ve yardım indiriminde, beyan edilen gelirin %5'ni geçmemesi,
- Sadece ilgili dönem kazancından indirilmesi,
- Beyannameye ayrıca gösterilmesi,

¹³³ Gökhan Korhan,- Fatih Sultan Yavuz,- Kamuya Yaralı Derneklere Yapılan Bağış ve Yardımların Vergi Matrahında İndirimi ve Muhasebeleştirilmesi -Mali Çözüm İSMMM Yayın Organı, Mayıs-Haziran Yıl:2008, Sayı 87, Sayfa:154-155-156

gerekmektedir. Bu şartların yerine getirilmesi durumunda bağış ve yardımın matrahtan indirilmesinin önünde herhangi bir engel bulunmamaktadır. Ancak burada dikkat edilmesi gerekli husus yapılan ve bağış ve yardım tutarının beyan edilen gelirin %5'ni aşmamasıdır. Bu sınır yapılan bağışın üst sınırını oluşturmakta ve bu sınırı aşan kısım kanunen kabul edilmeyen gider olarak değerlendirilmektedir.¹³⁴

Diğer yandan GVK'nun 89. maddesinin 7. bendinde yer alan,¹³⁵

“Genel ve özel bütçeli kamu idareleri, il özel idareleri, belediyeler, köyler, kamu yararına çalışan dernekler, Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıflar ve bilimsel araştırma faaliyetinde bulunan kurum ve kuruluşlar tarafından yapılan ya da Kültür ve Turizm Bakanlığınca desteklenen veya desteklenmesi uygun görülen;

GVK'nun 89/7 (a.b.c.d.e.f.g.ı.j) sayılanlara ilişkin harcamalar ile bu amaçla yapılan her türlü bağış ve yardımların % 100'ü gelir vergisi matrahından indirilebilmektedir.

Kamuya Yararlı derneğin yukarıda belirtilen faaliyet konularından biri veya birkaçı ile uğraşması durumunda mükellefler tarafından bu derneklere yapılan bağış ve yardımlar indirim sınırı olmaksızın gelir vergisi matrahından indirilebilecektir.

5.2.2. Kurumlar Vergisi Kanunu'na Göre Matrahtan İndirilecek Bağış ve Yardımlar

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun ile kurumlar vergisi mükellefleri tarafından kamuya yararlı derneklere yapılan bağış ve yardımlar belli şartları taşımak şartıyla beyanname üzerinden indirim konusu yapılmasına müsaade edilmekte ve kurumlar vergisi kazancının tespitinde bu husus dikkate alınmaktadır.

Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 10. maddesinin c bendinde; *“Genel bütçeye dahil dairelere, katma bütçeli idarelere, il özel idarelerine, belediyelere ve köylere, Bakanlar Kurulu'nca vergi muafiyeti tanınan vakıflara, kamu menfaatlerine yararlı sayılan*

¹³⁴ Gökhan Korhan,- Fatih Sultan Yavuz,- Kamuya Yaralı Dernekelere Yapılan Bağış ve Yardımların Vergi Matrahında İndirimi ve Muhasebeleştirilmesi -Mali Çözüm İSMMMO Yayın Organı, Mayıs-Haziran Yıl:2008, Sayı 87, Sayfa:154-155-156

¹³⁵ Gelir Vergisi Kanunu (G.V.K.), Kanun Numarası : 193, Kabul Tarihi : 31/12/1960, Yayımlandığı R.Gazete : Tarih : 6/1/1961 Sayı : 10700, Yayımlandığı Düstur : Tertip : 4 Cilt : 1 Diğer indirimler, Madde 89- (Değişik:16/7/2004-5228/28 md.) Sayfa:3390

derneklere ve bilimsel araştırma ve geliştirme faaliyetlerinde bulunan kurum ve kuruluşlara makbuz karşılığında yapılan bağış ve yardımların toplamının o yıla ait kurum kazancının %5'ine kadar olan kısmı”nın kurum kazancının tespitinde indirim konusu olarak dikkate alınacağı hüküm altına alınmıştır.¹³⁶

Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 10. maddesinin (1) numaralı fıkrasının c bendinde hüküm altına alınan bağış ve yardımların kurumlar vergisi matrahının tespitinde indirim olarak dikkate alınabilmesi için bir takım şartların varlığı gerekmektedir.

Matrahtan indirilmesi için bağış ve yardımın;

- Kamu yararına çalışan derneklere yapılması,
- Makbuz karşılığı olması,
- Karşılıksız yapılması,
- Bağış ve yardım indiriminde, beyan edilen gelirin %5'ni geçmemesi,
- Sadece ilgili dönem kazancından indirilmesi
- Beyannamede ayrıca gösterilmesi gerekir. Matrahtan indirilemeyen kısım diğer yıla nakledilmeyecektir. Kurumlar vergisi matrahının tespitinde indirim konusu yapılabilecek bağış ve yardımların tutarı, o yıla ait kurum kazancının %5'i ile sınırlıdır.

Öte yandan kamuya yararlı derneğin Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 10. maddesinin d bendinde yer alan, *Genel ve özel bütçeli kamu idareleri, il özel idareleri, belediyeler ve köyler, Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıflar ve kamu yararına çalışan dernekler ile bilimsel araştırma ve geliştirme faaliyetinde bulunan kurum ve kuruluşlar tarafından yapılan veya Kültür ve Turizm Bakanlığınca desteklenen ya da desteklenmesi uygun görülen;*¹³⁷ (KVK10/d-(1,2,3,4,5,6,7,8,9,10) sayılanlara;

ilişkin harcamalar ile makbuz karşılığı yapılan bağış ve yardımların % 100'ünü vergi matrahından indirmeye imkan tanınmaktadır.

¹³⁶ 5520 Kurumlar Vergisi Kanunu , Kabul Tarihi : 13/6/2006, Yayımlandığı Resmi Gazete Tarih : 21/6/2006 Sayı : 26205, Yayımlandığı Düstur Tertip : 5 Cilt : 45 İkinci Kısım, Tam Mükellefiyet, Esasında Verginin Tarhi ve Ödenmesi, Birinci Bölüm, Matrahın Tayini, Diğer indirimler, Madde 10- (1) /c Sayfa:9890

¹³⁷ Gökhan Korhan,- Fatih Sultan Yavuz,- Kamuya Yaralı Derneklere Yapılan Bağış ve Yardımların Vergi Matrahında İndirimi ve Muhasebeleştirilmesi -Mali Çözüm İSMMMOMO Yayın Organı, Mayıs-Haziran Yıl:2008, Sayı 87, Sayfa:156-157-158

Bu çerçevede yapılacak bağış ve yardımlar için bağış yapılan projenin Kültür Bakanlığı tarafından desteklendiği veya desteklenmesinin uygun görüldüğüne ilişkin ilgili Bakanlığın yazısının kurumlar vergisi beyannamesi ekinde bağlı bulunulan vergi dairelerine verilmesi gerekmektedir.

Kurumlar Vergisi Kanunu'nun diğer indirimler başlıklı 10/2. maddesine göre, bağış ve yardımın nakden yapılmaması halinde bağışlanan veya yardımın konusunu teşkil eden mal veya hakkın maliyet bedeli veya mukayyet değeri, bu değer mevcut değilse Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre takdir komisyonlarınca tespit edilecek değeri esas alınacaktır.

5.2.3. Katma Değer Vergisi Kanunu Kapsamında Kamuya Yararlı Derneklere Yapılan Bağış ve Yardımlar

KDV Kanunu'nun 17. md'sinin 2/b bendi ile düzenlenen istisna, 17.maddenin (1) no'lu bendinde; Genel ve katma bütçeli daireler, İl özel idareleri, Belediyeler, Köy ve bunların teşkil ettikleri birlikler, Üniversiteler, Döner sermayeli kuruluşlar, Kanunla kurulan kamu kurum ve kuruluşları, Kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları, Siyasi partiler, Sendikalar, Kanunla kurulan veya tüzel kişiliği haiz emekli ve yardım sandıkları, Kamu menfaatine yararlı dernekler, Tarımsal amaçlı kooperatifler, Bakanlar Kurulu'nca vergi muafiyeti tanınan vakıflar, sayılan kurum ve kuruluşlara bedelsiz olarak yapılan teslim ve hizmetlerle ilgilidir. Üçüncü kişiler, Kanunun 17. maddesinin 1 no.lu bendinde sayılan kurum ve kuruluşlara bedelsiz olarak mal teslim edebilirler veya hizmet yapabilirler. Bu şekilde yapılan bedelsiz mal teslimleri ve hizmet işleri Katma Değer Vergisi'ne tabii tutulmayacaktır.¹³⁸

Bu istisnanın uygulanabilmesi için, mal tesliminin veya hizmet işinin bedelsiz yapılması ve sosyal amaç taşınması gerekir. Sosyal amaç kavramı çok geniştir. Toplumun menfaatine olan bütün faaliyetler, sosyal amaçlıdır.

¹³⁸ Rasim Sezer, Vergi Hukuku Açısından Bağış ve Yardımlar
<http://sezermuhasebe.com/index.php/yayinlarimiz/makaleler/81-vergi-hukuku-acisindan-bagis-ve-yardimlar> Erişim Tarihi:16/07/2016

Yukarıda sayılan kurum ve kuruluşlara bedelsiz olarak yapılan her türlü teslim ve hizmetler, Katma Değer Vergisi'nden istisna edilmiştir. Ancak, söz konusu kurum ve kuruluşlara bedel karşılığında yapılan teslim ve hizmetler Katma Değer Vergisi'ne tabiidir. Bedelsiz olarak teslim edilen malın, mutlaka sosyal nitelikli işlere sarfi zorunludur.

Diğer taraftan KDV Kanununun 30. maddesinin (a) bendinde vergiye tabi olmayan veya vergiden istisna edilmiş bulunan malların teslimi ve hizmet ifası ile ilgili alış vesikalarında gösterilen veya bu mal ve hizmetlerin maliyetleri içinde yer alan KDV'nin indirim konusu yapılamayacağı belirtilmektedir. Aynı maddenin (d) bendinde 'gelir ve kurumlar vergisi kanunlarına göre kazancın tespitinde indirimi kabul edilmeyen giderler dolayısıyla ödenen KDV'de indirilemez' denilmektedir. Dolayısıyla bağışlanan malların alımında veya imalatında yüklenilen ve bu Kanunun 30. maddesi uyarınca indirilemeyen KDV, bağış Kurumlar Vergisi ve Gelir Vergisi Kanununa göre gider yazılabiliyorsa söz konusu KDV gider kaydedilebilecek, bağış kanunen kabul edilmeyen gider ise KDV'de kanunen kabul edilmeyen gider olarak değerlendirilecektir.¹³⁹

5.3. KAMUYA YARARLI DERNEĞE YAPILAN BAĞIŞ VE YARDIMLARIN MUHASEBELEŞTİRİLMESİ

Bağış ve yardımlar genel olarak yıllık beyanname üzerinden hesaplanan kazançtan indirilebileceği ve kazancın belli bir oranını aşması halinde Kanunen gider olarak kabul edilmeyeceği için, bağışlama konusu teslimlerle ilgili maliyet belgelerinin KDV dahil tutarları üzerinden (KDV Kanununun geçici 23'ncü maddesi uyarınca yapılanlar hariç olmak üzere) giderler altında bir alt hesapta izlenmesi uygun olacaktır. Eğer aynı anda hem % 5 hem de % 100'lük ya da % 50'lik Bağış ve yardım yapılıyorsa, bunların ayrı ayrı hesaplarda izlenmesi mümkündür.¹⁴⁰

¹³⁹ Gökhan Korhan,- Fatih Sultan Yavuz,- Kamuya Yaralı Derneklere Yapılan Bağış ve Yardımların Vergi Matrahında İndirimi ve Muhasebeleştirilmesi -Mali Çözüm İSMMM Yayın Organı, Mayıs-Haziran Yıl:2008, Sayı 87, Sayfa:158-159

¹⁴⁰Murat Tokmakkaya, Bağış Ve Yardımlar Hakkında Yasal Düzenlemeler Ve Muhasebe Uygulamaları <http://www.vergikilavuzu.com/tr-TR/bagis-ve-yardimlar-hakkinda-yasal-duzenlemeler-ve-muhasebe-uygulamalari/918/Page.aspx> Erişim Tarihi:15/07/2016

Bağış ve yardımlar yıl içinde öncelikle kanunen kabul edilmeyen gider olarak muhasebeleştirilmelidir. Vergi mevzuatı açısından kabul edilen bağış ve yardımlar beyanname üzerinde ayrıca gösterilmek suretiyle indirim konusu yapılacaktır. Kanunen kabul edilmeyen gider olarak ilk kayıt yapılmazsa, beyanname üzerinde ayrıca gösterilme imkanı olmayacaktır.

A işletmesi tarafından kamuya yararlı derneğe yapılan 1.000.-YTL tutarındaki makbuz karşılığı yapılan nakdi bağışa ilişkin muhasebe kaydı aşağıdaki gibi olacaktır.

5.3.1. Bağış ve Yardımın Yapıldığında Giderleştirme

...../.....		
689 Olağandışı Gider ve Zararlar	1.000	
100/102 Kasa/Bankalar		1.000
...../.....		
Yapılan bağışın geçici nazım hesaplarda izlenmesi,		
...../.....		
900 Yapılan Bağış ve Yardımlar	1.000	
950 Yap. Bağış ve Yardım Karşılığı		1.000
...../.....		

5.3.2. Aynı Yardımların Muhasebeleştirilmesi ¹⁴¹

İşletme tarafından yapılan bağış ve yardım ve nakdi değil de aynı olarak yapıldığında yapılması gereken kayıt aşağıdaki gibi olacaktır.

(B) işletmesi dayanıklı tüketim malları ticareti ile uğraşmakta olup 2006 yılında kamuya yararlı bir derneğe 10 adet masa bağışlamıştır. Bağış ve yardım nakden yapılmadığından dolayı bağışlanan masalar maliyet bedeli veya mukayyet değerleriyle dikkate alınacaktır. Bu masalara ait alış kaydı aşağıdaki gibidir.

¹⁴¹ Gökhan Korhan,- Fatih Sultan Yavuz,- Kamuya Yaralı Derneklere Yapılan Bağış ve Yardımların Vergi Matrahında İndirimi ve Muhasebeleştirilmesi -Mali Çözüm İSMMMOMO Yayın Organı, Mayıs-Haziran Yıl:2008, Sayı 87, Sayfa: 159-160

...../.....
153 Ticari Mallar 1.000
191 İndirilecek KDV 180
100/102 Kasa/Bankalar 1.180

Bağışlanacak malın alış kaydı.

...../.....

Kamuya yararlı derneklere işletmeler tarafından bağış ve yardımlar Katma Değer Vergisi Kanunu açısından istisna hükümlerine tabi olduğundan katma değer vergisi kanununun 17. maddesi nedeniyle bağışlanan mala ait verginin gider yazılması ve indirim KDV'nin iptali gerekecektir.

Aynı olarak yapılan malın kamuya yararlı derneğe bağışlandıktan sonra yapılacak muhasebe kaydı,

...../.....
689 Olağandışı Gider ve Zararlar 1.180
Bağış Ve Yardımlar

153 Ticari Mallar 1.000
391 Hesaplanan KDV 180
İndirimi iptal edilen KDV

Bağışın teslim kaydı.

...../.....

5.3.3. Bağış ve Yardımın Beyan Edilen Gelirden İndirilmesi

Uygulamada mükelleflerin yapmış oldukları bağış ve yardımları dönem içerisinde gider kayıt ettikleri görülmektedir. Oysaki yapılan bağış ve yardımlar beyanname üzerinden beyan edilen bir gelir bulunması halinde indirim konusu yapılabilecektir. Faaliyet dönemi sonucunda zarar edilmesi durumunda yapılan bağış ve yardımın indirim konusu yapılması veya indirilemeyen bağış ve yardım tutarının bir sonraki yılda dikkate alınması mümkün bulunmamaktadır. Dolayısıyla mükellefler tarafından bağış ve yardım

tutarının doğrudan gider yazılması dönem kazancının hatalı tespit edilmesine neden olup, vergi ziyama sebebiyet verebilecektir.¹⁴²

Bu nedenle mükelleflerin yapmış oldukları bağış ve yardım tutarlarını muhasebe dışı hesaplarda izlemeleri, şayet dönem içerisinde gider yazmışlar ise gider yazılan tutarın tamamının dönem ticari kârına Kanunen Kabul Edilmeyen Gider olarak ilave edilmesi ve bağış ve yardımın üst sınırının bu tutar üzerinden hesaplanması yerinde olacaktır.

İndirilebilecek bağış ve yardım tutarının tespitinde esas alınacak kurum kazancı, zarar mahsubu dahil giderler ile iştirak kazançları istisnası düşüldükten sonra, indirim ve istisnalar düşülmeden önceki [Ticari Bilanço Karı - (İştirak Kazançları İstisnası + Geçmiş Yıl Zararları)] tutardır. Başka bir ifadeyle aşağıdaki şekilde formüle edilir.

Ticari Bilanço Karı	:	
İştirak Kazançları İstisnası	(-) :	
Geçmiş Yıl Zararları	(-) :	
Bağışa Esas Olacak Kazanç	= :	

Verilen formülden de anlaşılacağı üzere hesaplamada Mali Kar değil, Ticari Kar, esas alınmaktadır. Bunun nedeni; mali kara kanunen kabul edilmeyen giderler de dahil olduğundan ve kanunen kabul edilmeyen bir gider nedeniyle bile olsa harcanmış olan, işletmenin bünyesinden çıkmış bulunan, başka bir ifadeyle olmayan paradan bağış yapılamayacağı anlayışına bağlanmaktadır.¹⁴³

Bağışa esas olan kazançtan, yapılan bağış bir orana bağlı ise kazancın belli bir oranında, değilse, kazancın tamamı geçici vergi beyannameleri de dahil olmak üzere indirim konusu yapılır.

¹⁴² Gökhan Korhan,- Fatih Sultan Yavuz,- Kamuya Yaralı Derneklere Yapılan Bağış ve Yardımların Vergi Matrahında İndirimi ve Muhasebeleştirilmesi -Mali Çözüm İSMMMÖ Yayın Organı, Mayıs-Haziran Yıl:2008, Sayı 87, Sayfa:161

¹⁴³ Gökhan Korhan,- Fatih Sultan Yavuz,- Kamuya Yaralı Derneklere Yapılan Bağış ve Yardımların Vergi Matrahında İndirimi ve Muhasebeleştirilmesi -Mali Çözüm İSMMMÖ Yayın Organı, Mayıs-Haziran Yıl:2008, Sayı 87, Sayfa:161

5.4. KAR AMAÇSIZ KURULUŞLARDA DURAN VARLIK EDİNİMLERİNİN MUHASEBELEŞTİRİLMESİ

Dernekler ve vakıflar başta olmak üzere kar amaçsız kuruluşlar, birçok nedenle duran varlık (bina, arsa, makine, teçhizat, taşıt vb) edinimine gereksinim duyarlar, bunu da genel olarak, satın alma, yaptırma ve bazen de bağış alma yolu ile gerçekleştirirler. Satın alma ve yaptırma için önemli tutarda kaynağı, şartlı /şartsız, aynî/ nakdî bağış yardım gelirlerinden ve üye aidatlarından sağlarlar.

Kuruluşun duran varlık ediniminde, yapılan harcamaların kaydedilmesinde “giderleştirme”, “aktifleştirilme” ve “önce giderleştirme sonra aktifleştirme” yöntemleri vardır. Giderleştirme yönteminde, edinilen duran varlık kuruluşun bilançosunda görünmez ancak edinme giderleri, gelir tablosunda raporlanır. Aktifleştirme yönteminde, edinilen duran varlık bilançoda raporlanır ancak gelir tablosunda, gelirlerin ve bağış yardımların bu amaçla kullanıldığı görünmez. Önce giderleştirme, sonra aktifleştirme yönteminde, duran varlık kuruluşun bilançosunda raporlanır, gelir tablosunda ise hem gelirler ve hem de duran varlık edinimine ilişkin giderler raporlanmış olur.¹⁴⁴

Kâr-amaçsız işletmeler, yönetmeliklerinde belirtilen amacı gerçekleştirmek için, yine yönetmeliklerinin izin verdiği gelirleri toplayan ve toplanan bu gelirleri o amacın gerçekleştirilmesi yolunda harcayan kuruluşlardır.¹⁴⁵

Başta dernekler ve vakıflar olmak üzere, STK’da, bazen gelir elde edebilmek, bazen de amaçlarını gerçekleştirebilmek için duran varlığa gereksinim duyarlar. Bunu en iyi şekilde bina varlığının sağlayacağı açıktır.

¹⁴⁴ Ahmet Hayri Durmuş, İstanbul Ticaret Üniversitesi Sosyal Bilimleri Dergisi, Yıl:14, Sayı:27 Bahar 2015 Sayfa:1

¹⁴⁵ Çetin Şanlı., Kâr-Amaçsız İşletmeler Muhasebesi., Sayfa:11
<http://www.arastirmax.com/system/files/dergiler/2057/makaleler/2/2/arastirmax-kar-amacsiz-isletmeler-muhasebesi.pdf> Erişim Tarihi:30/08/2016

Kar amaçsız kuruluşun duran varlık edinimi amacıyla yaptığı harcamaların muhasebe kayıtlarının nasıl olacağı konusunda başlıca üç yöntem vardır. Bu yöntemler: harcamaları gider kaydetme “ **giderleştirme yöntemi**”, harcamaları varlık kaydetme “**aktifleştirme yöntemi**” ve harcamaları “**önce giderleştirme, sonra aktifleştirme yöntemi**”. Kar amaçsız kuruluşlarından dernekler **insan gücü**, vakıflar **malvarlığı gücü** ile amaçlarına hizmet etmek için çalışırlar.¹⁴⁶

Kar amaçsız kuruluşlardan vakıf ve dernekler, amaçlarını doğrudan yada dolaylı olarak yerine getirebilmek üzere; bağımsız kişiliği olmayan bağlı iktisadi işletmeler kurabilirler, bağımsız tüzel kişiliği olan iktisadi işletmeler (şirketler) de kurabilirler, kurulmuş şirketlere ortak/hissedar olabilirler. Hatta bunlardan vakıflar, üniversite /yüksek okul kurabilirler, aynı amaç taşıyan başka sivil toplum kuruluşlarıyla işbirliği yapabilirler.

5.4.1. Kar Amaçsız Kuruluşlarda Duran Varlık Edinmede Kayıt Yöntemleri

Ülkemiz uygulamasında kar amaçsız kuruluşların karşılaştıkları önemli sorunlardan biri, duran varlık satın almada, yaptırmada ve bağış almada, bunların muhasebeleştirilmesi yönteminin ne olacağı, sonuçta edinilen bu duran varlığın kuruluşun bilançosunda nasıl gösterileceği olmaktadır.

Kar amaçsız kuruluşlarda, duran varlıkların edinilmelerinde muhasebe kayıtlarına ilişkin üç temel yöntem vardır: **Gider kaydedilmesi, aktif (varlık) kaydedilmesi, önce gider sonra aktif kaydedilmesi**. Uygulanacak bu yaklaşımlara göre vakfın öz sermayesi bilançoda farklı tutarlarda görünecektir.¹⁴⁷

5.4.1.1. Giderleştirme Yöntemi

Bu yöntem en basit yöntemdir ve özellikle küçük ölçekli kuruluşlarda oldukça yaygın kullanılmaktadır. Ancak, edinilen duran varlık, bilançoda görünmez. Kuruluşun

¹⁴⁶ Ahmet Hayri Durmuş, İstanbul Ticaret Üniversitesi Sosyal Bilimleri Dergisi, Yıl:14 Sayı:27 Bahar 2015 Sayfa:2-3-4

¹⁴⁷ Ahmet Hayri Durmuş, İstanbul Ticaret Üniversitesi Sosyal Bilimleri Dergisi, Yıl:14, Sayı:27 Bahar 2015 Sayfa:6

öz sermayesi olduğundan az görünür. Örneğin, bir bina alımı için bağış yapan kişiler, bağış yaptıkları kuruluşun bilançosunda bu binayı göremezler, çünkü bilanço edinilen bu bina varlığını yansıtamaz. Bilançoda, öz sermaye (varlık) olduğundan az görünür. Gelir tablosunda ve kesin bütçede ise, kuruluş içinde **varlığa dönüşen harcamalar, gider olarak kaydedilmiş olacak**, dolayısıyla, **giderler fazla görünmüş** olacaktır.¹⁴⁸

5.4.1.2. Aktifleştirme Yöntemi

Gerek yatırım ve gerekse kullanım amacıyla edinilen maddi duran varlıklar maliyet bedeliyle muhasebeleştirilir.¹⁴⁹

Bu işlem sonucu, öz sermaye (öz varlıklar, net aktifler) “**aktifleştirilen varlıklar**” tutarı ya da aktifleştirilen giderler tutarı kadar artar. Aktifleştirilen tutar, net varlıklar (öz sermaye, öz varlıklar) sınıfı içinde gösterilir.

Duran varlık **bağış yoluyla edinilmişse** edinildiği tarihteki **rayiç değer** üzerinden aktifleştirilir. Bağış işlem sonucunda, öz sermayede “aktifleştirilmiş bağış varlıkları” oluşur.

Duran varlık **satın alınmışsa** satın alındığı tarihteki **alış maliyeti** değeri, **yaptırılmakta ise** tamamlandığı tarihteki **inşaat maliyet değeri** üzerinden aktifleştirilir. Dolayısıyla **bilançonun aktifinde görünür**. Bu yöntemin üstün yanı, edinilen varlıkların bilançoda görünebilmesidir. Kuruluşun bilançosunda, öz varlık (sermaye) olduğu kadar görünür.¹⁵⁰

¹⁴⁸ Ahmet Hayri Durmuş, İstanbul Ticaret Üniversitesi Sosyal Bilimleri Dergisi, Yıl:14, Sayı:27 Bahar 2015 Sayfa:7

¹⁴⁹ Resmî Gazete 23 Aralık 2014 Salı Sayı : 29214 Yönetmelik_Karar Sayısı : 2014/7052
Maddi duran varlıkların kayıt değerleri.,Madde 26 – (1)
<http://www.bal-def.gov.tr/2015/GENEL%20Y%C3%96NET%C4%B0M%20MUHA.Y%C3%96N.htm>
Erişim Tarihi:26/08/2016

¹⁵⁰ Ahmet Hayri Durmuş, İstanbul Ticaret Üniversitesi Sosyal Bilimleri Dergisi, Yıl:14, Sayı:27, Bahar 2015 Sayfa:7

5.4.1.3. Önce Giderleştirme Sonra Aktifleştirme Yöntemi

Bu yöntem, yukarıdaki iki yöntemin birleştirilmesi sonucu ortaya çıkmıştır. Önce birinci yönteme göre gider kaydedilir, bunu takiben ikinci yönteme göre aktifleştirilerek vakfın öz sermayesine katılır.

Duran varlık **satın alındığında**, bu yönteme göre **önce gider yazılır**, gelir tablosunda ve kesin bütçede yapılan harcamaların giderler arasında yer alması sağlanır. Böylece bütçe kullanılmış olur, artık bu gidere ilişkin bir gelir artışı, o dönemin gelir tablosunda ve kesin bütçede görünmez. Ancak, satın alınmış olan duran varlık, halen bilançonun aktifinde görünmemektedir, dolayısıyla kuruluşun öz varlığı (sermayesi) da halen duran varlık değeri kadar az görünmektedir. Bunu gidermek için, **satın alınan duran varlık aktife kaydedilir**, karşılığında ise kuruluşun bilançosunun pasifine vakfın öz sermayesi (malvarlığı) içine **“aktifleştirilen duran varlıklar” (capitalized assets)** olarak kaydedilir. Bunlar, **“kapitalize edilmiş duran varlıklar”** olarak adlandırılabilir. Böylece duran varlık, hem gider olarak kaydedilmiş, hem de vakfın öz varlığı olarak kaydedilmiş olur.¹⁵¹

Bu yöntem, vakfın öz varlığı (öz sermayesini) olduğu gibi gösterme üstünlüğüne karşın, diğer iki yöntem kadar anlaşılır ve kolay uygulanır değildir.

5.4.2. Bağış Alınan Duran Varlığın Muhasebe Kaydı

Bağış alınan duran varlık aktifleştirme yöntemi ile kaydedilir. Herhangi bir şart yoksa, bilançonun pasifinde “sınırlanmamış net varlıklar” olarak gösterilir. Şart varsa “sınırlanmış net varlıklar” olarak gösterilir.

Ülkemiz uygulamasında, **bağış alma** yolu edinilen duran varlığı **aktifleştirmede**, bağış alınan duran varlık bir yandan **rayiç değerle aktife alınmakta**, diğer yandan **“öz varlık (sermaye) hesabına”** ya da **“aynî bağış yardım gelirleri”** hesabına kaydedilmektedir.

¹⁵¹ Ahmet Hayri Durmuş, İstanbul Ticaret Üniversitesi Sosyal Bilimleri Dergisi, Yıl:14, Sayı:27 Bahar 2015 Sayfa:8

Bağış alınan duran varlık, **aynî bağış yardım geliri** olarak kaydedildiğinde, kuruluşun gelir tablosu ve kesin bütçesi, duran varlık değeri kadar fazla gelir artanı verecektir, bu tutarda bilançoda dolaylı olarak kuruluşun öz varlığının (sermayesinin) içerisinde görünecektir.

Bağış alınan duran varlık örneğin bina, gelir kaydı yerine, doğrudan **öz varlık (sermaye)** hesap sınıfının içinde, **“sermaye yedekleri”** *“529 Diğer Sermaye Yedekleri –Bina Bağışının Aktifleştirilmesiyle Oluşan Malvarlığı”* hesabına kayıt yapılabilir. Bu ikinci kayıt yolu, gelir tablosunun ve kesin bütçenin, bağış alınan binanın değeri kadar fazla gelir artanı vermesi sorunuda gidermiş olur.¹⁵²

5.4.3. Kuruluş Kaynaklarından Satın Alınan Duran Varlığın Giderleştirme Yöntemine Göre Kaydı

Bu yönteme göre, örneğin satın alınan binanın muhasebe kaydında, alış maliyeti değeri bir gider hesabına, THP’na göre *“794 Çeşitli Giderler* hesabının alt kırılımı olarak **“Bina Satın Alım Giderleri”** hesabına borç, ilgili ödeme araçları hesabına ya da satıcılar hesabına alacak kaydedilir.

5.4.4. Kuruluş Kaynaklarından Satın Alınan Duran Varlığın Aktifleştirme Yöntemine Göre Kaydı

Bu yöntemde, örneğin satın alınan binanın muhasebe kıydı, alış maliyeti değeri üzerinden THP’na göre *“252 Binalar”* hesabına borç, ilgili ödeme araçları hesabına ya da satıcılar hesabına alacak kaydedilir, başka kayıt yapılmaz.

5.4.4.1. Kuruluş Kaynaklarından Satın Alınan Duran Varlığın Önce Giderleştirme Sonra Aktifleştirme Yöntemine Göre Kaydı

Bu yönteme göre örneğin satın alınan binanın muhasebeleştirilmesinde, binanın alış maliyet değeri üzerinden bir gider hesabına, THP’na göre *“794 Çeşitli Giderler* hesabının alt kırılımı olarak **“Bina Satın Alım Giderleri”** hesabına kaydedilebilir. Sonra, bunu aktifleştirmek için THP’na göre *“252 Binalar”* hesabına borç, *“529 Diğer*

¹⁵² Ahmet Hayri Durmuş, İstanbul Ticaret Üniversitesi Sosyal Bilimleri Dergisi, Yıl:14, Sayı:27 Bahar 2015 Sayfa:9

Sermaye Yedekleri” hesabının alt kırılımı olarak “Satın Alınan Binanın Aktifleştirilmesiyle Oluşan Sermaye Yedekleri” hesabına alacak kaydedilir.¹⁵³

5.4.5. Bağış Kaynaklardan Satın Alınan Duran Varlığın Kaydı

5.4.5.1. Bağış Kaynaklardan Satın Alınan Duran Varlığın Giderleştirme Yöntemine Göre Kaydı

Kuruluş, **şartsız nakdî bağış kaynaklarını** kullanarak satın aldığı duran varlığı örneğin binayı giderleştirme yöntemini kullanarak muhasebeleştirirse, alış maliyet değerini bir gider hesabına, THP’nda 7/B seçeneğine göre “794 Çeşitli Giderler hesabının alt kırılımı olarak **“Bina Satın Alım Giderleri”** hesabına borç, ilgili ödeme araçları hesaplarının alacağına kaydedilebilir (*Şartsız nakdî bağış aldığıında, “Şartsız Nakdî Bağış Yardım Gelirleri” hesabına alacak kaydetmişti*).

Kuruluş, **şartlı nakdî bağış kaynaklarını** kullanarak duran varlık örneğin bina satın aldığıında, **“Bina Satın Alım Giderleri”** hesabına borç, ilgili ödeme araçları hesaplarının alacağına kaydedilebilir (*Daha önce, aldığı şartlı nakdî bağışı, ilgili ödeme aracı hesabına borç, (THP’na göre) “549 Özel Fonlar” hesabının alt kırılımı olan “Alınan Şartlı Nakdî Bağış Yardım Özel Fonları” hesabına alacak kaydetmişti*). Şart yerine geldiği için şimdi, bu Özel Fonlar hesabına borç, “603 Bağış ve Yardım Gelirleri” hesabının alt kırılımı olarak **“Şartlı Nakdî Bağış Yardım Gelirleri”** hesabına **alacak** kaydederek gelire aktarmayı yapar.

5.4.5.2. Bağış Kaynaklardan Satın Alınan Duran Varlığın Aktifleştirme Yöntemine Göre Kaydı

Kuruluş, **şartsız nakdî bağış kaynaklarını** kullanarak satın aldığı duran varlığı, örneğin binayı aktifleştirme yöntemini kullanarak muhasebeleştirirse, alış maliyet değeri üzerinden THP’na göre **“252 Binalar”** hesabına borç, ilgili ödeme araçları hesabına ya da satıcılar hesabına alacak kaydedilir (*Şartsız nakdî bağış aldığıında, “Şartsız Nakdî Bağış Yardım Gelirleri” hesabına alacak kaydetmişti*).

¹⁵³ Ahmet Hayri Durmuş, İstanbul Ticaret Üniversitesi Sosyal Bilimleri Dergisi, Yıl:14, Sayı:27 Bahar 2015 Sayfa:10

Şartlı nakdî bağış kaynaklarını kullanarak duran varlık örneğın bına satın aldığında, bu “**252 Binalar**” hesabına borç, ilgili ödeme araçları hesabına alacak kaydedilir. Aldığı şartlı bağışı daha önce kaydettiği “549 Özel Fonlar” hesabının alt kırılımı olan “**Alınan Şartlı Nakdî Bağış Yardım Özel Fonları**” hesabına borç, “603 Bağış ve Yardım Gelirleri” hesabının alt kırılımı olarak “**Şartlı Nakdî Bağış Yardım Gelirleri**” hesabına **alacak** kaydederek gelire aktarmayı yapar.¹⁵⁴

5.4.5.3. Bağış Kaynaklardan Satın Alınan Duran Varlığın Önce Giderleştirme, Sonra Aktifleştirme Yöntemine Göre Kaydı

Kuruluş, **şartsız nakdî bağış kaynaklarını** kullanarak satın aldığı duran varlığı, örneğın binayı bu yönteme göre muhasebeleştirirse, daha önce **giderleştirme yöntemindeki** muhasebe maddeleri aynı şekilde yapılır. Bunlara ilaveten, satın alınan binayı **aktifleştirmek için**; THP’na göre “252 Binalar” hesabına borç, “529 Diğer Sermaye Yedekleri” hesabının alt kırılımı olarak “**Satın Alınan Binanın Aktifleştirilmesiyle Oluşan Sermaye Yedekleri**” hesabına alacak kaydedilir.

Şartlı bağış yardım kaynaklarını kullanarak bına satın alındığında da aynı muhasebe maddeleri yapılır. Ayrıca, 549 Özel Fon hesabından “603 Şartlı Bağış Yardım Gelirleri” hesabına gelir aktarması yapılır.

5.4.6. Kuruluşun Kaynakları ve Bağış Kaynakları ile Birlikte Satın Alınan Duran Varlığın Kaydı

Duran varlığın satın alınmasında, genellikle hem kuruluş kaynaklarının, hem de alınan bağışların kullanılması söz konusu olabilir. Örneğın, bına satın almada, kuruluşun gelir artanlarından oluşan dernek öz kaynağı, alınan bağışlar ve hatta alınacak bağışlar kullanılabilir.

Kuruluşun kaynağı ve alınan bağışların birlikte kullanılması ile duran varlık satın alındığı zaman, kullanılacak muhasebeleştirme yöntemine göre, yukarıda açıklanan muhasebe kayıtları aynen yapılır. Şu kadar ki, dernek kaynaklarıyla karşılanan kısım

¹⁵⁴ Ahmet Hayri Durmuş, İstanbul Ticaret Üniversitesi Sosyal Bilimleri Dergisi, Yıl:14, Sayı:27 Bahar 2015 Sayfa:11

için ayrı muhasebe kayıtları, alınan bağışlarla karşılanan kısım için ayrı muhasebe kayıtları yapılır.¹⁵⁵

5.4.7.Yaptırılan Duran Varlığın Muhasebe Kaydı

Birçok kuruluşun, yaptırma (inşa ettirme) yolu ile duran varlık, genellikle de bina edinimini gerçekleştirmekte olduğu görülmektedir. Çünkü, bu yol binanın durumuna göre birden çok yıla yaygın olmakta, dolayısıyla finansmanı kolay olmakta, **bağışçılar da bina inşaatını gördükçe bağış yapmakta** ya da yaptıkları bağışları artırmaktadırlar. Bina inşaatı da bir yükleniciye ya da birden fazla yükleniciye verilerek yaptırılmaktadır. Yaptırılan duran varlığın, özellikle yaptırılan binanın muhasebe kayıtları, bağış alma ve satın alma yollarına göre daha karışıktır.¹⁵⁶

5.4.7.1. Yaptırılan Duran Varlığın Giderleştirilme Yöntemine Göre Kaydı

Duran varlık örneğinin bina yaptırılmasına ilişkin bütün harcamalar, **giderleştirme yöntemini** kullanarak muhasebeleştirildiğinde, THP'na göre, 7/B seçeneğinde, “794 Çeşitli Giderler” hesap grubunun alt kırılımında “**Bina İnşaat Giderleri**” hesabına kaydedilir.

Bu harcama, **kuruluşun kaynaklarından** karşılanmış ise, başka bir muhasebe kaydına gerek duyulmaz.

Bu harcama **şartsız bağış kaynaklarından** karşılanmış ise yine başka bir muhasebe kaydı yapılmaz. Çünkü, alınmış olan şartsız bağış gelirleri, daha önce zaten gelir kaydedilmiş idi.

Bu harcama **şartlı nakdî bağış** kaynaklardan karşılanmış ise, harcama tutarı kadar “549 Özel Fonlar” hesabından, “603 Bağış ve Yardım Gelirleri” hesabına aktarma yapılır. **Aynı şartlı bağış** gelirleri varsa, bunların da gelir aktarılması yapılır.

¹⁵⁵ Ahmet Hayri Durmuş, İstanbul Ticaret Üniversitesi Sosyal Bilimleri Dergisi, Yıl:14, Sayı:27 Bahar 2015 Sayfa:12

¹⁵⁶ Ahmet Hayri Durmuş, İstanbul Ticaret Üniversitesi Sosyal Bilimleri Dergisi, Yıl:14, Sayı:27 Bahar 2015 Sayfa:12

Yaptırılan bina, bir yükleniciye verilir ise, yükleniciye verilen mal ve hakediş avansları, THP’nda “ **195 veya 279 (Yüklenicilere) Verilen Avanslar**” hesabında izlenir. Yüklenici tarafından fatura düzenlendiği zaman, “**Bina İnşaat Giderleri**” hesabına aktarılır.

Bina inşaatı birden fazla hesap dönemine sarkabilir, inşaat tamamlanana kadar yukarıda belirtildiği şekilde muhasebe kayıtları yapılmaya devam edilir. **Bina teslim alındığında/geçici kabulü yapıldığında** ise, herhangi bir muhasebe kaydı yapılmaz.¹⁵⁷

5.4.7.2. Yaptırılan Duran Varlığın Aktifleştirme Yöntemine Göre Kaydı

TMS 16’ ya göre bir varlık kalemiyle ilgili gelecekteki ekonomik yararların işletmeye aktarılmasının muhtemel olması ve ilgili kalemin maliyetinin güvenilir biçimde ölçülebilmesi halinde maddi duran varlık maliyetiyle muhasebeleştirilir ve finansal tablolara yansıtılır.¹⁵⁸

Yaptırılan duran varlık, örneğin bina yaptırılmasına ilişkin bütün harcamalar, **aktifleştirme yöntemi** kullanarak muhasebeleştirildiğinde, THP’na göre, “**258 Yapılmakta Olan Yatırımlar**” hesabının alt kırılımı olarak “Yapılmakta Olan İnşaat” hesabına kaydedilir.

Yaptırılan bina, bir yükleniciye verilir ise, yükleniciye verilen mal ve hakediş avansları, THP’nda önce “195 veya 279 (Yüklenicilere) Verilen Avanslar” hesabında izlenir. Yüklenici tarafından fatura düzenlendiği zaman, “258 Yapılmakta Olan İnşaat” hesabına aktırılır.

Bina inşaatı birden fazla hesap dönemine sarkabilir, inşaat tamamlanana kadar yukarıda belirtildiği şekilde muhasebe kayıtları yapılmaya devam edilir. İnşaat

¹⁵⁷ Ahmet Hayri Durmuş, İstanbul Ticaret Üniversitesi Sosyal Bilimleri Dergisi, Yıl:14, Sayı:27 Bahar 2015 Sayfa:12-13

¹⁵⁸ İbrahim Sarıay, Türkiye Muhasebe Standartlarına Göre Maddi Duran Varlıkların Değerlemesine İlişkin Uygulamalar., Electronic Journal of Vocational Colleges May/Mayıs 2012., Sayfa:112 http://www.ejovoc.org/makaleler/may_2012/pdf/10.pdf Erişim Tarihi:25/08/2016

tamamlanıp bina teslim alındığında ise, “258 Yapıtılmakta Olan İnşaat” hesabından, “**252 Binalar**” hesabına aktarma kaydı yapılır.¹⁵⁹

5.4.7.3. Yapıtılan Duran Varlığın Önce Giderleştirme, Sonra Aktifleştirme Yöntemine Göre Kaydı

Bu yöntemde yapıtılan duran varlığın, örneğin binanın muhasebe kaydı, “**giderleştirme yönteminde**” olduğu gibi, aynı muhasebe maddeleri ile yapılır. Yapılan inşaat harcamaları, THP’na göre, 7/B seçeneğinde, “794 Çeşitli Giderler” hesabının alt kırılımında “**Bina İnşaat Giderleri**” hesabına kaydedilir. Yapıtılan bina, bir yükleniciye verilir ise avanslar, “Yüklenicilere Verilen İş Avansları” hesabında izlenir, yüklenici tarafından fatura düzenlendiği zaman, “Bina İnşaat Giderleri” hesabına aktırılır.

Duran varlık, örneğin, bina inşaatı tamamlandığı zaman “**aktifleştirme**” yapılır. İnşaat maliyet değeri üzerinden “252 Binalar” hesabına **borç**, “529 Diğer Sermaye Yedekleri” hesabının alt kırılımında “529 Aktifleştirilen Binada Oluşan Sermaye Yedekleri” hesabına ya da *50 sermaye hesap grubunda açılacak*, “**506 Aktifleştirilen Binada Oluşan Malvarlığı**” hesabına ya da “**Bina İnşaat Giderlerinin Aktifleştirilmesiyle Oluşan Malvarlığı**” hesabına **alacak** kaydedilir.

Bina inşaatı, bir hesap dönemi içinde başlanıp, **aynı hesap dönemi içinde tamamlanırsa**, bu **aktifleştirmeye** ilişkin muhasebe kaydı binanın teslim alındığı zaman ya da en geç o dönem sonunda yapılabilir.

Ancak, inşaatın birden **fazla hesap dönemini** kapsamaması durumunda, **aktifleştirme işleminin zamanı** sorunu ortaya çıkmaktadır. Aktifleştirmenin, her hesap dönemi sonunda mı yapılması yoksa inşaatın tamamlandığı hesap döneminde mi yapılması uygun olacaktır? Her ikisi de yapılabilir, aralarında sadece zaman farkı vardır. İnşaat tamamlanmadan **her dönem sonunda** aktifleştirme yapılırsa, inşaatla ilişkin o dönem kaydedilen giderlerin toplamı kadar, “258 Yapıtılmakta Olan İnşaat” hesabına **borç**,

¹⁵⁹ Ahmet Hayri Durmuş, İstanbul Ticaret Üniversitesi Sosyal Bilimleri Dergisi, Yıl:14, Sayı:27 Bahar 2015 Sayfa:13

“529 Aktifleştirilen Binada Oluşan Sermaye Yedekleri” hesabına ya da “**506.01 Aktifleştirilen Binada Oluşan Malvarlığı**” hesabına ya da “**Bina İnşaat Giderlerinin Aktifleştirilmesiyle Oluşan Malvarlığı**” hesabına **alacak** kaydedilir.

Bu muhasebe kaydı, ya her dönem sonunda yapılır, ya da inşaatın tamamlandığı tarihte yapılır. **İnşaatın tamamlandığı dönem sonunda** ise ayrıca, “258 Yaptırılmakta Olan İnşaat” hesabı, “252 Binalar” hesabına aktarılır ve kapatılır.¹⁶⁰

BÖLÜM 6: SONUÇ

Dünyada hızla nüfusun artması, teknolojiye yaşanan hızlı gelişmeler ile sosyal hayatta insan refahının artması yönündeki değişiklikler, devletlerin kamu hizmetlerini yerine getirmedeki görev ve sorumluluklarını hızlı bir şekilde artırmaktadır. Devlet topluma karşı hizmetlerini yerine getirmede bazen gerekli yeterli finansman kaynağını ayıramaması karşısında, fertlerin tek başına yapamayacakları sosyal hizmetleri, bir

¹⁶⁰ Ahmet Hayri Durmuş, İstanbul Ticaret Üniversitesi Sosyal Bilimleri Dergisi, Yıl:14, Sayı:27 Bahar 2015 Sayfa:13-14

araya gelerek, bir sivil toplum örgütü kurarak elde etmeye yönlendirmiştir. Bu durum kamuoyunda gönüllü kuruluşlar olarak bilinen sivil toplum kuruluşların en önemlilerinden olan derneklerin kurulmasına sebep olmuştur.

Sivil Toplum kuruluşları günümüzde sosyal dayanışma, yardımlaşma, kamu menfaatini koruma amacıyla faaliyette bulunmaktadır. Sivil toplum örgütleri, ülkenin kalkınmasına, toplumda refah seviyesinin artmasına katkıda bulunan unsurlar olarak kabul görmektedirler. Çoğu ülkedeki gibi ülkemizde de çok sayıda olan bu örgüt yapılanmaları kendilerini dernek hukuki kimlikleriyle göstermektedirler.

Dernekler Kanununda açıklandığı üzere; *‘Kazanç paylaşma dışında, kanunlarla yasaklanmamış belirli ve ortak bir amacı gerçekleştirmek üzere, en az yedi gerçek veya tüzel kişinin, bilgi ve çalışmalarını sürekli olarak birleştirmek suretiyle oluşturdukları tüzel kişiliğe sahip kişi toplulukları’* olarak tanımlanmaktadır.

İnsan topluluğu olmalarından dolayı derneklerde bilgi ve emek ön plandadır. Dernekler sosyal sorunların çözümüne yönelik olarak faaliyet göstermektedirler. Bu hizmetlerin yerine getirilmesi vakıflarda büyük bir sermayeye ihtiyaç duyarken, derneklerde ise büyük bir sermayeyi gerektirmemekle birlikte bilgi ve emeği gerektirmektedir.

Ülkemizde Bakanlar Kurulu kararı ile kamuya yararlı dernek statüsü verilen derneklerde Türk Vergi Sisteminde bazı muafiyetler tanınmakla birlikte, kamu yararına çalışan derneklerde GVK ve KVK’unda bağış ve yardımlar gelir ve kurumlar vergisi matrahının tespitinde indirim konusu yapılabilmektedir.

Dernekler amaçlarını gerçekleştirmek üzere faaliyette bulunurken, gelirlerinin yeterli olmadığı durumlara karşılaşmaktadırlar. Dernekler bu gayelerinde ulaşmak için gelir getirici faaliyetlere ihtiyaç duymak zorunda kalmışlardır. Günümüzde derneklerin amaç ve gayelerine ulaşmasında ihtiyaç duydukları bu geliri temin etmek üzere, derneklere bağlı iktisadi işletme kurma faaliyetine girdikleri görülmektedir. Bunun sonucunda

Ülkemizde dernek ve derneklere bağlı iktisadi işletmelerin sayılarında artışa sebep olmuştur.

Dernek iktisadi işletmeleri, vergi kanunlarımızda bilanço esasına göre defter tutmakla yükümlü diğer işletmeler gibi, vergi kanunları açısından mükellefiyet durumunda aynı ykmllklere sahiptirler. Dernekler vergi kanunları karşısındaki sorumluluklarını yerine getirirken, TDHP çerçevesinde hesap planı oluşturmaları, muhasebe uygulamalarında gerekli yasal altyapıyı oluşturmaları gerekir. Dernek iktisadi işletmeleri tutulması gereken defter ve belgeleri usulüne uygun olarak tutmaları, muhasebenin temel kavramları doğrultusunda muhasebe işlemlerini yerine getirmeleri buna göre mali tablolarını hazırlamaları gereklidir.

Dernek iktisadi işletmeleri bilanço esasına göre defter tutan mükellefler gibi, tacir sayılır ve ticaret siciline kayıt yaptırmak zorundadırlar. KVK'nunda dernek iktisadi işletmeleri kurumlar vergisine tabi olup buna göre vergilendirilirler. Derneklere bağlı veya ait olarak faaliyette bulunan iktisadi işletmelerin kazançları açısından sorumlu muhatap iktisadi işletmenin kendisidir. Eğer ayrı bir tüzel kişiliğin bulunmaması durumunda sorumlu, iktisadi işletmenin ait veya bağlı olduğu dernek olacaktır.

Kamuya yaralı derneklere vergi mükelleflerince yapılan bağış ve yardımlar, işletmeler tarafından vergi matrahından indirim konusu yapılmasının yanında aynı zamanda yapılan bağış ve yardımlar ile kamu niteliğinde bir iş yapılmakta ve devlet kurumlarının yerine getirmesi gereken işi işletmeler yaptığından, devlet kurumlarının yükü hafifletilmektedir. Devletin işletmelere sağladığı vergi avantajları çerçevesinde, İşletmelerce kamu yararına çalışan derneklere yaptıkları bağış ve yardım ile toplumsal barışın sağlanması katkıda bulunmakla birlikte, yaptıkları bağışı vergi matrahından indirim konusu yaparak daha az vergi ödemektedirler.

Tüm ülkelerde gönüllü kuruluşların topluma olan katkısı, yararları ve faydaları tartışmasız bir gerçek olarak tüm kesim tarafından kabul edilmektedir. Ülkemizin Avrupa Birliğine uyum sürecindeki en önemli adımlarından biride, sivil toplum örgütlerinin yeniden yapılandırılmasıdır. Derneklerin Avrupa Birliği standartlarına göre yeniden yapılanması bir zorunluluk olarak önem arz etmektedir. Sivil toplum

kuruluşlarının önemi anlaşılıp gereken değer gösterildiği takdirde, toplumda sosyal refah düzeyi artacak hem de devletin yükü azalacaktır.

Dernekler, dernek organları tarafından yada bağımsız bir denetim kuruluşunca denetlenmelidir. Dernekler belirli ve ortak bir amacı gerçekleştirmek üzere kurulmuş olmaları sebebiyle mali denetimi etkin bir şekilde yapılmalıdır. Derneklerin amaçlarını gerçekleştirme noktasında başarılı olup olmadıkları, derneğin kuruluş gayeleri doğrultusunda faaliyet gösterip göstermedikleri, defter, hesap ve kayıtların mevzuata ve dernek tüzüğüne uygun olarak tutulup tutulmadığını, dernek tüzüğünde tespit edilen esas ve usullere göre denetimi sürekli olarak şeffaf bir şekilde denetlenmelidir.

Yine derneklerin denetimin amacı; topluma karşı görev ve sorumluluklarını yerine getirilmesinin sağlanmasıdır. Denetimden amaç dernekleri cezalandırmak değil, derneklerin kuruluş amaçları doğrultusunda faaliyet göstermesini, hata ve noksanlıkların giderilmesini kolaylaştıran bir araçtır. Aynı zamanda kanunla yetki verilen resmi merciler de dernekleri mevzuat çerçevesinde denetimlerini titizlikle ve aksatmadan yapmalıdırlar.

Bu nedenle dernekler, sonradan ortaya çıkabilecek sorunları önceden önleme adına gerçekleştirmiş oldukları faaliyetler ile ilgili mevzuatı iyi öğrenmeli ve çalışmalarını bu doğrultuda yürütmelidirler Dernekler faaliyetlerinin mevzuata uygun olup olmadığını değerlendirmek adına resmi mercilerden önce, derneğin iç denetim organlarınca yerine getirmeleri büyük önem arz etmektedir.

KAYNAKLAR

KİTAPLAR

[1]- Ertaş F.C., “İşletmelerde Muhasebe Organizasyonu ve Muhasebe Mesleği” ,Seçkin Ankara 2002

[2]- Erdem D. “Vakıf ve İktisadi İşletmelerinde Muhasebe ve Vergilendirme Düzeni” , Detay Yayıncılık, Ankara 2013 Sayfa:19

[3]- Gür M. F. -Kılıç F. -Avcı A.S.- T.C.Maliye Bakanlığı Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı- “Derneklere ve Vakıflara Ait İktisadi İşletmeler ve Vergisel Boyutu” , 18.04.2014 Ankara

[4]- Konca M.,”Sivil Toplum Kuruluşları İçin Muhasebe, Finansman ve Vergi Uygulamalarına Giriş” İstanbul Bilgi Üniversitesi Yayınları 147 STK Çalışmaları- Eğitim Kitapları

[5]- Örtten R., “Muhasebe Organizasyonu.” ,Cilt:3., Ankara 1987

[6]- Özulucan A., “Genel Muhasebe İlkeleri ve Uygulamaları” , Gözden Geçirilmiş 2.Baskı

[7]- Özkan C., “Tüm Yönleriyle Dernekler ve Vakıflar, Vergilendirilmesi, Muhasebesi, Hukuku ve Mevzuatı” , Yaklaşım Yayınları 2000 Sayfa:541/565

[8]- T.C. Millî Eğitim Bakanlığı- “Muhasebe ve Finansman- Ticari Defter ve Belgeler” 344mv0066 Ankara, 2012-Sayfa:18

[9]- Yalçın E., ”Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışma Vakıflarında Vergi ve Muhasebe Uygulamaları” , T.C. Aile ve Sosyal Politikalar Bakanlığı - Sosyal Yardımlar Genel Müdürlüğü

[10]- Yücel A.Tugay ,”Güncelleştirilmiş ve Genişletilmiş Genel Muhasebe” , 2.Baskı

TEZLER / PROJELER

[1]- Elagöz K., Okan Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü- Yüksek Lisans Bitirme Projesi İşletme Anabilim Dalı-Muhasebe ve Denetim Yüksek Lisans Programı -“*Muhasebe Organizasyonu Açısından Hesap Planı'nın Önemi ve Tekstil İşletmeleri İçin Bir Öneri*”-İstanbul Mayıs 2015 Sayfa:15

[2]- Turan D., Yüksek Lisans Tezi., T.C. Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı Muhasebe Denetimi Bilim Dalı., “*Kar Amaçsız İşletmelerde (Dernekler ve Vakıflarda) Bağımsız Denetim*”., İstanbul, 006.,Sayfa:1

SÜRELİ YAYINLAR

[1]- Akdoğan N. -Sevilengül O.,”*Türkiye Muhasebe Standartlarına Uyum İçin Tekdüzen Hesap Planında Yapılması Gereken Değişiklikler*”.,Mali Çözüm İSMMMÖ Yayın Organı:29

[2]- Alabaş M., “*Türkiye’de Derneklerin Ticari İşletme İşletmesi*”, Ankara Barosu Dergisi 1996/3, Sayfa:367-368

[3]- Arpacı A.Ö., “*Kurumlar Vergisi Mükellefi Olarak İktisadi Kamu Kuruluşları ile Dernek veya Vakıflara ait İktisadi İşletmeler*” , Mali Çözüm Sayı : 97- 2010

[4]- Durmuş A.H., “*Kar Amaçsız Kuruluşlarda Duran Varlık Edinimlerinin Muhasebeleştirilmesi*” ,İstanbul Ticaret Üniversitesi Sosyal Bilimleri Dergisi Yıl:14 Sayı:27 Bahar 2015

[5]-Erol M., Çanakkale Onsekiz Mart Üniv. Biga G.Ğ.B.F. ,”*Sivil Toplum Kuruluşlarından Vakıflar ve Vakıflarda Muhasebe Kayıt Sistemi*”

[6]- Gelir İdaresi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri Daire Başkanlığı, “*Derneklerin Vergilendirilmesi Rehberi*”, Yayın No:146, Mayıs 2012

[7]- İSMMMÖ. “*Muhasebenin Temel Kavramları ve Tekdüzen Hesap Planı*”, İSMMMÖ Mevzuat Serisi 2 , İstanbul 2005

[8]- Koç T., İSMMMÖ Yayın Organı, “*Yeni Dernekler Kanunu ve Uygulamaları*”, Mali Çözüm-70

[9]- Korhan G.,- Yavuz F.S., “*Kamuya Yararlı Dernekelere Yapılan Bağış ve Yardımların Vergi Matrahında İndirimi ve Muhasebeleştirilmesi*” , Mali Çözüm İSMMMÖ Yayın Organı, Mayıs-Haziran Yıl:2008 Sayı 87

[10]- T.C. Cumhurbaşkanlığı Devlet Denetleme Kurulu Hizmete Özel Araştırma ve İnceleme Raporu – “*Kamuya Yararlı Dernek Statüsünün İrdelenmesi ile Kamuya Yararlı Derneklerle İlgili Yürütülen İş ve İşlemlerin Değerlendirilmesi*”, Tarihi : 17/02/2010 -Sayısı :2010/1

[11]- Türkiye İç Denetim Enstitüsü, “*Dernek ve İktisadi İşletmesi Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği*”, Mart 2009

[12]- Şeker S., “*Dernek ve Vakıflara Ait İktisadi İşletmelerde Kar Dağıtımı ve Kurum Stopajı*” ,Yaklaşım Dergisi 2000/05

[13]- Yalçın A.,- Öz Y.,” *Sivil Toplum Örgütleri İçin Hukuk Rehberi*”, Haziran 2011, Ankara

[14]- Yıldırım B., “*Dernekler ile Dernek İktisadi İşletmelerinin Hukuki Durumu ve Vergisel Açısından Değerlendirilmesi*” , Vergi Dünyası Kasım 2011

ELEKTRONİK YAYINLAR / İNTERNET

[1]- WEB.,Akarca A.,-Şafak M.,“ *Derneklerde Vergi Uygulaması*”
<http://www.muhasabedr.com/derneklerde-vergi-uygulamasi/>

Dünya- Erişim Tarihi:26/06/2016

[2]-WEB., AK M., “Dernek İktisadi İşletmeleri” Sayı : 2009/02

<http://www.parkmusavirlik.com/images/Mert%20Ak%20Makale%202009-2.pdf>

Erişim Tarihi:02/05/2016

[3]- WEB., Akif Akarca -Mehmet Şafak-Verginin Gündemi, Dünya, “Derneklerde Vergileme”, Sayfa:4/4

<http://www.yukselonder.com.tr/mevzuat-haberleri/3752-derneklerde-vergileme.pdf>

Erişim Tarihi:29/07/2016

[4]- WEB.,Alpaslan N.G.,“Dernekler ve Bunlara bağlı İktisadi İşletmeler-Lokaller”

<http://muhasabedr.com/dernekler-ve-bunlara-bagli-iktisadi-isletmeler-lokaller/>

Erişim Tarihi:19/08/2016

[5]- WEB., Çetin Şanlı., “Kâr-Amaçsız İşletmeler Muhasebesi”., Sayfa:11

<http://www.arastirmax.com/system/files/dergiler/2057/makaleler/2/2/arastirmax-kar-amacsiz-isletmeler-muhasebesi.pdf> Erişim Tarihi:30/08/2016

[6]-WEB., “Dernek İdari Danışmanlık Hizmetleri-İktisadi İşletme”

<http://dernekciler.com/iktisadi-isletme/> Erişim Tarihi:17/08/2016

[7]- WEB.,İbrahim Sarıay. “Türkiye Muhasebe Standartlarına Göre Maddi Duran Varlıkların Değerlemesine İlişkin Uygulamalar”, Electronic Journal of Vocational Colleges May/Mayıs 2012., Sayfa:112

http://www.ejovoc.org/makaleler/may_2012/pdf/10.pdf Erişim Tarihi:25/08/2016

[8]- WEB.,İbrahim Güler, “Gelir, Kurumlar Vergisi ve Diğer Kanunlardaki Bağış ve Yardımlar” (I),

http://www.muhasabenet.net/makale_ibrahim_guler_gvk,kvk%20da%20bagis%20ve%20oyardimlar.doc

Erişim Tarihi:22/07/2016

[9]-WEB., İHH-“*Vergi Muafiyeti*”- <https://www.ihh.org.tr/vergi-muafiyeti>- Erişim Tarihi:05/08/2016

[10]-WEB., İnsan Hakları ve Mazlumlar İçin Dayanışma Derneği (Mazlumder) Tüzüğü <http://www.mazlumder.org/tr/main/pages/dernek-tuzugu/69>-Erişim Tarihi:22/08/2016

[11]-WEB.,İstanbul Dernekler Odası,” *Dernekler Hakkında Bilgiler*” <http://www.istanbuldernekler.gov.tr/dernek-kurulus-1.html>. Erişim Tarihi:18/05/2016

[12]- WEB., “*Kamuya Yararlı Dernekler ve Vergi Avantajları*” <http://www.elitdenetim.com/dosyalar/325.pdf> Erişim Tarihi:26/07/2016

[13]- WEB., “*Kurumlar Vergisi Mükellefiyeti Derneklerin Ticari Faaliyetlerinde Kurumlar Vergisi İktisadi İşletme Sayılma*” 17 Şubat 2015 <http://alonot.com/kurumlar-vergisi-mukellefiyeti-derneklerin-ticari-faaliyetlerinde-kurumlar-vergisi-iktisadi-isletme-sayilma-2/> Erişim Tarihi.18/07/2016

[14]- WEB. Mehmet Emin Aydoğan-“*Ticaret Hukukunda Tacir ve Tacirin Sorumlulukları*” <http://kilichukukvedanismanlik.com/ticaret-hukuku/ticaret-hukukunda-tacir-ve-tacirin-sorumluluklari/> - Erişim Tarihi:15/07/2016

[15]-WEB., Mintez Şimşek <http://www.alomaliye.com/2009/08/21/derneklerde-ic-denetim-ve-dernek-denetim-kurulunun-yetki-ve-sorumluluklari/> Erişim Tarihi:25/08/2016

[16]- WEB., Muhammed Enes Gür, “*Gıda Bankacılığının Vergisel Yönü*,” http://www.vizyonymm.com/makale_detay/56 Erişim Tarihi:18/07/2016

[17]- WEB., Murat Tokmakkaya, “*Bağış Ve Yardımlar Hakkında Yasal Düzenlemeler Ve Muhasebe Uygulamaları*”

<http://www.vergikilavuzu.com/tr-TR/bagis-ve-yardimlar-hakkinda-yasal-duzenlemeler-ve-muhasebe-uygulamalari/918/Page.aspx>

Erişim Tarihi:15/07/2016

[18]-WEB., Muhasebe Dersleri – “*Muhasebenin Temel Kavramları*”

http://www.okuldersleri.com/muhasebe_nedir.htm Erişim Tarihi: 17/06/2016

[19]-WEB., “*Muhasebenin Tanımı ve Fonksiyonları*”

<http://www.muhasebedersleri.com/genel-muhasebe-2/muhasebe-tanimi.html>

Erişim Tarihi: 17/06/2016

[20]- WEB.,Orhan Çelik, Sermaye Piyasası Lisanslama Sicil ve Eğitim Kuruluşu A.Ş., Lisanslama Sınavları Çalışma Kitapları, “*Muhasebe ve Finansal Raporlama*”, Ekim 2014, Sayfa:4

<http://www.spl.com.tr/Upload/files/1016.pdf> Erişim Tarihi:20/08/2016

[21]-WEB., Özmen Mali Müşavirlik – “*Kamuya Yararlı Derneklerde Harç İstisnası*”

<https://kooperatiflerkanunu.wordpress.com/2016/04/10/kamuya-yararli-derneklerde-harc-istisnasi-ozmen-mali-musavirlik/> Erişim Tarihi :16/07/2016

[22]- WEB.,Rasim Sezer, “*Vergi Hukuku Açısından Bağış ve Yardımlar*”

<http://sezermuhasebe.com/index.php/yayinlarimiz/makaleler/81-vergi-hukuku-acisindan-bagis-ve-yardimlar>

Erişim Tarihi:16/07/2016

[23]- WEB.,Resmi Gazete, Numarası: 25070, “*Derneklerin Tutacakları Defter, Muhasebe Hesap Kayıtlarıyla İlgili Usul ve Esaslara Dair Yönetmelik*”, Yayınlanma Tarihi: 05.04.2003-

http://www.ivdb.gov.tr/duyurulan/yenimevzuat/derneklerde_deftertutma.htm

Erişim Tarihi 16/05/2016

[24]- WEB.,Resmî Gazete 23 Aralık 2014 Salı Sayı : 29214 Yönetmelik, Karar Sayısı : 2014/7052, “*Maddi Duran Varlıkların Kayıt Değerleri.,Madde 26 – (1)*”

<http://www.bal-def.gov.tr/2015/GENEL%20Y%C3%96NET%20M%C4%B0M%20MUHA.Y%C3%96N..htm>

Erişim Tarihi:26/08/2016

[25]- WEB.,Seviğ V.-İTO Gazetesi,” *Dernek ve Vakıflara ait iktisadi işletmelerin vergi mükellefiyeti*”

<http://www.muhasabedr.com/dernek-ve-vakiflara-ait-iktisadi-isletmelerin-mukellefiyeti/>

Erişim Tarihi:18/07/2016

[26]- WEB., Uluslararası Sivil Toplum Destekleme ve Geliştirme Derneği-
“*Türkiyede STK’ların Finansmanı Açısından Kamuya Yararlı Dernekler ve Bakanlar Kurulunca Vergi Muafiyeti Tanınan Vakıflar*”

<http://www.std.org.tr/turkiyede-stk-larin-finansmani-acisindan-kamuya-yararli-dernekler-ve-bakanlar-kurulunca-vergi-muafiyeti-taninan-vakiflar-sayfa-250.html>

Erişim Tarihi:08/08/2016

[27]- WEB., Güray Öğredik, “*Vakıflar ve Vakıf İktisadi İşletmelerinin Vergi mevzuatı Açısından İncelenmesi*”, E-Yaklaşım / Mayıs 2005 / Sayı: 22

<http://www.dengeakademi.com/Files/Article/Guray2005VakiflarV.pdf>

Erişim

Tarihi:18/07/2016

[28]-WEB., Vedat Nair, “*Kamuya Yararlı Derneklerin Kurulma Süreci, Bunlara Yapılan Bağışların Vergi Matrahından İndirilmesi Ve Vergi Avantajları*”

<http://www.muhasabetr.com/yazarlarimiz/vedatnair/005/> Erişim Tarihi:25/06/2016

[29]-WEB,Yusuf Sürmen-.Davut Aygün- “*Türkiyede Gıda Bankacılığı ve Muhasebe İşlemleri*”, Marmara Ün.v.İ.İ.B.F.Dergisi, Yıl 2009 Cilt XXVI, Sayı 1, Sayfa:202

http://dosya.marmara.edu.tr/ikf/iib-dergi/2009-1/10_191-209-Gida_Bankaciligi.pdf

Erişim Tarihi:15/07/2016

KANUNLAR

[1]- Gelir Vergisi Kanunu (G.V.K.), Kanun Numarası : 193, Kabul Tarihi : 31/12/1960, Yayımlandığı R.Gazete : Tarih : 6/1/1961 Sayı : 10700, Yayımlandığı Düstur : Tertip : 4 Cilt : 1 Sayfa : 850 , Sayfa:3408-18

[2]- İçişleri Bakanlığı, “ *Dernekler Mevzuatı*”, Genel Yayın Numarası: 663 Ankara 2013 - Sayfa:8-9

[3]- 3065 Katma Değer Vergisi Kanunu, Kabul Tarihi : 25/10/1984, Yayımlandığı Resmi Gazete Tarih : 2/11/1984 Sayı : 18563, Yayımlandığı Düstur Tertip : 5 Cilt : 24 Sayfa : 47, “*Birinci Kısım, Mükellefiyet, Birinci Bölüm, Verginin Konusu, Madde: 1/3-f-1/3-g,*” Sayfa:6473-17/3-d, Sayfa: 6480

[4]- 5520 Kurumlar Vergisi Kanunu , Kabul Tarihi : 13/6/2006, Yayımlandığı Resmi Gazete Tarih : 21/6/2006 Sayı : 26205, Yayımlandığı Düstur Tertip : 5 Cilt : 45 “*Birinci Kısım Mükellefiyet, Birinci Bölüm , Konu ve Mükellefler, Mükellefler*”- Madde 2/5 Sayfa:9882

[5]- Türkiye Cumhuriyeti Anayasası, Kanun No.: 2709 Kabul Tarihi: 7.11.1982, “*A. Dernek kurma Hürriyeti*” Madde 33 - (Değişik: 3/10/2001-4709/12 md.)

[6]- Türk Medeni Kanunu, Kanun Numarası:4721, Kabul Tarihi:22/11/2001, Yayımlandığı Resmi Gazete 08/12/2001 sayı:24607, Yayımlandığı Düstur:Tertip 5 Cilt:41, “*İkinci Bölüm, Dernekler, A. Kuruluşu, I. Tanımı*”, Madde 56 Sayfa:8056

[7]- Türk Ticaret Kanunu , Kanun Numarası : 6102 Kabul Tarihi : 13/1/2011 Yayımlandığı R.Gazete : Tarih: 14/2/2011 Sayı : 27846 Yayımlandığı Düstur : Tertip : 5 Cilt : 50, Sayfa: 10978

“*B) Tacir I - Gerçek kişiler I. Genel olarak Madde 12- (1)*”

[8]- Vergi Usul Kanunu, Kanun Numarası : 213 Kabul Tarihi : 4/1/1961 Yayımlandığı R. Gazete : Tarih : 10/1/1961 Sayı : 10703 – 10705 Yayımlandığı Düstur : Tertip : 4 Cilt : 1 Sayfa : 1037

“İkinci Kısım, Defter Tutma, Birinci Bölüm, Genel Esasları- Madde 172 (Değişik : 30/12/1980 - 2365/24 md.)”



EKLER:

DERNEKLERE AİT BELGELER¹⁶¹

(Ek 1) Karar Defteri

¹⁶¹ <https://www.dernekler.gov.tr/tr/DernekIslemleri/bildirim-ekler.aspx#> -Erişim Tarihi 16/05/2016

KARAR DEFTERİ

Kararın		
No'su	Tarihi	Konusu

Toplantıya Katılan Üyelerin Adı ve Soyadı	
Başkan	:
Üyeler	:

Kararın Metni

(Ek 2) Dernek Kuruluş Bildirim Formu

DERNEK KURULUŞ BİLDİRİMİ

.....VALİLİĞİNE / KAYMAKAMLIĞINA
 Derneği tarafımızdan kurulmuştur. Gereğini arz ederim.

İmza

Adı Soyadı

Geçici Yönetim Kurulu Başkanı veya Üyesi

Vali/Kaymakam

...../...../.....

Saat:.....

DERNEĞİN		DERNEKLER BİRİMİNCE DOLDURULUR
Adı		1-Kütük No
Yerleşim Yeri Adresi		2-Kuruluş Tarihi
Merkezi (İl/İlçe)		3-Nevi
Telefon No		4-Alt Nevi
		5-Genel Kurul Yılı
		6- Hukuki Yapısı (Kon- Fed-Der-Şub. Teşekkül)
Amaç		7-Şubenin Bağlı Olduğu Kuruluşun Kütük No
		8-Kurucu Üye Sayısı

KURUCULAR

Sıra No	Adı ve Soyadı	T.C. Kimlik No (1)	Temsil Edilen Tüzel Kişiliğin Adı(2)	İletişim Bilgileri (Cep Telefon No, e-posta)	Tabiiyeti	Çinisiyeti	Öğrenim Durumu	Mesleği	Yerleşim Yeri Adresi	İmza
1										
2										
3										
4										
5										
6										
7										
8										

(1) Kurucular arasında yabancı kişiler varsa, bu sütuna yabancı gerçek kişiye nüfus ve Vatandaşlık İşleri Genel Müdürlüğüne verilen yabancı kimlik numarası yazılır.

(2) Kurucular arasında tüzel kişilerin olması durumunda, kurucu tüzel kişinin adı yazılır.

(Kısmi boşluklar dahil 297x210 mm)

GENEL KURUL SONUÇ BİLDİRİMİ

Sayı : DERNEĞİ/.../...

Konu : Genel Kurul Sonuç Bildirimi

..... VALİLİĞİNE / KAYMAKAMLIĞINA

Derneğimizin .../.../... tarihinde yaptığı genel kurul toplantı (veya 4721 sayılı Türk Medeni Kanununun 76 ncı maddesi gereğince aldığı toplantısız/çağrısız karar) sonucu aşağıda bildirilmiştir. Bilgilerinize arz ederim.

İmza
Adı ve Soyadı
Yönetim Kurulu Başkanı

DERNEĞİN	Adı		GENEL KURULUN	Toplantı Tarihi		Ertelenen Toplantı Tarihi		
	Kütük No			Toplam Üye Sayısı		Katılan Üye Sayısı		
	Yerleşim Yeri Adresi			Niteliği	Olağan Genel Kurul Toplantısı <input type="checkbox"/>	Olağanüstü Genel Kurul Toplantısı <input type="checkbox"/>	Toplantısız veya Çağrısız Karar <input type="checkbox"/>	
	e-posta Adresi			Organ Seçimi	Yapılmıştır <input type="checkbox"/>	Yapılmamıştır <input type="checkbox"/>		
	Telefon No			Tüzük Değişikliği	Yapılmıştır <input type="checkbox"/>	Yapılmamıştır <input type="checkbox"/>		
	Başkanın Telefon Numarası ve e-posta Adresi			Çağın Usulü	Gazetede İlan Edilmiştir <input type="checkbox"/>	Derneğin İnternet Sayfasında İlan Edilmiştir <input type="checkbox"/>	Üyelere Yazı ile Bildirilmiştir <input type="checkbox"/>	Elektronik Posta Gönderilmiştir <input type="checkbox"/>

DERNEK ORGANLARINA SEÇİLENLER

Sıra No	Adı ve Soyadı	T.C. Kimlik No (1)	Temsil Edilen Tüzel Kişiliğin Adı (2)	Tabiriyeti	Cinsiyeti	Mesleği	Seçildiği Görev	Yerleşim Yeri Adresi
1								
2								
3								
4								
5								
"								
"								

(1) Dernek organlarına seçilen üyeler arasında yabancı kişiler varsa, bu sütuna yabancı gerçek kişiye Nüfus ve Vatandaşlık İşleri Genel Müdürlüğünce verilen yabancı kimlik numarası yazılır.

(2) Organlara seçilenlerin arasında tüzel kişi temsilcilerinin olması durumunda, temsil edilen tüzel kişinin adı yazılır.

(Kenar boşlukları dahil 297x210 mm)

(Ek 4) Yurt Dışından Yardım Alma Bildirimi

YURTDIŞINDAN YARDIM ALMA BİLDİRİMİ

..... DERNEĞİ

Sayı :

Konu : VALİLİĞİNE/KAYMAKAMLIĞINA

Derneğimiz tarafından yurtdışından yardım alınacaktır. Söz konusu yardım ile ilgili gerekli açıklamalar aşağıda belirtilmiştir. Bilgilerinize arz ederim.

İmza
Adı ve Soyadı
Yönetim Kurulu Başkanı

YARDIMI ALACAK KURULUŞUN							
1.	Adı						
	Kütük No						
ALINACAK YARDIMIN NİTELİĞİ							
2.	Yardımın Cinsi	Nakdi <input type="checkbox"/>	Ayni <input type="checkbox"/>				
	Nakdi Yardımın Aktarıldığı Türkiye'deki Bankanın	Adı ve Şubesi : IBAN No : Hesabın Cinsi :					
	Yardımın Şekli	Peşin <input type="checkbox"/>	Taksitli <input type="checkbox"/>	Şartlı <input type="checkbox"/>	Şartsız <input type="checkbox"/>	Projeli <input type="checkbox"/>	Projesiz <input type="checkbox"/>
	Yardım Peşin Alınacaksa, Alınacak Yardımın Toplam Miktarı (TL) (1)						
	Yardım Taksitli Alınacaksa, Taksit Sayısı ve Taksit Miktarı (TL) (1)						
YARDIMI YAPACAK YABANCI KİŞİ VEYA KURUM							
3.	Adı						
	Ülkesi						
	Yerleşim Yeri Adresi						
	Telefon No						
	Faks No						
	e-posta						
İnternet Adresi							
4.	Alınacak yardımın tüzükte belirtilen hangi amaç ve çalışma konuları doğrultusunda değerlendirileceği:						
YARDIM ALINMASINA İLİŞKİN							
5.	Yönetim Kurulu Kararının Tarihi :	Sayısı :					
	YARDIM PROJELİ İŐE						
6.	Projenin Konusu						
	Projenin Süresi						
	Projenin Toplam Bütçesi						
	Projenin Uygulanacağı Yer						

(1) Ayni yardım alınmışsa, alınan yardımın cinsi, miktarı ve rayiç bedeli (TL) bu satıra yazılır.

(Ek 5/1) İŞletme Hesabı Defteri Gelir

(Ek 6) Yabancı Tüzel Kişilerin Türkiye’de Faaliyette Bulunabilmelerine İlişkin Başvuru Formu

Ek-6

YABANCI TÜZEL KİŞİLERİN TÜRKİYE’DE FAALİYETTE BULUNABİLMELERİNE İLİŞKİN BAŞVURU FORMU (1)

1.	Tüzel Kişiliğin Hukuki Yapısı	Dernek <input type="checkbox"/>	Vakıf <input type="checkbox"/>	Kar Amacı Gütmeyen Kuruluş <input type="checkbox"/>		
TÜZEL KİŞİLİĞİN						
2.	2.1	Adı				
	2.2	Kısa Adı				
YURTDIŞI İLETİŞİM ADRESİ						
3.	3.1	Ülke				
	3.2	Yerleşim Yeri Adresi				
	3.3	Telefon No				
	3.4	Faks No				
	3.5	e-posta				
	3.6	İnternet Adresi				
BAŞVURU (2)						
4.	Şekli	Doğrudan <input type="checkbox"/>	Posta İle <input type="checkbox"/>	Elektronik Posta İle <input type="checkbox"/>		
YABANCI TÜZEL KİŞİLİĞİN YÖNETİM KURULU ÜYELERİNİN						
		Adı	Soyadı	Tabiiyeti	Kimlik No	
5.	5.1					
	5.2					
	5.3					
	5.4					
	“					
TÜZEL KİŞİLİK ADINA YAZIŞMA VE TEBLİGAT ALMAYA YETKİLİ KİŞİLERİN						
		Adı	Soyadı	Tabiiyeti	T.C. Kimlik No (3)	Yerleşim Yeri Adresi, Telefon No, e-posta
6.	6.1					
	6.2					
	“					
TÜZEL KİŞİLİĞİN TÜRKİYE’DE YAPACAĞI FAALİYETİN TÜRÜ						
7.	<input type="checkbox"/> Türkiye’de Faaliyette Bulunma Süresi:					
	<input type="checkbox"/> İşbirliği Yapma Süresi :					
	<input type="checkbox"/> Temsilcilik Açma					
	<input type="checkbox"/> Şube Açma					
	<input type="checkbox"/> Dernek veya Üst Kuruluşa Üye Olma					
	<input type="checkbox"/> Dernek veya Üst Kuruluş Kurma					
	(Faaliyetin türüne göre bu formun 11 inci maddesinde belirtilen eklerden ilgili olanlar başvuru formuna eklenir.)					

1 / 2

FAALİYETİN YAPILACAĞI			
8.	8.1	İl/İlçe	
	8.2	Ülke Geneli	
YAPILACAK FAALİYETİN HEDEF KİTLESİ			
YAPILACAK FAALİYET			
Türkiye’de Tüzel Kişilerle İşbirliğinde Bulunmak İse, Türkiye’de İşbirliğinde Bulunulacak Tüzel Kişiliğin:			
10.1	Adı		
	Yerleşim Yeri Adresi		
Türkiye’deki Tüzel Kişiliğin Yetkili Organınca Bu Yönde Alınmış Kararın;		Tarihi : .../.../... (Gün/Ay/Yıl)	Sayısı :
Türkiye’de Dernek veya Üst Kuruluş Kurulacaksa, Türkiye’de Kurucusu Olacağı Dernek veya Üst Kuruluşun:			
10.2	Adı		
	Yerleşim Yeri Adresi		
Dernek veya Üst Kuruluşu Kuracak Temsilcinin/Temsilcilerin:			
		Adı	Soyadı
		T.C. Kimlik No (3)	
a)			
b)			
c)			
“			
Türkiye’de Dernek veya Üst Kuruluş Üye Olunacaksa, Türkiye’de Üye Olunacak Dernek veya Üst Kuruluşun:			
10.3	Adı		
	Yerleşim Yeri Adresi		
Türkiye’deki Dernek veya Üst Kuruluşun Yetkili Organınca Bu Yönde Alınmış Kararın;		Tarihi : .../.../... (Gün/Ay/Yıl)	Sayısı :
EKLER			
11.	11.1	Tüzel kişiliğin orijinal dilindeki statüsü ile statünün sadece amaç ve faaliyet alanlarını tanımlayan bölümün Türkçe’ye çevrilmiş noterden onaylı örneği	
	11.2	Yabancı dernek, vakıf ve kar amacı gütmeyen kuruluşların Türkiye’de şube veya temsilcilik açma başvurularında Dernekler Yönetmeliği’nde bulunan örneğe (Ek- 9) uygun hazırlanmış statüsü	



Başvuruda Bulunan Kuruluş Yetkilisinin

Adı ve Soyadı :
Unvanı (Görevi) :
Tarih :
İmza :

- (1) Bu formun her sayfası başvuruda bulunan kuruluşun yetkilisi tarafından imzalanır.
(2) Başvurular Türkiye Cumhuriyeti İçişleri Bakanlığı Dernekler Dairesi Başkanlığı Bakanlıklar/Ankara adresine doğru dan veya posta ile yapılır.
(3) Kurucular ile yazışma ve tebligatı almaya yetkili kişiler arasında yabancı kişiler varsa, bu sütuna yabancı gerçek kişiye Nüfus ve Vatandaşlık İşleri Genel Müdürlüğüne verilen kimlik numarası yazılır.

(Ek 8) Türkiye’de Temsilcilik Açmasına İzin Verilen Yabancı Vakıf, Dernek ve Kar Amacı Gütmeyen Kuruluşların Vereceği Faaliyet Bildirimi

(EK- 8)

**TÜRKİYE'DE TEMSİLCİLİK AÇMASINA İZİN VERİLEN YABANCI VAKIF, DERNEK VE KAR AMACI GÜTMİYEN KURULUŞLARIN VERECEĞİ
FAALİYET BİLDİRİMİ**

1.	Tüzel kişilik :		Demek	Vakıf	Kar amacı gütmeyen kuruluş
			<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
2.	Tüzel kişiliğin				
	2.1	Adı:			
	2.2	Kısa adı:			
	2.3	Kütük no:			
	2.4	Tüzel kişiliğe verilen izin	Başlangıç tarihi...../...../200... bitiş tarihi...../...../200.....		
	2.5	Faaliyette olduğu il veya iller			
	2.6	Yerleşim yeri:			
3.	Yöneticileri				
		Adı	Soyadı	Kimlik No	Doğum tarihi
	3.1				
	3.2				
	3.3				
	3.4				
	3.5				
	3.6				
	3.7				
4.	İletişim araçları				
	Telefon				
	Faks				
	E-mail				
	Web sitesi				
5.					

1/4

Türkiye'deki faaliyetin bütçesi			
5.1	Yıllık toplam gelir		
5.2	Yıllık toplam gider	5.2.1	Parasal giderler
		5.2.2	Amaç ve hizmet giderleri
		5.2.3	Diğer giderler
5.3	Yıl sonu devir		
5.4	Gelecek yılın tahmini bütçesi		
Yapılan faaliyetler			
Türkiye'deki faaliyetin amaç ve hizmet giderlerinin dağılımı			
6.	6.1	Kültür, spor	
	6.2	Eğitim ve araştırma	
	6.3	Sağlık hizmetleri	
	6.4	Sosyal hizmetler	
	6.5	Çevre ve doğal hayatın korunması	
	6.6	Kalkınma ve konut	
	6.7	Bireysel özgürlükler, insan hakları ve savunusu	
	6.8	Hizmet amacıyla kaynak yaratma ve gönüllülüğün teşvik edilmesi	
	6.9	Uluslararası faaliyetler	
	6.10	Dini hizmetlerin geliştirilmesine yönelik hizmet faaliyetleri	
	6.11	Mesleki dayanışma	
	6.12	Diğer	
	6.13	Toplam	
Türkiye'de istihdam edilen personel			
7.	7.1	Ücretli personel sayısı	

7.2	Gönlü sayısı				
8.	Yayımlanan yazılı ve görsel yayımlar				
	1				
	2				
	3				
	4				
9.	Kuruluşunuza bağlı kar amacı olmayan tesis, müessese vb. eklentileriniz var mı? Evet <input type="checkbox"/> Hayır <input type="checkbox"/>				
10.	Kuruluşunuzun kâr amacı olmayan tesis ve eklentilerinin bilgilerini aşağıda belirtir misiniz?				
		Adı	Açık Adresi	Kuruluş Yılı	
10.1	Yurt	Var <input type="checkbox"/> 1	10.1.1.		
10.2	Misafırhane	Var <input type="checkbox"/> 2	10.2.1.		
10.3	Kamp Tesisi	Var <input type="checkbox"/> 3	10.3.1		
10.4	Kreş ve Gündüz Bakımevi	Var <input type="checkbox"/> 4	10.4.1		
10.5	Yatılı çocuk yuvası/gençlik merkezi	Var <input type="checkbox"/> 5	10.5.1		
10.6	Sığınma evi/kadın misafırhanesi	Var <input type="checkbox"/> 6	10.6.1		
10.7	Huzurevi	Var <input type="checkbox"/> 7	10.7.1		
10.8	Aşevi/aş ocağı	Var <input type="checkbox"/> 8	10.8.1		
10.9	Sağlık/rehabilitasyon tesisi	Var <input type="checkbox"/> 9	10.9.1		
10.10	Kütüphane	Var <input type="checkbox"/> 10	10.10.1		
10.11	Okuma salonu	Var <input type="checkbox"/> 11	10.11.1		
10.12	Eğitim/kurs tesisi	Var <input type="checkbox"/> 12	10.12.1		

10.13 Dershane	Var <input type="checkbox"/> 13	10.13.1			
10.14 Sergi salonu	Var <input type="checkbox"/> 14	10.14.1			
10.15 Konferans salonu	Var <input type="checkbox"/> 15	10.15.1			
10.16 Spor sahası	Var <input type="checkbox"/> 16	10.16.1			
10.17 Spor salonu	Var <input type="checkbox"/> 17	10.17.1			
10.18 Lokal	Var <input type="checkbox"/> 18	10.18.1			
10.19 Diğer					

Bildirimde bulunan

Adı soyadı :.....
Tarih :.....
İmza :.....

Teslim alan

Adı soyadı :.....
Tarih :.....
İmza :.....

(Ek 9) Türkiye Şubesi / Temsilciliği Statüsü (1)

Ek-9

..... TÜRKİYE ŞUBESİ/TEMSİLCİLİĞİ STATÜSÜ (1)

Aşağıda imzası olan gerçek kişiler; 22/11/2001 tarihli ve 4721 sayılı Türk Medeni Kanununun 92 ve 117 nci maddeleri ile 4/11/2004 tarihli ve 5253 sayılı Dernekler Kanununun 5 ve 36 ncı maddelerine uygun olarak Türkiye Şubesi/Temsilciliğini kurmuştur.

Unvan

MADDE 1- (1) Şubenin/temsilciliğin unvanıTürkiye Şubesi/Temsilciliğidir. Bu statünün devamı maddelerinde kısaca Türkiye Şubesi/Temsilciliği olarak belirtilecektir.

Şubenin/Temsilciliğin yerleşim yeri

MADDE 2- (1) Türkiye Şubesinin/Temsilciliği, adresinde faaliyet gösterecektir.

(2) Yerleşim yeri adresi değişiklikleri 30 gün içerisinde İçişleri Bakanlığına veya şubenin/temsilciliğin bulunduğu yerin Valiliğine bildirecektir.

(3) Türkiye Şubesinin/Temsilciliğinin faaliyet göstereceği,

a) İl veya iller; 'dır/dır.

b) Türkiye Geneli'dir.

Kurucular-Yöneticiler

MADDE 3- (1)Türkiye Şubesi/Temsilciliği aşağıda ismi bulunan kişiler tarafından kurulmuştur.

Sıra	Adı ve Soyadı	T.C. Kimlik No (2)
1		
2		
3		
..		

(2) Kurucular aynı zamanda Şubenin/Temsilciliğin yöneticileridir.

(3) Yönetici değişiklikleri 30 gün içerisinde İçişleri Bakanlığına veya şubenin/temsilciliğin bulunduğu yerin Valiliğine bildirecektir.

Şube/Temsilcilik yöneticilerinin görev yetki ve sorumlulukları

MADDE 4- (1) Şube/Temsilcilik yöneticileri, şube/temsilcilik statüsüne ve dernekler ile ilgili mevzuata uygun olarak görevlerini yaparlar; bu statüye ve mevzuata aykırı işlemlerinden sorumludurlar.

Yurtdışındaki merkezin kuruluş amacı

MADDE 5- (1) Şube/Temsilciliğin yurtdışındaki merkezinin kuruluş amacı:

Şubenin/Temsilciliğin faaliyeti

MADDE 6- (1) Türkiye Şubesinin/Temsilciliğinin Türkiye'deki faaliyetleri :

..... olacaktır.

Şubenin/Temsilciliğin temsili ve çalışma usulleri

MADDE 7- (1).....Türkiye Şubesinin/Temsilciliğinin ayrı bir tüzel kişiliği yoktur. Şube/Temsilcilik faaliyetlerini merkezi yurtdışında bulunan kuruluş adına yürütür ve kuruluşun merkezini temsil eder.

(2) Şube olağan genel kurul toplantısını yılda bir ayında yapar.

Harcamalarda dikkat edilecek usul ve esaslar

MADDE 8- (1) Şube/temsilcilik harcamaları mevzuata uygun olarak düzenlenmiş harcama belgelerine göre yapılır.

1 / 2

Şube/Temsilcilik faaliyetlerinin bildirilmesi

MADDE 9- (1)Türkiye Şubesinin/Temsilciliğinin yıllık faaliyetleri ile ilgili bildirim formu Türkçe olarak şubenin/temsilciliğın yerleşim yerinin bulunduğu Valiliğe müteakip yılın Şubat ayı sonuna kadar verilir.

Şubenin/Temsilciliğın temsili ve ilzamu

MADDE 10- (1)Türkiye Şubesi/Temsilciği, şube başkanının/temsilcinin münferit imzası ile herhangi bir yetki sınırlaması olmaksızın temsil ve ilzam edilecektir. Şube başkanı/Temsilci, şubeyi/temsilciliği temsil ve ilzamına yetkili olacağı gibi, yurt dışındaki merkezi adına yazışma ve tebligat yapma ve almaya da yetkilidir.

Tutulacak defter ve kayıtlar

MADDE 11- (1) Temsilciliği, Dernekler Mevzuatı kapsamında aşağıda belirtilen defterleri tutar.

- a) Karar Defteri
- b) Evrak Kayıt Defteri
- c) İşletme Hesabı Defteri

(2) Ancak, yıllık brüt geliri 31/3/2005 tarihli ve 25772 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Dernekler Yönetmeliğinin 31 inci maddesinde öngörülen ve Maliye Bakanlığınca tespit ve ilan edilen yeniden değerlendirme oranlarına göre artırılan miktarı aşması durumunda, temsilcilik takip eden hesap döneminden başlayarak, işletme hesabı defteri yerine, bilanço esasına göre yevmiye defteri ve büyük defter tutar.

(3) Şube, ilgili mevzuat kapsamında tutulması zorunlu olan defterleri usulüne uygun olarak tutmakla mükelleftir.

(4) Şube/Temsilcilik defterlerinde, kayıtlarında ve Türkiye Cumhuriyetinin resmi kurumlarıyla yazışmalarında Türkçe kullanır.

Hesap dönemi

MADDE 12- (1).....Türkiye Şubesinin/Temsilciliğinin hesap dönemi bir takvim yılıdır. Hesap dönemi 1 Ocakta başlar ve 31 Aralıkta sona erer. Yeni kurulan şubede/temsilcilikte hesap dönemi açılmasına izin verilen tarihte başlar ve 31 Aralıkta sona erer.

Şube/Temsilcilik izninin iptali

MADDE 13- (1) Kanunlara, ilgili mevzuata ve bu statüye aykırı işlemlerinin tespit edilmesi halinde şubenin/temsilciliğın izni iptal edilir. Ayrıca, konusu suç teşkil eden fiillerin tespiti halinde durum derhal Cumhuriyet başsavcılığına bildirilir.

Diğer hükümler

MADDE 14- (1) Bu statüde hüküm bulunmayan hallerde ilgili mevzuat hükümleri uygulanır.

(1) Statünün tüm sayfaları şube/temsilcilik kurucuları tarafından imzalanır.
(2) Kurucular arasında yabancı kişiler varsa, bu sütuna yabancı gerçek kişiye Nüfus ve Vatandaşlık İşleri Genel Müdürlüğüne verilen yabancı kimlik numarası yazılır.

(Ek 11) Tasdik Şerhi Formu

(EK- 11)

TASDİK ŞERHİ FORMU

T.C. VALİLİĞİ İl Demekler Müdürlüğü	
Defter Sahibi Demeğin	
Adı	:
Kütük Numarası	:
Yerleşim Yeri	:
Defterin	
Türü	:
Sayfa Adedi	:
İl Demekler Müdürlüğünün	
Tasdik Tarihi	:
Tasdik Numarası	:
Adı ve Soyadı İmza-Mühür	

(140x200 mm)

(Ek 13) Gider Makbuzu

Ek-13

GİDER MAKBUZU

Derneğin Adı : Merkezi : Kütük No :	GİDER MAKBUZU Seri – Sıra No
Tarih .../.../...	
Ödemenin Mahiyeti	TUTARI
TOPLAM	
Yalnız..... Türk Lirası	
..... Kuruşu teslim aldım.	
Adı Soyadı	
T.C Kimlik No:	
İmza	

(130 x170 mm)

(Ek 14/A) Ayni Yardım Belgesi

Ek-14/A

AYNI YARDIM TESLİM BELGESİ

AYNI YARDIM TESLİM BELGESİ

Demneğin Adı: Merkezi: Kütüphane No:	Seri No
Yardıma Teslim Alanın Adı ve Soyadı: T.C. Kimlik No: Telefon No:	Sıra No

Yardıma Teslim Alanın Adı ve Soyadı: T.C. Kimlik No: Telefon No:	Belge Hazırlanış Tarihi
---	----------------------------

TESLİM EDİLEN MALZEMENİN		
Sıra No	Malzemenin Cinsi	Miktarı/Adedi
		İz/Rayıç Bedeli (TL)

Yukarıda açık dokümanı belirtilmiş aynı yardım malzemelerini eksiksiz teslim aldım.

Teslim Edenin Adı Soyadı: T.C. Kimlik No: Unvanı:	Teslim Tarihi	Yardıma Teslim Alanın İmza
--	---------------	-------------------------------

(Ek 14/B) Ayni Yardım Teslim Belgesi (Birden Fazla Kişiyeye Yapılan Ayni Yardımlar)

(Ek 16) İşletme Hesabı Tablosu

Ek-16

İŞLETME HESABI TABLOSU

..... Derneği İşletme Hesabı Tablosu
1/1/..... - 31/12/... Dönemi

GİDER		GELİR	
Önceki Yıldan Devreden Borç	.....	Önceki Yıldan Devreden Gelir	.....
Genel Giderler	.....	a) Kasa	.....
Personel Giderleri	.....	b) Banka	.....
Amaç ve Hizmet Giderleri Toplamı	.....	c) Alacaklar	.....
a) Kültür, Sanat, Spor	.....	Üye Ödenimleri	.....
b) Eğitim ve Araştırma	.....	Yurtdışından Alınan Yardımlar	.....
c) Sağlık	.....	Kamü Kuruluşlarından Alınan Yardımlar	.....
ç) Sosyal Hizmetler	.....	Diğer Bağış ve Yardımlar Toplamı	.....
d) Çevre (Doğa ve Hay. Kor.)	.....	a) Bağış Gelirleri	.....
e) Ekonomik Sos. ve Topl. Kalk.	.....	b) Yardım Toplama Gelirleri	.....
f) Hukuk ve İnsan Hakları	.....	İktisadi İşletme Gelirleri	.....
g) Hayır Yardımları	.....	Finansal Gelirler	.....
ğ) Uluslararası Faaliyetler	.....	Kira Gelirleri	.....
h) Diğer	.....	Diğer Gelirler	.....
Diğer Giderler	.....	Alınan Borçlar	.....
Mevcut Kasa	.....	
Mevcut Banka	.....	
Mevcut Alacaklar	.....	
GENEL TOPLAM	.....	GENEL TOPLAM	.....

(Kenar boşlukları dahil 297X210 mm)

(Ek 17) Dernek Gelirleri Alındı Belgesi

Ek-17

DERNEK GELİRLERİ ALINDI BELGESİ

DERNEK GELİRLERİ ALINDI BELGESİ		Seri No:
Cilt No:		Sıra No:
Derneğin Adı : Merkezi : Kütük No :		
Adı ve Soyadı: _____		
T.C. Kimlik No (1) : _____		
GELİRİN ÇEŞİDİ		TL-Krş
Yalnız TL Krş tahsil edilmiştir.		
Adı ve Soyadı : _____		.../.../... İMZA

(1) Tuzel kişiler için, T.C. Kimlik No yerine Vergi Numarası yazılır.

(130 x170 mm)

(Ek 19) Yetki Belgesi

Ek- 19

YETKİ BELGESİ

YETKİ BELGESİ (1)

YETKİ BELGESİ SAHİBİNİN
Adı ve Soyadı :
T.C. Kimlik No :

Fotoğraf ve
Dernek Mühürü

İmzası

DERNEĞİN
Adı :
Merkezi :
Kütük No :
Yerleşim Yeri Adresi :

YETKİ BELGESİ SÜRESİNİN
Başlangıç Tarihi : .../.../...
Bitiş Tarihi : .../.../...

Yönetim Kurulumuzun tarih ve sayılı kararına istinaden yukarıda açık kimliği yazılı kişiye derneğimiz adına gelir toplama yetkisi verilmiştir.

.../.../...
İmza
Adı Soyadı
Yönetim Kurulu Başkanı

(1) Bu belge, 23/6/1983 tarihli ve 2860 sayılı Yardım Toplama Kanunu çerçevesinde düzenlenen yardım toplama faaliyetlerinde kullanılmaz. Bu belge yukarıda adı geçen kişiye yalnızca dernek adına gelir toplama yetkisi verir, ayrıca derneği temsil yetkisi vermez.

(Kenar boşlukları dahil 210X270 mm)

(Ek 20) Lokal Açma ve İşletme İzin Belgesi

(EK- 20)

LOKAL AÇMA VE İŞLETME İZİN BELGESİ

T.C. VALİLİĞİ/KAYMAKAMLIĞI	
Sayı	:
LOKAL AÇMA VE İŞLETME İZİN BELGESİ	
DERNEĞİN	
Adı	:
Kütük Numarası	:
Yerleşim Yeri	:
İZİN VERİLEN YERİN	
Adresi	:
Nev'i (*)	:
Açılış ve Kapanış Saati	:
Uyulması Gereken Kurallar	: 5253 sayılı Dernekler Kanunu, Dernekler Yönetmeliği ve Lokal İç Yönetmeliğinde belirtilen yükümlülükler ve yasaklar.
<p>Yukarıda isim ve yerleşim yeri yazılı derneğin, belirtilen yerleşim yerinde lokal açmasına (veya lokal açması ve lokalinde alkollü içki kullanılmasına) sakıncalı hali bulunmadığının anlaşılması üzerine, Dernekler Kanununun 26 ncı maddesi gereğince dernek lokali (veya içkili dernek lokali) açma ve işletme izni verilmiştir.</p>	
.../.../2... Vali/Kaymakam İmza Mühür	

(*) Büyük harflerle "İÇKİLİ DERNEK LOKALİ" veya "İÇKİSİZ DERNEK LOKALİ" şeklinde doldurulacaktır.

(Kenar boşlukları dahil 210X270 mm)

(Ek 22) Dernek Kütük Defteri

DERNEK KÜTÜK DEFTERİ

Ek-22

Kütük No	:
Derneğin Adı	:
Kısa Adı	:
Hukuki Yapısı	:
Kuruluş Tarihi	:
Türü (Nevi)	:
Sona Erme Tarihi	:
Sona Erme Şekli, İlgili Kanununun Adı ve Maddesi	:

DERNEĞİN KURUCULARI

Sıra No	Adı ve Soyadı	T.C. Kimlik No (1)	Temsil Edilen Tüzel Kişiliğin Adı (2)	Tabiiyeti	Cinsiyeti	Öğrenim Durumu	Mesleği
1							
2							
3							
4							
5							
6							
7							
8							
“							
“							
“							
“							
“							

- (1) Kurucular arasında yabancı kişiler varsa, bu sütuna yabancı gerçek kişiye Nüfus ve Vatandaşlık İşleri Genel Müdürlüğünce verilen yabancı kimlik numarası yazılır.
(2) Kurucular arasında tüzel kişilerin olması durumunda, kurucu tüzel kişinin adı yazılır.

(Ek 24) Yerleşim Yeri Değişiklik Bildirimi

Ek-24

YERLEŞİM YERİ DEĞİŞİKLİK BİLDİRİMİ

..... DERNEĞİ

Sayı :/.../...
Konu : Yerleşim Yeri Değişikliği

..... VALİLİĞİNE / KAYMAKAMLIĞINA

Derneğimiz aşağıda belirtilen yeni yerleşim yerine taşınmıştır. Bilgilerinize arz ederim.

İmza
Adı ve Soyadı
Yönetim Kurulu Başkanı

YERLEŞİM YERİ DEĞİŞİKLİĞİ BİLDİRİMİ	
DERNEĞİN	Adı :
	Kütük No :
	Yönetim Kurulu Kararının Tarih ve Sayısı :
	Yerleşim Yerini Değiştirme Tarihi :
	Yeni Yerleşim Yeri Adresi :
	Yeni Telefon Numarası :
	Eski Yerleşim Yeri Adresi :

(Kenar boşlukları dahil 210X270 mm)

(Ek 25) Dernek Organlarındaki Değişiklik Bildirimi

Ek- 25

DERNEK ORGANLARINDAKİ DEĞİŞİKLİK BİLDİRİMİ

Sayı : DERNEĞİ
Konu : Kurulunda Yapılan Değişiklik

..... VALİLİĞİNE/KAYMAKAMLIĞINA

Demegimizin .../.../... tarih ve ... sayılı yönetim kurulu kararı ile kurulu üyeliklerinde değişiklik yapılmıştır. Demegimizin en son kurulunu/kurullarını oluşturan üyelerin açık kimlikleri ve seçildikleri görevler aşağıda belirtilmiştir.

Bilgilerinize arz ederim.
İmza
Adı ve Soyadı
Yönetim Kurulu Başkanı

DERNEK ORGANLARINDAKİ DEĞİŞİKLİĞİN BİLDİRİMİ									
Derneğin Adı									
Kütük No									
Sıra No	Adı ve Soyadı	T.C. Kimlik No (1)	Temsil Edilen Tüzel Kişiliğin Adı (2)	Tabiiyeti	Cinsiyeti	Mesleği	Yeni Görevi	Görevinde Değişiklik Olup Olmadığı	Yerleşim Yeri Adresi
1									
2									
3									
4									
5									
6									
7									
8									
..									
..									
..									

(1) Dernek organlarına seçilen üyeler arasında yabancı kişiler varsa, bu sütuna yabancı gerçek kişiye Nüfus ve Vatandaşlık İşleri Genel Müdürlüğünce verilen yabancı kimlik numarası yazılır.

(2) Organlara seçilenler arasında tüzel kişi temsilcilerinin olması durumunda, temsil edilen tüzel kişinin adı yazılır.

(Kenar boşluğu dahil 297x210 mm)