



T.C.  
AİLE VE SOSYAL POLİTİKALAR  
BAKANLIĞI



SOSYAL YARDIMLAR GENEL  
MÜDÜRLÜĞÜ

# SOSYAL YARDIMLAŞMA VE DAYANIŞMA VAKIFLARINDA VERGİ VE MUHASEBE UYGULAMALARI

Erhan YALÇIN



## İÇİNDEKİLER

### ÖNSÖZ

### I. BÖLÜM

<b>VAKIF HAKKINDA GENEL BİLGİLER</b> .....	9
A. VAKIF KAVRAMI VE VAKFIN UNSURLARI .....	9
B. VAKFIN ORGANLARI .....	13
C. VAKIF MALLARI ÜZERİNDEKİ TASARRUFLAR .....	14
1. Yasal Çerçeve .....	14
2. Değerlendirme .....	15
D. VAKIFLARIN TEFTİŞİ VE İÇ DENETİM .....	16
Vakıf Resmî Senedi Örneği .....	17

### II. BÖLÜM

<b>VAKIF FAALİYETLERİNİN VERGİ YASALARI AÇISINDAN DEĞERLENDİRİLMESİ</b> .....	21
A. 193 SAYILI GELİR VERGİSİ KANUNU AÇISINDAN .....	21
B. 5520 SAYILI KURUMLAR VERGİSİ KANUNU AÇISINDAN .....	22
C. 3065 SAYILI KDV KANUNU AÇISINDAN .....	23
D. VERASET VE İNTİKAL VERGİSİ KANUNU AÇISINDAN .....	24
E. DAMGA VERGİSİ KANUNU AÇISINDAN .....	25
F. MOTORLU TAŞITLAR VERGİSİ KANUNU AÇISINDAN .....	26
G. EMLAK VERGİSİ KANUNU AÇISINDAN .....	27
H. 492 SAYILI HARÇLAR KANUNU AÇISINDAN .....	28

### III. BÖLÜM

<b>VAKIF MUHASEBESİ HAKKINDA GENEL BİLGİLER</b> .....	29
A. SYD VAKIFLARI VE MUHASEBE .....	29
B. MUHASEBENİN TANIMI VE FONKSİYONLARI .....	30
C. MUHASEBENİN TEMEL KAVRAMLARI .....	31
1. SOSYAL SORUMLULUK KAVRAMI .....	32
2. KİŞİLİK KAVRAMI .....	32

3. SÜREKLİLİK KAVRAMI .....	32
4. DÖNEMSELLİK KAVRAMI .....	32
5. PARAYLA ÖLÇME KAVRAMI .....	33
6. MALİYET ESASI KAVRAMI .....	33
7. TARAFSIZLIK VE BELGELENDİRME KAVRAMI .....	33
8. TUTARLILIK KAVRAMI .....	34
9. TAM AÇIKLAMA KAVRAMI .....	34
10. İHTİYATLILIK KAVRAMI .....	34
11. ÖNEMLİLİK KAVRAMI .....	34
12. ÖZÜN ÖNCELİĞİ KAVRAMI .....	34
D. TEMEL MALİ TABLOLAR .....	35
1. BİLANÇO .....	35
2. GELİR TABLOSU .....	38
E. HESAP KAVRAMI .....	38
1. HESAPLARIN İŞLEYİŞİ .....	39
i) Aktif Karakterli Hesapların İşleyişi .....	40
ii) Pasif Karakterli Hesapların İşleyişi .....	41
iii) Gelir Tablosu (Sonuç) Hesaplarının İşleyişi .....	41
2. HESAPLARIN SINIFLANDIRILMASI .....	42
3. TEKDÜZEN HESAP PLANI VE HESAP ÇERÇEVESİ .....	44
SYD VAKIFLARI TEKDÜZEN HESAP PLANI .....	46
F. MUHASEBE KAYIT YÖNTEMLERİ, KAYIT ARAÇLARI, KAYIT NİZAMIVE İSPAT EDİCİ VESİKALAR .....	65
1. MUHASEBE KAYIT YÖNTEMLERİ .....	65
1.1. TEK TARAFLI KAYIT YÖNTEMİ .....	65
1.2. ÇİFT TARAFLI KAYIT YÖNTEMİ .....	65
2. MUHASEBE KAYIT ARAÇLARI .....	67
2.1. MÜTEVELLİ HEYET KARAR DEFTERİ .....	69
2.2. YEVMİYE DEFTERİ .....	70
2.3. BÜYÜK DEFTER (DEFTER-İ KEBİR) .....	72

2.4.	ENVANTER DEFTERİ .....	73
2.5.	BAĞIŞ MAKBUZU KAYIT DEFTERİ .....	75
2.6.	DEMİRBAŞ EŞYA KAYIT DEFTERİ .....	75
3.	VAKIFLARDA KAYIT NİZAMI .....	75
3.1.	BELGELERİN SAKLANMA SÜRESİ .....	76
3.2.	YANLIŞ VE HATALI KAYITLARIN DÜZELTİLMESİ .....	76
3.3.	DEFTERLERİN TASDİKİ .....	79
4.	İSPAT EDİCİ BELGELER .....	80
4.1.	VERGİ USUL KANUNUNDA DÜZ. İSPAT EDİCİ BELGELER .....	81
4.1.1.	Fatura .....	81
4.1.2.	Fatura Yerine Geçen Belgeler .....	85
a)	Perakende Satış Vesikaları .....	85
b)	Gider Pusulası .....	86
c)	Müstahsil Makbuzu .....	87
4.1.3.	Serbest Meslek Makbuzları .....	88
4.1.4.	Ücret Bordrosu .....	88
4.1.5.	Taşıma ve Otel İşletmelerine Ait Belgeler .....	89
a)	Taşıma İrsaliyeleri .....	89
b)	Yolcu Listeleri .....	89
c)	Günlük Müşteri Listeleri .....	90
4.1.6.	Muhasebe Evrakı .....	90
4.1.7.	Diğer Vesikalar .....	91
4.1.8.	Elektronik Ortamdaki Kayıtlar .....	91
G.	MUHASEBE SÜRECİ .....	92
1.	DÖNEM BAŞI İŞLEMLERİ .....	93
1.1.	Açılış Kaydı .....	93
2.	DÖNEM İÇİ İŞLEMLERİ .....	95
2.1.	Günlük Mali İşlemlerin Belgelendirilmesi .....	95
2.2.	Günlük Mali İşlemlerin Yevmiye Defterine Kaydedilmesi .....	95
2.3.	Yevmiye Kayıtlarının Büyük Deftere Aktarılması .....	97
2.4.	Aylık Mizanların Düzenlenmesi .....	97

3. DÖNEM SONU İŞLEMLERİ .....	98
3.1. Genel Geçici Mizanın Düzenlenmesi .....	98
3.2. Dönem Sonu Envanter ve Değerleme İşlemlerinin Yapılması .....	98
3.2.1. Muhasebe Dışı Envanter .....	99
3.2.2. Muhasebe İçi Envanter .....	100
3.3. Kesin Mizanın Düzenlenmesi .....	104
3.4. Mali Tabloların Düzenlenmesi .....	105
3.5. Kapanış Kaydı İle Hesapların Kapatılması .....	105
H. MUHASEBE SÜRECİ İLE İLGİLİ UYGULAMA ÖRNEĞİ .....	106
1. KURULUŞ İŞLEMLERİ .....	106
2. DÖNEM İÇİ İŞLEMLERİ .....	109
GENEL UYGULAMA ÖRNEĞİ .....	110
A. Dönem Başı Muhasebe Kayıtlarının Yapılması .....	111
B. Dönem İçi Muhasebe Kayıtlarının Yapılması .....	112
C. Dönem Sonu Muhasebe Kayıtlarının Yapılması .....	123
I. BÜTÜNLEŞİK SİSTEMDE VAKIF MUHASEBESİ VE ÖZELLİKLİ KONULAR.....	129
1. AÇILIŞ BİLANÇOSUNUN OLUŞTURULMASI .....	129
2. VAKFA AKTARILAN KAYNAĞIN MUHASEBELEŞTİRİLMESİ .....	132
3. VAKIF GİDERLERİNİN MUHASEBELEŞTİRİLMESİ .....	138
a) AMACA YÖNELİK GİDERLERİN MUHASEBELEŞTİRİLMESİ .....	138
b) CARİ GİDERLERİ MUHASEBELEŞTİRİLMESİ .....	139
c) SYD VAKIFLARI TARAFINDAN İNŞA ETTİRİLEN BİNALARIN MUHASEBELEŞTİRİLMESİ.....	139
d) SYD VAKIFLARINA TESLİM EDİLECEK SOSYAL KONUTLARIN MUHASEBELEŞTİRİLMESİ .....	143
e) STOK DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIĞI AYRILMASI .....	145
f) TAHSİLİ ŞÜPHELİ HALE GELEN ALACAKLARIN MUHASEBESİ .....	146
g) DEĞERSİZ ALACAKLAR .....	149
h) ÜCRETLERİN VERGİLENDİRİLMESİ VE MUHASEBESİ .....	153
i) VAKIF ÇALIŞANLARI KIDEM TAZMİNATININ HESAPLANMASI.....	161
KAYNAKÇA .....	167

## SUNUŞ

Hükümetimizin yoksullukla mücadelede ortaya koyduğu anlayışın temelinde insanı merkeze alan sosyal politikalar üretme çabası bulunmaktadır. İktidara geldiğimiz günden beri tek gayemiz vatandaşlarımızın insan onuruna yaraşacak şekilde yaşamalarını sağlayacak uygulamalar ile refah ve mutluluklarını arttırmaktır.

Bu doğrultuda yürüttüğümüz çalışmaların merkezinde Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışma Vakıfları bulunmaktadır. Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışma Vakıflarının idari yapımız içindeki nevi şahsına münhasır yapıları, yoksullukla mücadelenin etkin, esnek ve hızlı kaynak kullanımı ile yerinde yürütülebilmesi için bizlere fırsat sunmaktadır.

Öte yandan bu esnek ve hızlı kaynak kullanımının hesap verilebilir bir nitelik arz etmesi ve kamu kaynaklarının yerinde kullanılması, gerek karar alıcıların gerekse de uygulayıcıların sorumluluğu olarak karşımıza çıkmaktadır.

Şüphesiz, sosyal yardım kaynaklarının izlenebilmesi ve şeffaflığın sağlanması için muhasebe kayıtlarının düzenli yapılması olmazsa olmaz bir nitelik taşımaktadır.

Bu nedenle SYD Vakıflarının muhasebe konusundaki bilgi birikimlerinin artırılması ve gerek vergi uygulamaları gerekse Bütünleşik Sosyal Yardım Hizmetleri Bilgi Sistemindeki Kaynak Yönetimi Modülünün benimsetilmesi amacıyla hazırlanan bu çalışmanın tüm Vakıf çalışanlarımıza hayırlı olmasını temenni ederim.

**Fatma ŞAHİN**  
Aile ve Sosyal Politikalar Bakanı





## GENEL MÜDÜR SUNUŞ

Sosyal Yardımlar Genel Müdürlüğü, Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışma Vakıfları aracılığıyla yürütülen sosyal yardım faaliyetleri ve proje destekleri ile yoksul kesimlerin en temel ihtiyaçlarını karşılamakta, toplumda daha adil bir gelir dağılımının oluşmasına katkıda bulunmakta, sosyal dışlanma ile mücadele etmekte ve yoksulların kendine yeterli hale gelmesine hizmet etmektedir.

Kuşkusuz, sağlıklı bir toplumsal yapının, toplumsal refah ve huzurun sağlanmasında büyük rolü olan yoksullukla mücadele, oldukça önemli ve hassas bir alandır. Bu denli önemli ve hassas bir alanda ülkenin önde gelen bir kurumu olmak ise, yürüttüğümüz faaliyetlerin değerini ve doğurduğu sonuçların tüm toplumdaki etkisini çok daha artırmaktadır. Aynı zamanda faaliyetlerimize olan kamuoyu ilgisinin de sürekli ve canlı kalmasına yol açmaktadır. Bu durum hayata geçirdiğimiz tüm proje ve faaliyetlerin etkin, bilimsel ve hesap verebilir bir temelde yürütülmesi konusunda bizleri motive etmektedir.

18 Ekim 2011'den beri ülke genelinde yürüttüğümüz hizmetlerde ciddi bir dönüşüme gidilmiştir. Bu çerçevede hayata geçirilen Bütünleşik Sosyal Yardım Hizmetleri Bilgi Sistemi ile, yoksul ve muhtaç kişilerin başvurularının alınması, hane dosyalarının oluşturulması, kişisel verilerinin ve sosyo-ekonomik bilgileri ile servet unsurlarının merkezi veri tabanlarından sorgulanması, hanenin sosyo-ekonomik durumuna ilişkin mahallinde yapılan sosyal incelemeye ilişkin raporların tutulması, muhtaçlık kararının verilmesi, yardım ödemelerine ilişkin banka talimatlarının verilmesi ve gerçekleştirilen tüm yardımlara yönelik otomatik muhasebeleştirme eylemlerinin tamamının elektronik ortamda yürütüldüğü bir hizmet sunum sürecine geçilmiştir. Böylelikle 3 milyon hane ve bu hanelerde yaşayan 13,5 milyon kişinin tüm sosyo-ekonomik verilerinin ve diğer kurumlardan aldığı yardım ve ödeme bilgilerinin tutulduğu bir "yoksulluk envanteri" oluşturulmuştur.

Bütünleşik Sosyal Yardım Hizmetleri Bilgi sistemi ile birlikte Vakıflarımızın yürüttüğü tüm muhasebe işlemleri merkezden görülebilir bir hale getirilmiş ve şeffaflık sağlanarak kamu kaynaklarının etkin kullanımına katkıda bulunulmuştur.

Bu çerçevede hazırlanan muhasebe eğitim kitabının kurumsal gelişimin sağlanmasında ve Vakıf çalışanlarımızın muhasebe ve vergi uygulamaları konusundaki bilgi birikiminin arttırılmasında önemli bir işlevi yerine getirileceği değerlendirilmektedir.

Söz konusu çalışmanın hayata geçirilmesinde emeği geçen çalışma arkadaşlarıma teşekkür eder, çalışmanın Vakıf çalışanlarımıza hayırlı olmasını temenni ederim.

Aziz YILDIRIM  
Sosyal Yardımlar Genel Müdürü



## ÖNSÖZ

Dini inanç ve düşüncelerin etkisi ile toplumun maddi ve manevi ihtiyaçlarının karşılanmasında en büyük görevi üstlenen vakıfların, ilk olarak ne zaman ve nasıl ortaya çıktığı bilinmemekle birlikte, İslâm dininin ortaya çıkmasıyla birlikte, bir sosyal kurum olarak geliştiği görülmektedir. Asırlardır birçok kamu hizmetini yürütmüş olan ve topluma; yardımlaşma duygusu, ahlâk, fazilet, karşılıklı saygı ve sevgi hislerini aşıl原因an bu büyük ve tarihi kuruluş özellikle, Osmanlı İmparatorluğu döneminde sosyal, ekonomik ve kültürel alanlarda önemli bir görev üstlenmiştir. Nitekim, 1826 (hicri 1241) yılında, vakıf hizmetlerinin düzenli bir şekilde yürütülmesini sağlamak amacıyla Evkâf-ı Humâyûn Nezâreti kurulmuştur.

Cumhuriyetin ilanından ve Medenî Kanun'un kabulünden sonra 5 Haziran 1935 tarihinde yürürlüğe giren 2762 sayılı Vakıflar Kanunu ile vakıflar; mazbut, mülhak ve cemaat ve esnaf vakıfları olmak üzere üç kategoride toplanmıştır. Ayrıca, 1967 yılında Medenî Kanunda yapılan değişiklikle 903 sayılı Kanuna göre kurulan Yeni Vakıflar düzenlenmiştir. Bu çerçevede, 29.05.1986 tarih ve 3294 sayılı Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışmayı Teşvik Kanunu ile fakru zaruret içinde ve muhtaç durumda bulunan vatandaşlara nakdî ve aynî yardımda bulunmak üzere her il ve ilçede, özel hukuk tüzel kişiliğine sahip, Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışma Vakıfları kurulması için yasal düzenleme yapılmış ve 17/07/1986 tarih ve 19167 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 1986/11 sayılı Başbakanlık Genelgesi ekinde yer verilen resmi senetle de, Yeni Vakıf statüsünde, Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışma Vakıfları kurulmuştur.

Tarihi seyir içerisinde, toplum hayatını düzenleyen kurallarda meydana gelen değişikliğe paralel olarak, vakıf müessesesinin hukuki yapısında ve amacı doğrultusunda yerine getirdiği faaliyetlerinde, uymak zorunda olduğu yasal çerçeve de önemli ölçüde değişmiştir. Fakat, bu değişime rağmen vakıflarla ilgili literatür, dini eserler dışında, gelişmemiştir. Nitekim, Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışma Vakıflarının kuruluşundan bu yana 25 yıldan fazla bir zaman geçmiş olmasına rağmen, gerek vakıfların işleyişine gerekse vakıf çalışanlarının eğitimine yönelik çalışmalar çok sınırlı düzeyde kalmıştır.

Son yıllarda, Genel Müdürlüğümüz tarafından, sosyal yardım hizmetlerinin bir çatı altında toplanması ve sosyal yardım veri tabanının oluşturulması amacıyla geliştirilen Bütünleşik Sosyal Yardım Hizmetleri Projesi (SOYBİS) kapsamında, vakıf çalışanlarının eğitimini ve vakıf hizmetlerinin etkinliğini sağlamak amacıyla, yoğun bir eğitim seferberliği başlatılmış ve bu kapsamda pek çok ilde seminer düzenlenmiştir. Nitekim, bizzat Sayın Genel Müdürümüz Aziz YILDIRIM'ın, gayret ve teşvikleri ile tarafımızdan bu çalışma kaleme alınmıştır.

Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışma Vakıflarınca yürütülen faaliyetlere, vergi mevzuatı ve muhasebe uygulamaları açısından ışık tutmak amacıyla hazırlamış olduğumuz bu çalışmanın, vakıf yöneticilerimize ve kıymetli vakıf çalışanı arkadaşlarımıza faydalı olması en büyük arzumuzdur. Yoğun bir çalışma temposu içerisinde hazırlamış olduğumuz bu çalışmanın, hata ve kusurlarından doğacak tüm sorumluluk şahsıma aittir.

Erhan YALÇIN  
27/01/2012 ANKARA



## I. BÖLÜM

### VAKIF HAKKINDA GENEL BİLGİLER

#### A. VAKIF KAVRAMI VE VAKFIN UNSURLARI

Vakıf kelimesi, *vakf* veya *vakıf* (*va-ka-fe*) **kökünden** Arapça bir kelimedir. Arapçada *habs*, *hums* ve *sadaka* anlamlarına gelen sözcüğün Türkçe karşılığı, bir şeyi bir yerde tutma, hapsedme, alıkoyma, durdurma anlamındadır. Zamanla, **kök anlamının** kapsamı genişleyerek bir malı; kişisel tasarruflardan men etmek ve gelirini sürekli olarak kamu yararına tahsis etmek anlamını kazanmış olan vakıf kelimesinin çoğulu, *evkâf* veya *vukuf* 'tur. Vakıf kelimesi bir isim olarak *vakfe-dilen mal* anlamına gelir.

Vakıflar, hem dini hem de dünyevi hayata ilişkin düzenlemeler getiren İslam dininin ortaya çıkmasıyla birlikte büyük bir gelişim göstermiştir. Nitekim, İslâm dininde ilk vakıf, Peygamber efendimizin vakfettiği mallardır. Uhud savaşında şehit olan Hz. Muhayrik, “*bana bir durum isabet ederse, mallarım Rasullah'ındır. Allah için gösterdiği yere koysun*” diye vasiyet etmiş ve Peygamberimiz de, onun bu mallarını ayırarak fakirlere vakfetmiştir.<sup>1</sup>

Vakıflar, kurucuları tarafından; kendilerine iyi bir gelecek hazırlama, dünya ve ahiret mutluluğuna kavuşma, manevî ve sosyal mevkiini yükseltme, adını kendisi öldükten sonra da yaşatma ve mümkün olduğu ölçüde Allah'a yaklaşma gibi dinî, psikolojik, sosyolojik ve ekonomik düşüncelerle kurulmuşlardır. Başlangıçta, dini gayelerle insanlarda mevcut olan hayır ve yardım duygusunun kurumsallaşmış şekli olarak, hayırsever vatandaşlar ve dini esaslarla idare edilen devletler tarafından kurulmuş olan vakıflar; günümüzde, her alanda mevcut olan iktisadi rekabetin ortaya çıkarmış olduğu sosyal adaletsizlikleri gidermek ve toplumsal barışı sağlamak amacıyla sosyal hukuk devletleri tarafından da kurulmaktadır. Öyle ki, anayasa ile devlete verilmiş olan sosyal ve ekonomik yükümlülüklerin yerine getirilmesinde vakıflar, kamu tüzel kişiliğine ve kamu hukuku kurallarına tabi olmamaları nedeniyle, bir araç olarak kullanılmaya başlanmıştır.

Devletin temel amaç ve görevleri başlıklı, anayasamızın 5'inci maddesinde; “*kişilerin ve toplumun refah, huzur ve mutluluğunu sağlamak; kişinin temel hak ve hürriyetlerini, sosyal hukuk devleti ve adalet ilkeleriyle bağdaşmayacak surette sınırlayan siyasal, ekonomik ve sosyal engelleri kaldırmaya, insanın*

---

<sup>1</sup> Ebu Bekir Ahmed bin Ömer Eş-Şeybânî, *Ahkâmu'l-Evkâf*, Mısır – 1904.

*maddî ve manevî varlığının gelişmesi için gerekli şartları hazırlamaya çalışmak*” devletin temel amaç ve görevleri arasında sayılmıştır. Ancak, anayasanın 65’inci maddesinde devletin, “*sosyal ve ekonomik alanlarda Anayasa ile belirlenen görevlerini, bu görevlerin amaçlarına uygun öncelikleri gözeterek malî kaynaklarının yeterliliği ölçüsünde yerine getireceği*” belirtilmiştir. Nitekim, bu amaçla ülkemizde, 29.05.1986 tarih ve 3294 sayılı Kanun ile Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışma Vakıfları kurulması için gerekli yasal düzenlemeler yapılmıştır.

Vakfedilen mallar, vakıf tüzel kişiliğinin mülkiyetine geçtiği andan itibaren, kişisel tasarruflara konu olmaktan çıkmakta ve vakfedilen mallar üzerindeki hukuki tasarruf hakkı vakıf tüzel kişiliğinin mülkiyetine geçmektedir. **Vakıf yönetiminin vakfedilen mallar üzerindeki tasarruf hakkı, sadece vakıf mallarının yönetilmesi ve özgülendiği amacın gerçekleşmesiyle sınırlı olmakta, bunun dışında vakıf yönetiminin her türlü tasarrufu devletin denetim ve gözetimi altına girmektedir.** Zira, vakfedilen malların özgülendiği amaç doğrultusunda hapsedilmesi veya alıkonulması gerekmektedir.<sup>2</sup>

22 Kasım 2001 tarih ve 4721 sayılı Türk Medeni Kanunu’nun 101’inci maddesinde; “*Vakıflar, gerçek veya tüzel kişilerin yeterli mal ve hakları belirli ve sürekli bir amaca özgülemeleriyle oluşan tüzel kişiliğe sahip mal topluluklarıdır*” şeklinde tanımlanmıştır. Buna göre, gerçek veya tüzel kişiler tarafından belirli ve sürekli bir amaca bağlı olarak vakfedilen malların, kişisel mülkiyetten çıkarılarak öngörülen amaç için hapsedilmesi veya alıkonulması gerekir. Çünkü, vakfedilen mallar üzerindeki tasarruf hakkı *belirli ve sürekli bir amaca özgülenmek üzere* vakıf tüzel kişiliğine geçmektedir. Zira, Medeni Kanun’un 105’inci maddesine göre de: “*Özgülenen malların mülkiyeti ile haklar, tüzel kişiliğin kazanılmasıyla vakfa geçer.*”

Türk Medeni Kanunu’ndaki tanıma göre, vakfı oluşturan en önemli iki unsur; **belirli ve sürekli bir amacın** olması ve söz konusu amacın gerçekleşmesi için özgülenecek (alıkonulacak) **yeterli mal ve hakların** bulunmasıdır.

Vakıflar Hakkında Tüzük<sup>3</sup> hükümlerine göre, vakfın tescilinden önce, gayesini gerçekleştirecek oranda belirli malvarlığının vakıf senedinde gösterilmesi gereklidir. 20.02.2008 tarih ve 5737 sayılı Vakıflar Kanunu’nun 5’inci maddesi-

---

2 Okan SAYDAM & Mustafa EKİCİ; Türk Medeni Kanunu’na Göre ‘Vakıf’, SEV Yayıncılık, İstanbul – 1997.

3 21.8.1970 tarih ve 13586 sayılı Resmî Gazetede yayımlanan Türk Medeni Kanunu Hükümlerine Göre Kurulan Vakıflar Hakkında Tüzüğün (Ek : 13/8/1991 - 91/2159 K.) 2’nci maddesi.

ne göre de: “Yeni vakıflar; Türk Medenî Kanunu hükümlerine göre kurulur ve faaliyet gösterirler. Yeni vakıfların kuruluşunda amaçlarına göre özgülenecek *asgarî mal varlığı* her yıl Meclisçe belirlenir” hükmüne yer verilmiştir. Nitekim, Vakıflar Meclisinin 13/12/2011 tarih, 865/679 sayılı kararıyla; 2012 yılı için yeni vakıfların kuruluşunda amaçlarına göre özgülenecek **asgari malvarlığı**, 5737 sayılı Vakıflar Kanunu’nun 5’inci maddesi ile Vakıflar Yönetmeliğinin 111’inci maddesinin (ğ) bendine istinaden **50.000.- (ellibin) TL** olarak belirlenmiştir.

Medeni Kanunu’nun 102’nci maddesine göre: “**Vakıf kurma iradesi, resmî senetle veya** ölüme bağlı tasarrufla açıklanır. Vakıf, yerleşim yeri mahkemesi nezdinde tutulan sicile tescil ile tüzel kişilik kazanır.” Ayrıca, 104’üncü madde gereğince, tesciline karar verilen vakıf, Vakıflar Genel Müdürlüğü’nde tutulan merkezî sicile kayıt olunur. 5737 sayılı Kanun’un 4’üncü maddesine göre de: **Vakıflar, özel hukuk tüzel kişiliğine sahiptir.**

Ülkemizde, 29.05.1986 tarih ve 3294 sayılı Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışmayı Teşvik Kanunu ile:

- Fakru zaruret içinde ve muhtaç durumda bulunan vatandaşlar ile her ne suretle olursa olsun Türkiye’ye kabul edilmiş veya gelmiş kişilere yardım etmek,
  - Sosyal adaleti pekiştirici tedbirler olarak gelir dağılımının adilane bir şekilde tevzi edilmesini sağlamak,
  - Sosyal yardımlaşma ve dayanışmayı teşvik etmek,
- amaçlarıyla ve ihtiyaç sahibi vatandaşlara nakdî ve aynî yardımda bulunmak üzere her il ve ilçede, **(özel hukuk tüzel kişiliğine sahip)** Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışma Vakıfları kurulması için yasal düzenleme yapılmış ve 17/07/1986 tarih ve 19167 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 1986/11 sayılı Başbakanlık Genelgesi ekinde yer verilen **resmî senet ile** Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışma Vakıfları kurulmuştur.

Öte yandan, 3294 sayılı Kanun’un, Kapsam başlıklı 2’nci maddesinde:

- Fakrî zaruret içinde ve muhtaç durumda bulunan kanunla kurulu sosyal güvenlik kuruluşlarına tabi olmayan ve bu kuruluşlardan aylık ve gelir almayan vatandaşlar ile,
- Geçici olarak küçük bir yardım veya eğitim ve öğretim imkanı sağlanması halinde topluma faydalı hale getirilecek, üretken duruma geçirilebilecek kişilerin ve
- Sosyal güvenlik kuruluşlarına tabi olan ve bu kuruluşlardan aylık ve gelir

alan özürllülerin, tedavi giderleri ile fonksiyon kazandırıcı ortopedik ve diğer yardımcı araç ve gereçlerin kurumlarca karşılanamayan kısmının, bu Kanun kapsamı içinde olduğu belirtilmiştir.

17.07.1986 tarih ve 19167 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 1986/11 sayılı Başbakanlık Genelgesi ekinde yer verilen, Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışma Vakfı Resmi Senedinin 3’üncü maddesinde, **vakfın amacı**, 3294 sayılı Kanun’a uygun olarak belirtildikten sonra; 4’üncü maddesinde, **“Vakfın kuruluştaki mal varlığı Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışmayı Teşvik Fonu’ndan aktarılan ve derhal faaliyete geçmeye yeter şekilde tahsis edilen .....TL. lik nakittir”** hükmüne yer verilmiştir.

Vakıf Resmi Senedi Örneğinde, Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışma Vakfı mal varlığına ilişkin belirli bir tutar belirtilmemiş olmasına rağmen, uygulamada bu tutarın 3294 sayılı Kanun’un amacıyla bağdaşmayacak şekilde, düşük bir bedel olarak belirlendiği dikkati çekmektedir. Bu tutarın kim tarafından ve neye göre belirlendiği anlaşılamamakla birlikte, Türk Medeni Kanunu Hükümlerine Göre Kurulan Vakıflar Hakkında Tüzük hükümlerine göre; *vakfın tescilinden önce, gâyesini gerçekleştirecek oranda belirli malvarlığının vakıf senedinde gösterilmesi* gerekmektedir.

Diğer yandan, vakıf resmi senedinde yer verilen mal varlığının tüm Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışma Vakıfları için tek düze bir şekilde, çok düşük olarak belirlenmesi; 3294 sayılı Kanunla verilen görevlerin ne derece yerine getirildiğinin değerlendirilmesine ve Vakıflarımızın performansının analiz edilmesine de engel olmaktadır. Sözelimi, vakıf aktifinde kayıtlı mal varlığı yüksek düzeyde, personel sayısı fazla ancak, hizmet verdiği vatandaş nüfusu az sayıda olan bir vakfımız ile; vakıf aktifinde kayıtlı mal varlığı düşük düzeyde, personel sayısı az ancak, hizmet verdiği vatandaş nüfusu çok sayıda olan bir vakfımızın, sermayeleri aynı düzeyde düşük belirlendiği için gerçek performanslarını ölçmek mümkün olmayacaktır.

Sonuç olarak, 3294 sayılı Kanunla belirlenen amaçların gerçekleşmesi için Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışma Vakıflarına tahsis edilen sermaye, çok düşük olmayacağı için ve bir yerde de yasal zorunluluk olduğu için vakıf resmi senedinde yer verilen sermaye (kuruluş mal varlığı) miktarının, vakıf aktifinde kayıtlı mal varlığını karşılayacak düzeye yükseltilmesi gerektiği hususunda vakıf yöneticilerimize görev düştüğü kanısındayım.



## B. VAKFIN ORGANLARI

4721 sayılı Türk Medeni Kanunu'nun 106'ncı maddesine göre: “*Vakıf senedinde vakfın adı, amacı, bu amaca özgülenen mal ve haklar, vakfın örgütlenme ve yönetim şekli ile yerleşim yeri gösterilir.*” 109'uncu maddeye göre de: “*Vakfın bir yönetim organının bulunması zorunludur. Vakfeden, vakıf senedinde gerekli gördüğü başka organları da gösterebilir.*” Buna göre, Vakıflarda tek zorunlu organ Yönetim organıdır. Hatta, yönetim organı tek kişi de olabilir. Nitekim, Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışma Vakıflarında yönetim organı, yerine göre Vali veya Kaymakam'dır.

Öte yandan, 5737 sayılı Vakıflar Kanunu'nun 6'ncı maddesinin son fıkrasına göre: “*Yeni vakıfların yönetim organı vakıf senedine göre oluşturulur ve bu vakıfların yönetim organlarında görev alanların çoğunluğunun, Türkiye'de yerleşik bulunması gerekir.*”

Uygulamada vakıfların; Genel Kurul, Yönetim Kurulu ve Denetim Kurulu olmak üzere üç organdan oluştuğu görülmektedir.<sup>4</sup> Ancak, Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışma Vakfı Resmî Senedinin 7'inci maddesine göre:

Vakfın Organları;

17

- a) Vakıf Başkanı,
- b) Mütevelli Heyeti'dir.

Vakıf başkanı, vakfın ve mütevelli heyetin başkanı olup, mahallin en büyük mülki idare amiridir. Vakfın tescili Medeni Kanun hükümlerine göre mütevelli heyet başkanı mülki idare amiri tarafından sağlanır.

Mütevelli heyeti ise:

- a) **İller için:** Belediye Başkanı, Defterdar, İl Milli Eğitim Müdürü, İl Sağlık Müdürü, İl Tarım Müdürü, İl Sosyal Hizmetler ve Çocuk Esirgeme Kurumu Müdürü, İl Müftüsü, bir köy muhtarı, bir mahalle muhtarı, 3294 sayılı Kanunda belirtilen amaçlara yönelik faaliyette bulunan iki sivil toplum kuruluşu temsilcisi ve iki hayırsever vatandaştan oluşmaktadır.
- b) **İlçeler için:** Belediye Başkanı, Mal Müdürü, İlçe Milli Eğitim Müdürü, Sağlık Bakanlığının ilçe üst görevlisi, varsa İlçe Tarım Müdürü, İlçe Müftüsü, bir köy muhtarı, bir mahalle muhtarı, 3294 sayılı Kanunda belirtilen amaçlara

---

<sup>4</sup> Şanal GÖRGÜN, Hukukun Temel Kavramları, Verso Yayınları, 4. Baskı, İstanbul – 1994.

yönelik faaliyette bulunan bir sivil toplum kuruluşu ve iki hayırsever vatandaştan oluşmaktadır.

Vakıfların karar organları, Vakıf Mütevelli Heyeti'dir. İl ve ilçelerdeki tüm yardım programları, bu mütevelli heyetlerin kararları ile yürürlüğe girmektedir.

Mütevelli heyeti üyesi olarak, 3294 sayılı Kanun'un 5263 sayılı Kanunla değişik 7'inci maddesinin 2'inci bendinde; *"her faaliyet dönemi için, hayırsever vatandaşlar arasından il genel meclisinin seçeceği iki kişinin"* seçileceği hüküm altına alınmıştır.

Uygulamada, bazı vakıflarımızda doğrudan il genel meclisinin kendi üyeleri arasından bu seçimi yaptığı görülmektedir. Oysa, Genel Müdürlüğümüz Hukuk Müşavirliğinin 31.10.2008 tarih ve 647 sayılı mütalaasında bu konuda, özetle; ***"İl Genel Meclis Üyesinin Kanun ile seçilmesi öngörülen kişilerden olmadığı, Vakıf işlemlerine bir helal getirmemekle birlikte bu kişi tarafından yapılan işlemlerin yokluk ile malul olduğu"*** görüşüne yer verilmiştir.

## C. VAKIF MALLARI ÜZERİNDEKİ TASARRUFLAR

### 1. Yasal Çerçeve:

5737 sayılı Kanun'un 4'üncü maddesine göre: *"Vakıflar, özel hukuk tüzel kişiliğine sahiptir."*

4721 sayılı Türk Medeni Kanunu'nun 101'inci maddesinin 2'nci bendine göre; *"Bir malvarlığının bütünü veya gerçekleşmiş ya da gerçekleşeceği anlaşılan her türlü geliri veya ekonomik değeri olan haklar vakfedilebilir."*

Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışma Vakfı Resmi Senedinin 4'üncü maddesine göre; *"Vakfın kuruluştaki mal varlığı Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışmayı Teşvik Fonu'ndan aktarılan ve derhal faaliyete geçmeye yeter şekilde tahsis edilen .....TL. lik nakittir."*

5737 sayılı Vakıflar Kanunu'nun 12'nci maddesine göre: *"Vakıflar; mal edinebilirler, malları üzerinde her türlü tasarrufta bulunabilirler. ... yeni vakıflara, başlangıçta özgülünen mal ve haklar, vakıf yönetiminin başvurusu üzerine, haklı kılan sebepler varsa, Denetim Makamının görüşü alınarak mahkeme kararı ile sonradan iktisap ettikleri mal ve hakları ise bağımsız ekspertiz kuruluşlarınca düzenlenecek rapora dayalı olarak vakıf yetkili organının kararı ile daha yarar-*

*lı olanları ile değiştirilebilir veya paraya çevrilebilir. Vakıf yöneticileri, iktisap ettikleri veya değiştirdikleri taşınmaz malları tapuya tescil tarihinden itibaren bir ay içerisinde Genel Müdürlüğe bildirirler.”* Hükmüne yer verilmiştir.

4721 sayılı Türk Medeni Kanunu'nun 107'inci maddesine göre: *“Vakıfların malları üzerinde zilyetlik yoluyla kazanma hükümleri uygulanmaz.”* 5737 sayılı Vakıflar Kanunu'nun 23'üncü maddesine göre de: *“Vakıfların malları üzerinde zilyetlik yoluyla kazanma hükümleri uygulanmaz.”*

## 2. Değerlendirme:

Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışma Vakıflarına, **başlangıçta özgülenen** mal ve haklarla ilgili olarak; Vakıf Resmi Senedi Örneğinin 4'üncü maddesinde “..... **TL'lik nakittir**” düzenlemesine yer verilmiştir. Bu düzenlemede, Vakıflara, başlangıçta özgülenen mal ve haklar belirtilmemekle beraber, söz konusu mal ve hakların ..... **TL'lik nakit** olduğu belirtilmiştir. Uygulamada ise, Vakıf resmi senetlerinde, söz konusu nakit tutarı çok düşük belirlenmiş olduğu için, Vakıflara başlangıçta özgülenen mal varlığından bahsetmek mümkün değildir. Bu durum karşısında, Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışma Vakıflarının sahip olduğu mal ve hakların **sonradan iktisap olunduğunu** kabul etmek gerekmektedir.

Nitekim, 5737 sayılı Vakıflar Kanunu'nun 12'nci maddesinde: *“Vakıflar; mal edinebilirler, malları üzerinde her türlü tasarrufta bulunabilirler. .... sonradan iktisap ettikleri mal ve hakları ise bağımsız ekspertiz kuruluşlarınca düzenlenecek rapora dayalı olarak vakıf yetkili organının kararı ile daha yararlı olanları ile değiştirilebilir veya paraya çevrilebilir.”* Hükmüne yer verilmiştir.

Sonuç olarak, Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışma Vakıfları, sahip oldukları taşınır ve taşınmaz tüm mal ve hakları, bağımsız ekspertiz kuruluşlarınca düzenlenecek rapora dayalı olarak ve Vakıf Mütevelli Heyetinin Kararı ile daha yararlı olanları ile değiştirilebilir veya paraya çevrilebilir. Dolayısıyla, vakıf mallarının bağışlanması veya kamu kurum ve kuruluşlarına bila bedelle tahsisi hukuken mümkün değildir.

Öte yandan, 5737 sayılı Kanun'un 4'üncü maddesine göre: *“Vakıflar, özel hukuk tüzel kişiliğine sahiptir.”* Dolayısıyla; Vakıf taşınıruları, 18.01.2007 tarihli ve 26407 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan **Taşınır Mal Yönetmeliği** hükümlerine tabi değildir.

Vakıf taşınmazları, 10.10.2006 tarihli ve 26315 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan *Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Tahsis ve Devri Hakkında Yönetmelik* hükümlerine tabi değildir.

09.06.2007 tarihli ve 26557 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan *Hazine Taşınmazlarının İdaresi Hakkında Yönetmelik* hükümleri gereğince Milli Emlak tarafından kamu hizmet binalarının bir bölümünün SYD Vakıflarına bedelsiz tahsisi mümkün olmadığından, kullanılan her bir bölüm için tespit edilecek *ecrimisilin* ödenmesi gerekmektedir.

#### D. VAKIFLARIN TEFTİŞİ VE İÇ DENETİM

4721 sayılı Türk Medeni Kanunu’nun 111’inci maddesine göre: “*Vakıfların, vakıf senedindeki hükümleri yerine getirip getirmedikleri, vakıf mallarını amaca uygun biçimde yönetip yönetmedikleri ve vakıf gelirlerini amaca uygun olarak harcıyıp harcamadıkları Vakıflar Genel Müdürlüğüne ve üst kuruluşlarınca denetlenir. Vakıfların üst kuruluşlarınca denetimi özel kanun hükümlerine tabidir.*”

Vakıflar Genel Müdürlüğü, Rehberlik ve Teftiş Başkanlığınca vakıfların;

- a) Vakfiye ve vakıf senedinde yazılı amaç doğrultusunda faaliyette bulunup bulunmadıklarını,
  - b) Yürürlükteki mevzuata uygun yönetilip yönetilmediklerini,
  - c) Mallarını ve gelirlerini vakfiye, 1936 beyannamesi ve vakıf senedindeki şartlara uygun kullanıp kullanmadıklarını,
  - d) Vakıf iktisadi işletmeleri ile iştiraklerinin iş ve işlemleri ile gerektiğinde vakıflara ait diğer iştiraklerinin iş ve işlemlerini,
- denetler.

Diğer yandan, 5737 sayılı Vakıflar Kanunu’nun 33’üncü maddesinde: “*Mülhak, cemaat, esnaf vakıfları ile yeni vakıflarda iç denetim esastır. Vakıf; organları tarafından denetlenebileceği gibi, bağımsız denetim kuruluşlarına da denetim yaptırabilir.*” Hükmüne yer verilmiştir. Ayrıca, 5737 Sayılı Kanunun uygulanması ile ilgi olarak, 27.09.2008 tarih ve 27010 Sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe giren Vakıflar Yönetmeliği’nin 39’uncu ve 49’uncu maddeleri arasında Vakıfların denetiminin nasıl yapılacağı açıklanmıştır.

Kanun metninde olmamasına rağmen, Vakıflar Yönetmeliğinde, denetim yapacaklar arasında sayılan Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavir

virlerin; sınav ile “Denetçi Sertifikası” almaları zorunluluğu getirilmiş iken, bu düzenleme için TÜRMOB tarafından Danıştay nezdinde, Yönetmeliğin 43’üncü maddesinin 2’nci fıkrası, 44 ve 48’inci maddelerinin iptali ve Yürürlüğünün durdurulması amacıyla dava açılmış ve Danıştay 10’uncu Dairesi de, 10.06.2008 tarih ve 2008/11346 Esas Numaralı kararı ile Yönetmeliğin 43/2, 44 ve 48’inci maddelerinin yürürlüğünü durdurmuştur. Dolayısıyla, Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavir ruhsatına sahip meslek mensuplarının Vakıflarda iç denetim yapabilmeleri için sınav ve sertifika koşulu ortadan kaldırılmıştır.

Vakıflar Yönetmeliği’nin 42’inci maddesine göre; “*Vakıfların tüm iş ve işlemleri iç denetim kapsamındadır.*” İç denetimin amacı, vakıf faaliyetlerinin mevzuata ve vakfın stratejik planına uygun olarak yürütülmesini; kaynakların etkili, ekonomik ve verimli kullanılmasını; bilgilerin güvenilirliğini, bütünlüğünü ve zamanında elde edilebilirliğini sağlamaktır. Denetim sonucu yazılan Raporun (Yönetmeliğin ekinde bulunan “İç Denetim Raporu” Ek-7) bağlı olunan Vakıflar Bölge Müdürlüğüne verilmesi yasal zorunluluk olup, 2011 yılı için hazırlanacak raporun 31 Ağustos 2012 tarihine kadar verilmesi gerekir.

### Vakıf Resmî Senedi Örneği

.... İLİ/İLÇESİ SOSYAL YARDIMLAŞMA V E DAYANIŞMA VAKFI RESMÎ SENEDİ

21

#### Vakfın Adı ve Merkezi

**Madde 1** – Vakfın Adı “..... İli/İlçesi Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışma Vakfı» dır. Söz konusu vakıf işbu senette «Vakıf» kelimesi ile anılacaktır.

**Madde 2** – Vakfın Merkezi .....’dır.  
Vakfın Adresi .....’dır.

#### Vakfın Amacı

**Madde 3** – Bu Vakfın amacı; fakrû zaruret içinde ve muhtaç durumda bulunan, kanunla kurulu sosyal güvenlik kuruluşlarına tabi olmayan ve bu kuruluşlardan aylık ve gelir almayan (2022 sayılı Kanuna göre aylık alan kişiler dahil) vatandaşlar ile geçici olarak küçük bir yardım veya eğitim ve öğretim imkânı sağlanması halinde topluma faydalı hale getirilecek, üretken duruma geçirilebilecek kişilere yardım etmek ve sosyal adaleti pekiştirici tedbirler almak suretiyle, gelir dağıtımının adilane bir şekilde tevzi edilmesini sağlamak, sosyal yardımlaşma ve dayanışmayı teşvik etmektir.

### **Vakfın Mal Varlığı**

**Madde 4** – Vakfın kuruluştaki mal varlığı Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışmayı Teşvik Fonu’ndan aktarılan ve derhal faaliyete geçmeye yeter şekilde tahsis edilen ..... TL. lik nakittir.

### **Vakfın Gelir Kaynakları**

**Madde 5** – Vakfın kaynakları; 3294 sayılı Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışmayı Teşvik Kanununun 8 inci maddesinde sayılan gelirler ile nakdî ve aynî, menkul ve gayrimenkul olmak üzere iktisadi değeri olan halk teberrularıdır.

### **Vakfın Gelirlerinin Sarf Şekli**

**Madde 6** – Vakıf gelirlerinin tamamının vakıf amaçlarına tahsis ve sarf edilmesi esastır.

### **Vakfın Organları**

**Madde 7** – Vakfın Organları;

- a) Vakıf Başkanı,
  - b) Mütevelli Heyeti,
- dir.

### **Vakıf Başkanı**

**Madde 8** – Vakfın ve mütevelli heyetin başkanı mahallin en büyük mülki idare amiridir. Vakfın tescili Medeni Kanun hükümlerine göre mütevelli heyet başkanı mülki idare amiri tarafından seçilir.

**Madde 9 – Mütevelli Heyeti:**

- a) İller için,

Belediye başkanı, emniyet müdürü, defterdar, milli eğitim gençlik ve spor il müdürü, sağlık ve sosyal yardım il müdürü, müftü ile her faaliyet dönemi için hayırsever vatandaşlar arasından vali tarafından seçilen 3 kişi vakfın mütevelli heyetini teşkil eder.

b) İlçeler için,

Belediye başkanı, ilçe emniyet ust görevlisi, malmüdürü, milli eğitim gençlik ve spor ilçe müdürü, Sağlık ve Sosyal Yardım Bakanlığının ilçe üst görevlisi, müftü ile her faaliyet dönemi için hayırsever vatandaşlar arasından o ilçenin bağlı olduğu il valisi tarafından seçilen 3 kişi vakfın mütevelli heyetini teşkil eder.

### Mütevelli Heyetin Görevleri

**Madde 10 – Mütevelli heyeti vakfı yönetim ve temsile yetkili organdır. Bu sebeple vakfın amaçlarının gerçekleştirilmesi için gereken işlemi yapmaya ve kararları almaya yetkili ve görevlidir. Mütevelli Heyet ayrıca aşağıda belirtilen işleri de yapmak ve uygulamak görev ve yetkisine sahiptir.**

- a) Görev alanı içerisinde fakrî zarurete düşmüş ve muhtaç durumda olan kişileri tesbit etmek,
- b) Bu kişilerin sağlık ve tedavi giderlerini karşılamak ve bunun için sağlık kuruluşları ile işbirliği yapmak,
- c) Geçici olarak küçük bir yardım veya eğitim ve öğretim imkanı sağlanması halinde topluma faydalı hale getirilecek, üretken duruma geçirilebilecek kişilerin müracaatlarını değerlendirmek, onlara gerekli yardımı yapmak ve yardım sonrasında takip etmek,
- d) Mahalli şartlara uygun olarak, vakıf gelirlerinin dağıtımının usul ve esasları ile yardım miktarlarını tesbit etmek,
- e) Bilanço, gelir-gider hesabı, çalışma raporu, bütçe ve yıllık programları hazırlamak,
- f) Vakıf işlerinde uygulanacak prensipleri tesbit etmek ve vakfın amacına ulaşabilmesi için gerekli kararları almak,
- g) Vakfın amacına ulaşabilmesini sağlamak üzere teberru yapılmasını teşvik etmek ve bunları kabul etmek, vakfa menkul ve gayrimenkul mal almak ve satmak, bunları işletmek ve mevcut gelirin artması hususunda her nevi kararlar almak,
- h) Vakıf personel ihtiyacı ve kadrosunu tesbit ve tayin etmek, bunlara ödenecek ücretleri belirlemek ve gerektiğinde mevzuattaki sebeplere binaen görevlerine son vermek,

ı) Vakfın amacının gerçekleştirilmesi için sağlık ve sosyal yardım tesisleri kurmak, işletmek ve işlettirmek.

### **Mütevelli Heyetinin Toplantı ve Karar Nisabı**

**Madde 11 – Mütevelli Heyet çoğunlukla toplanır ve çoğunlukla karar alır. Karar almada oylar eşit çıktığı takdirde Başkanın oyu iki sayılır.**

### **Huzur Hakkı**

**Madde 12 – Mütevelli heyet üyeleri her toplantı için Devlet memuru maaş katsayısının 30 göstergesi ile çarpımı kadar Huzur Hakkı alabilir. Ayda 10 toplantıyı geçmemek üzere, Huzur Hakkının tavanı, yukarıda belirtilen miktarı aşmamak kaydıyla mütevelli heyet tarafından tesbit edilir. Mütevelli heyet fahri çalışmaya da karar verebilir.**

### **Hesap Dönemi**

**Madde 13 – Vakfın hesap dönemi takvim yılıdır.**

### **Vakfın Denetimi**

**Madde 14 – Vakıf, Türk Medeni Kanunu Hükümlerine Göre Kurulan Vakıflar Hakkında Tüzük hükümlerine göre Vakıflar Genel Müdürlüğünün teftiş ve denetimine tabidir.**

### **Vakfın Tutacağı Defterler**

**Madde 15 – Vakıf, Türk Medeni Kanunu Hükümlerine Göre Kurulan Vakıflar Hakkında Tüzük'te belirtilen defterleri tutar.**

### **Uygulanacak Hükümler**

**Madde 16 – Bu senette yer almayan hususlar için Türk Medeni Kanunu ve Türk Medeni Kanunu Hükümlerine Göre Kurulan Vakıflar Hakkında Tüzük hükümleri uygulanır.**

### **Vakfın İnfisah ve Tasfiyesi**

**Madde 17 – Vakıf amacının gerçekleşmesi imkansız hale geldiğinde, Türk Medeni Kanununa Göre Kurulan Vakıflar Hakkında Tüzük hükümlerine göre infisah eder ve tasfiyesi yapılır. Tasfiyesi yapılan vakfın mal ve nakit varlığı Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışmayı Teşvik Fonu'na intikal eder.**



## II. BÖLÜM

### VAKIF FAALİYETLERİNİN, VERGİ YASALARI AÇISINDAN DEĞERLENDİRİLMESİ

3294 sayılı Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışmayı Teşvik Kanununun, 5263 sayılı Kanunla değişik, 9'uncu maddesine göre: "Bu Kanunla kurulan Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışmayı Teşvik Fonu ile Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışma Vakıfları;

- a) Kurumlar Vergisinden, (iktisadi işletmeler hariç),
- b) Yapılacak bağış ve yardımlar sebebiyle Veraset ve İntikal Vergisinden,
- c) Sahip oldukları taşınır ve taşınmaz mallar ve yapacakları tüm muameleler dolayısıyla her türlü vergi, resim, harç ve fonlardan,
- d) Vakıflar, Vakıflar Genel Müdürlüğüne vakıflardan tahsil edilen teftiş ve denetleme masraflarına katılma paylarından,

Muaftır.

Fona ve Vakfa yapılacak bağış ve yardımlar her türlü vergi, resim ve harçtan muafıdır. Bu bağış ve yardımlar Kurumlar ve Gelir Vergisi matrahından indirilebilir."

3294 sayılı Kanunun anılan hükmü ve Maliye Bakanlığı özelemleri<sup>5</sup> çerçevesinde, özel hukuk tüzel kişiliğine sahip Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışma Vakıflarının çeşitli vergi kanunları karşısındaki durumu aşağıda başlıklar halinde incelenecektir.

#### A. 193 SAYILI GELİR VERGİSİ KANUNU AÇISINDAN

Gelir Vergisi Kanununun 1'inci maddesine göre; "*Gerçek kişilerin gelirleri gelir vergisine tâbidir.*" Buna göre, özel hukuk tüzel kişiliğine sahip Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışma Vakıfları gelir vergisine tabi değildir.

Ancak, Gelir Vergisi Kanununun 94'üncü maddesine göre, Vakıflar aşağıda sayılan ödemeleri (avans olarak ödenenler dahil) nakden veya hesaben yaptıkları sırada, istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben tevkifat yapmaya mecburdurlar.

1. Hizmet erbabına ödenen ücretler ile 61 inci maddede yazılı olup ücret sayılan ödemelerden (istisnadan faydalananlar hariç), 103 ve 104 üncü maddelere göre,

---

<sup>5</sup> Maliye Bakanlığı özelemlerine, Genel Müdürlüğümüzün resmi internet sitesindeki, Kaynak Yönetimi Dairesi Başkanlığı altında yer verilmiştir.

2. Yaptıkları serbest meslek işleri dolayısıyla bu işleri icra edenlere yapılan ödemelerden (Noterlere serbest meslek faaliyetlerinden dolayı yapılan ödemeler hariç);
  - a) 18'inci madde kapsamına giren serbest meslek işleri dolayısıyla yapılan ödemelerden, 2009/14592 sayılı B.K.K. ile % 17 oranında,
  - b) Diğerlerinden, 2009/14592 sayılı B.K.K. ile %20 oranında,
3. 42 nci madde kapsamına giren yıllara sari inşaat ve onarma işleri dolayısıyla bu işleri yapanlara (kurumlar dahil) ödenen istihkak bedellerinden, 2009/14592 sayılı B.K.K. ile % 3 oranında.

Gelir Vergisi Kanununun 94'üncü maddesi gereğince vergi tevkifatı yapmaya mecbur olanlar bir ay içinde yaptıkları ödemeler veya tahakkuk ettirdikleri karlar ve iratlar ile bunlardan tevkif ettikleri vergileri ertesi ayın yirmiüçüncü günü akşamına kadar, muhtasar beyanname ile, ödeme veya tahakkukun yapıldığı yerin bağlı olduğu vergi dairesine bildirmeye mecburdurlar. 94'üncü madde gereğince yapılan vergi tevkifatı, vergi kesenler tarafından beyanname verecekleri ayın yirmialtıncı günü akşamına kadar bağlı buldukları vergi dairesine yatırılır.

## **B. 5520 SAYILI KURUMLAR VERGİSİ KANUNU AÇISINDAN**

3294 sayılı Kanununun 9'uncu maddesinin (a) bendinde, Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışma Vakıflarının, *kurumlar vergisinden, (iktisadi işletmeler hariç)*, muaf olduğu belirtilmiştir. Ancak, Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 1'inci maddesinin (ç) bendinde, *Dernek veya vakıflara ait iktisadî işletmelerin* kurumlar vergisine tabi olduğu belirtilmiştir.

5735 sayılı Vakıflar Kanunu'nun 26'ncı maddesinde: *“Vakıflar; amacını gerçekleştirmeye yardımcı olmak ve vakfa gelir temin etmek amacıyla, Genel Müdürlüğe bilgi vermek şartıyla iktisadî işletme ve şirket kurabilir, kurulmuş şirketlere ortak olabilirler. Şirketler dahil iktisadî işletmelerden elde edilen gelirler vakfın amacından başka bir amaca tahsis edilemez”* hükmüne yer verilmiştir.

Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 2'nci maddesinin (5) numaralı alt bendinde vakıflara ait iktisadi işletmelerin tanımı yapılmıştır. Buna göre, 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. Aynı maddenin (6) numaralı alt bendine göre de; iktisadî kamu kuruluşları ile dernek veya vakıflara ait iktisadî işletmelerin kazanç amacı gütmemeleri, faaliyetlerinin ka-

nunla verilmiş görevler arasında bulunması, tüzel kişiliklerinin olmaması, bağımsız muhasebelerinin ve kendilerine ayrılmış sermayelerinin veya iş yerlerinin bulunmaması mükellefiyetlerini etkilemez. Mal veya hizmet bedelinin sadece maliyeti karşılayacak kadar olması, kâr edilmemesi veya kârın kuruluş amaçlarına tahsis edilmesi bunların iktisadî niteliğini değiştirmez.

Devamlı olarak ticari, sınai ve zirai faaliyette bulunmaktan maksat, iktisadi işletmece üretilen malların bir bedel karşılığı satılmış olması yahut sunulan hizmetin bir bedel karşılığında verilmiş olmasıdır. Dolayısıyla, Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışma Vakıflarının devamlı bir şekilde ticari, sınai veya zirai nitelikteki faaliyetleri sonucunda, belirli bir bedel karşılığında sunulan mal veya hizmetleri iktisadi işletme kapsamında değerlendirilecek ve kurumlar vergisine tabi olacaktır.

### C. 3065 SAYILI KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU AÇISINDAN

Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 1'inci maddesinde, Türkiye'de yapılan;

1. Ticarî, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmet işlemlerinin,
2. Her türlü mal ve hizmet ithalatı işlemlerinin,
3. Diğer faaliyetlerden doğan teslim ve hizmet işlemlerinin,

Katma değer vergisine tabi olduğu ve aynı maddenin 5'inci fıkrasında da, bu faaliyetlerin kanunların veya resmî makamların gösterdiği gerek üzerine yapılması, bunları yapanların hukukî statü ve kişilikleri, Türk tabiyetinde bulunup bulunmaması, ikametgâh veya işyerlerinin yahut kanunî merkez veya iş merkezlerinin Türkiye'de olup olmamasının işlemlerin mahiyetini değiştirmeyeceği ve vergilendirmeye mani teşkil etmeyeceği hüküm altına alınmıştır.

Kanun'un 19'uncu maddesinin (1) numaralı alt bendinde ise; *diğer kanunlardaki vergi muaflık ve istisna hükümleri bu vergi bakımından geçersizdir. Katma değer vergisine ilişkin istisna ve muafiyetler ancak bu Kanuna hüküm eklenmek veya bu Kanunda değişiklik yapılmak suretiyle düzenlenir.* Hükümüne yer verilmiştir.

Buna göre, 3294 sayılı Kanun'un 9'uncu maddesinde yer verilen muaflık ve istisna hükümlerinin Katma Değer Vergisi Kanunu bakımından bir geçerliliği bulunmamaktadır. Dolayısıyla, Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışma Vakıfları tarafından, 3294 sayılı Kanun kapsamında sayılan, fakru zaruret içindeki vatandaşlara dağıtılmak üzere, piyasadan satın alınan mal ve hizmetler KDV'ne tabi olacaktır.

Ancak, KDV Kanunu'nun 17'nci maddesinin 2'nci fıkrasının (a) bendinde, *1'inci fıkrada sayılan kurum ve kuruluşların hastane, ..., öğrenci veya yetiştirme yurtları, yaşlı ve sakat bakım ve huzurevleri, parasız fukara 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 hizmetlerin*, (b) bendinde ise, *kanunların gösterdiği gerek üzerine bedelsiz olarak yapılan mal teslimi ve hizmet ifaları, birinci fıkrada sayılan kurum ve kuruluşlara bedelsiz olarak yapılan her türlü mal teslimi ve hizmet ifaları ile fakirlere yardım amacıyla gıda bankacılığı faaliyetinde bulunan dernek ve vakıflara Maliye Bakanlığınca belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde bağışlanan gıda, temizlik, giyecek ve yakacak maddelerinin tesliminin katma değer vergisinden istisna olduğu hükmüne yer verilmiştir.*

Yine, KDV Kanunu'nun 17'nci maddesinin 4'üncü fıkrasının (a) bendinde, *Gelir Vergisi Kanununa göre vergiden muaf esnaf ile basit usulde vergilendirilen mükellefler tarafından yapılan teslim ve hizmetlerin*, (b) bendinde ise, *Gelir Vergisi Kanununa göre gerçek usulde vergiye tabi olmayan çiftçiler ile aynı Kanunun 66'ncı maddesine göre vergiden muaf olan serbest meslek erbabı tarafından yapılan teslim ve hizmetlerin*, katma değer vergisinden istisna olduğu hükme bağlanmıştır.

Bu hükümler çerçevesinde, Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışma Vakıfları tarafından, 3294 sayılı Kanun kapsamında, fakir ve muhtaç vatandaşlara yapılan teslim ve hizmetler KDV'den istisnadır. Ancak, Vakıflar tarafından, fakru zaruret içindeki vatandaşlara dağıtılmak üzere, piyasadan satın alınan mal ve hizmetler KDV'ne tabi olacaktır.

#### **D. VERASET VE İNTİKAL VERGİSİ KANUNU AÇISINDAN**

7338 sayılı Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu'nun 3'üncü maddesinin (a) bendinde; *amme idareleri, emekli ve yardım sandıkları, sosyal sigorta kurumları, umumi menfaate hadim cemiyetler, siyasi partiler ve bunlara ait olan veya bunların aralarında kurdukları teşekküllerden Kurumlar Vergisine tabi olmayanların*, aynı maddenin (b) bendinde ise; *yukarıdaki bentte sayılanlar dışında kalan hükmi şahıslara ait olup umumun istifadesi için ilim, araştırma kültür, sanat, sıhhat, eğitim, din, hayır, imar, spor gibi maksatlarla kurulan teşekküllere yapılan bağış ve yardımların Veraset ve İntikal Vergisinden muaf olduğu hükme bağlanmıştır.*

Buna göre, Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışma Vakıflarına yapılan bağış ve yardımların Veraset ve İntikal Vergisine tabi değildir.

## E. DAMGA VERGİSİ KANUNU AÇISINDAN

488 sayılı Damga Vergisi Kanunu'nun 1'inci maddesinde, *bu Kanuna ekli (1) sayılı tabloda yazılı kağıtların Damga Vergisine tabi olduğu, 8'inci maddesinde ise, bu Kanunda yazılı resmi daireden maksadın, genel ve özel bütçeli idarelerle, il özel idareleri, belediyeler ve köyler olduğu ve bu dairelere bağlı olup ayrı tüzel kişiliği bulunan iktisadi işletmelerin resmi daire sayılmayacağı, hükme bağlanmıştır.*

Bu çerçevede, 3294 sayılı Kanunla kulmuş olan Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışma Vakıfları resmi daire sayılmadığından, Vakıflar tarafından fakir ve muhtaç vatandaşlar için;

- karşılıksız yapılan yardımlar,
- hastanelere ödenen tedavi masrafları,
- eczanelere ödenen ilaç bedelleri,
- tüccarlara yapılacak elbise ve yiyecek bedeli ödemeleri,

---

29

---

nedeniyle düzenlenecek kağıtlar Damga Vergisi Kanunu kapsamına girmediğinden, bu amaçlarla yapılan ödemeler için düzenlenecek kağıtlar damga vergisine tabi olmayacaktır.

***Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışma Vakıfları, resmi daire sayılmadığından, üçüncü kişilerle olan işlemleri nedeniyle aralarında düzenlenen kağıtlar nedeniyle, damga vergisi kesme ve ilgili vergi dairesinin yatırıma yetkisine sahip değildir.***

Öte yandan, Damga Vergisi Kanunu'nun 24'üncü maddesinin 2'inci fıkrasında, *birden fazla kişi tarafından imza edilen kağıtlara ait vergi ve cezanın tamamından imza edenlerin müteselsilen sorumlu oldukları; bunlar arasında vergiden müstesna olanların bulunmasının Damga Vergisinin noksan ödenmesini gerektirmediği; Damga Vergisinden muaf kuruluşlarca kişilerin (1) sayılı tabloda yer alan işlemleriyle ilgili olarak düzenlenen ve sadece bu kurumların imzasını taşıyan kağıtlara ait verginin tamamının kişiler tarafından ödeneceği; ancak, bu kağıtlara ait verginin hiç ödenmemesi veya noksan ödenmesi halinde vergi ve cezanın tamamından kişilerle birlikte kurumların da müteselsilen sorumlu oldukları hükme bağlanmıştır.*

Buna göre, 3294 sayılı Kanunun 9/c maddesi ile Damga Vergisinden muaf tutulan Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışma Vakıfları ile üçüncü kişiler arasında imzalanan ve Damga Vergisi Kanununa ekli (1) sayılı tabloda yer alan (örneğin, belli bir parayı ihtiva eden sözleşmeler, ..vb) kağıtlara ait damga vergisinin üçüncü kişiler tarafından ödenmesi gerekmektedir. Ancak, üçüncü kişiler tarafından damga vergisinin ödenmemesi veya noksan ödenmesi halinde Vakıflar, üçüncü kişilerle birlikte müteselsilen sorumlu olacaklardır. Bu nedenle Vakıfların, üçüncü kişilerle olan damga vergisine tabi işlemlerinde, söz konusu üçüncü kişilerden, damga vergisinin ödendiğine ilişkin belge talep etmeleri gerekmektedir.

## F. MOTORLU TAŞITLAR VERGİSİ KANUNU AÇISINDAN

197 sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu'nun 4'üncü maddesinde: *Genel ve özel bütçeli idareler, sosyal güvenlik kurumları ile il özel idareleri, belediyeler, köy tüzel kişilikleri ve Türkiye Kızılay Derneği adına kayıt ve tescil edilen taşıtların (bu idarelere bağlı olup, ayrı tüzel kişiliği olan işletmeler ile özel kanunlarında malları Devlet malı sayılmış olan kuruluşların taşıtları hariç) Motorlu Taşıtlar Vergisinden müstesna olduğu ve ..... Motorlu taşıtlar vergisi ile ilgili muaflık ve istisna hükümleri, bu Kanuna hüküm eklenmek veya bu Kanunda değişiklik yapılmak suretiyle düzenlenir. Bu Kanunda yer almayan istisna ve muafliklar hükümsüzdür. Ancak, uluslararası anlaşma hükümleri saklıdır* hükümlerine yer verilmiştir.

Öte yandan, 3294 sayılı Kanunun, 5263 sayılı Kanunla değişik 9'uncu maddesinin (c) bendinde; *Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışma Vakıfları, sahip oldukları taşınır ve taşınmaz mallar ve yapacakları tüm muameleler dolayısıyla her türlü vergi, resim, harç ve fonlardan muaftır* hükmüne yer verilmiştir.

197 sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu'nun 4'üncü maddesinde yer verilen *Bu Kanunda yer almayan istisna ve muafliklar hükümsüzdür* hükmü ile 3294 sayılı Kanun yukarıda anılan 5263 sayılı Kanunla değişik 9'uncu maddesinin (c) bendi arasında ihtilaf bulunmaktadır. Hukuk düzeninde, belirli bir olayı düzenleyen iki ayrı kanunun aynı zamanda yürürlükte bulunduğu durumlarda, iki yasa aynı olayı farklı biçimde düzenlemişlerse bu durumda hangi yasanın söz konusu olaya uygulanacağı sorunu karşımıza çıkmakta ve bu duruma kanunlar ihtilafı denilmektedir.

Hukuk sisteminde, hükümlerinin mahiyeti itibariyle herkese veya her olaya uygulanması mümkün olan kanunlara genel kanun; buna mukabil belli kişilere veya belli olaylara uygulanan kanunlara ise özel kanun denmektedir. Bu durum-

da, konuyu düzenleyen 197 sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu genel kanun; 3294 sayılı Kanun ise özel kanun durumundadır.

Hukuk düzeninde, aynı anda aynı olayı düzenleyen biri genel diğeri özel iki ayrı kanun yürürlükte bulunduğu hallerde, eğer önceki kanun genel yeni kanun özel ise, bu takdirde olaya özel olan yeni kanun hükümlerinin uygulanması, hukukun genel prensiplerindedir.

Dolayısıyla, 18 Şubat 1963 tarih ve 197 sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu, 29 Mayıs 1986 tarih ve 3294 sayılı Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışmayı Teşvik Kanunu'na göre daha eski tarihli olduğundan ve 197 sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu genel kanun, 3294 sayılı Kanun ise özel kanun niteliğinde olduğundan, bu durumda 3294 sayılı Kanunda yer alan hüküm doğrultusunda işlem yapılması gerekmektedir.

Sonuç olarak, 3294 sayılı Kanunun 5263 sayılı Kanunla değişik 9'uncu maddesinin (c) bendi gereği; Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışma Vakıfları, sahip oldukları taşıt araçları dolayısıyla Motorlu Taşıtlar Vergisinden muaftır. Nitekim, yargı kararları da bu yöndedir. Genel Müdürlüğümüz, Kaynak Yönetimi Dairesi Başkanlığı'nın yönlendirmesiyle, süresi içinde dava açan Vakıflarımız da, birer birer açılan davaları kazanmaktadır.

## G. EMLAK VERGİSİ KANUNU AÇISINDAN

1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu'nun 4 ve 14'üncü maddelerinde bina ve arazi- lere ilişkin daimi muafiyetler; 5 ve 15'inci maddelerinde ise geçici muafiyetler düzenlenmiş olup, bu maddelerde Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışma Vakıfları- nın sahip oldukları taşınmazların vergiden muaf olduğuna ilişkin bir hükme yer verilmemiştir.

Öte yandan, 1319 sayılı Kanunun 01.03.1972 tarih ve 1610 sayılı Kanunun 14'üncü maddesiyle değişen 22'inci maddesinde; *bina ve arazi vergileriyle ilgili muaflık ve istisna hükümleri bu Kanuna eklenmek veya bu Kanunda değişiklik yapılmak suretiyle düzenlenir* hükmüne yer verilmiştir.

Ancak, 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu'nun yukarıda sayılan hükümlerinden daha sonra yürürlüğe giren, 3294 sayılı Kanunun, 5263 sayılı Kanunla değişik 9'uncu maddesinin (c) bendi ile; *Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışma Vakıfları, sahip oldukları taşınır ve taşınmaz mallar ve yapacakları tüm muameleler dolayısıyla her türlü vergi, resim, harç ve fonlardan muaf olduğu* hükme bağlanmıştır.

Dolayısıyla, Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışma Vakıflarının sahip oldukları taşınmazlarla ilgili olarak Emlak Vergisinden muaf olması gerekir. Nitekim, Danıştay İçtihatları Birleştirme Kurulu da, 11.02.1988 tarih, Esas no:1987/3 Karar no: 1988/1 sayılı kararı ile bu yönde hüküm tesis etmiştir.

#### H. 492 SAYILI HARÇLAR KANUNU AÇISINDAN

492 sayılı Harçlar Kanunu'nun 123'üncü maddesinin 1'inci fıkrasında; özel kanunlarla harçtan muaf tutulan kişilerle, istisna edilen işlemlerden harç alınmaz, 01.08.2010 tarih ve 6009 sayılı Kanununun 19 uncu maddesiyle eklenen 5'inci ve son fıkrasında ise; *bu maddede veya diğer kanunlarda yer alan harçtan muafiyete ilişkin hükümler, bu Kanunun (1) sayılı Tarifesinin "(A) Mahkeme Harçları" bölümünün (V) numaralı fıkrasındaki "keşif harcı" ve (1) sayılı Tarifesinin "(B) İcra ve iflas harçları" bölümünün (III) numaralı fıkrasındaki "haciz, teslim ve satış harcı" bakımından uygulanmaz hükümlerine yer verilmiştir.*

Diğer yandan, 3294 sayılı Kanunun, 5263 sayılı Kanunla değişik 9'uncu maddesinin (c) bendinde; *Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışma Vakıfları, sahip oldukları taşınır ve taşınmaz mallar ve yapacakları tüm muameleler dolayısıyla her türlü vergi, resim, harç ve fonlardan muaftır* hükmüne yer verilmiştir.

Buna göre, Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışma Vakıflarından, 492 sayılı Harçlar Kanunu'nun 123'üncü maddesinin 01.08.2010 tarih ve 6009 sayılı Kanununun 19 uncu maddesiyle eklenen 5'inci fıkrasında belirtilen *"keşif harcı" ve "haciz, teslim ve satış harcı"* dışında; noter harcı, yargı harcı, tapu harcı, ....vb. hiçbir harç alınmaması gerekmektedir.



### III. BÖLÜM

#### VAKIF MUHASEBESİ HAKKINDA GENEL BİLGİLER

##### A. S.Y.D. VAKIFLARI VE MUHASEBE

İktisadi faaliyette bulunan işletmeler amaçlarına göre kâr amacı güden ve kâr amacı gütmeyen işletmeler olarak ikiye ayrılmaktadır. Kâr amacı güden işletmelerin temel amacı, toplumu oluşturan kişilerin ihtiyaç duyduğu mal ve hizmetlerin, belirli bir fiyat karşılığında üretilmesini ve ticaretini yaparak kâr elde etmektir. Kâr amacı güden sını ve ticari nitelikteki bu tür işletmeler 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nda yer alan hükümlere göre kurulur ve faaliyet gösterirler.

Kar amacı gütmeyen, diğer bir ifadeyle, yapmış oldukları faaliyetler sonucunda kazanç paylaşma amacı gütmeyen işletmeler ise, 4721 sayılı Türk Medeni Kanunu'nda yer alan hükümlere göre kurulur ve faaliyet gösterirler. Medeni Kanunu'nda, kazanç paylaşma amacı dışında, belirli bir toplumsal amaç için kurulan; kişi toplulukları *dernek*, mal toplulukları ise *vakıf* olarak düzenlenmiştir.

Muhasebe uygulamaları; ticari amaçlı işletmeler yanında, kazanç paylaşma amacı dışında kurulan ve belirli bir kaynak kullanan, kaynak kullanımını bütçeleyip 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.

Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışma Vakıflarının ülke genelinde gerçekleştirmekte oldukları sosyal yardım faaliyetlerini izlemek ve yönlendirmek ancak sağlıklı ve güvenilir mali bilgiler elde etmekle mümkündür. Bu bilgileri sağlayan sistem ise muhasebedir. Dolayısıyla muhasebe, bir kuruluşun finansal durumunu yansıtan mali bilgileri üreten ve bu bilgileri ilgili kişilere raporlayan bir bilgi sistemidir.

Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışma Vakıflarının, faaliyetleri sonucu gerçekleşen mali işlemlerini muhasebe kavram ve ilkeleri çerçevesinde takibini yapmak suretiyle;

- Fon Kurulu Üyelerine ve yöneticilerimize tutarlı ve karşılaştırılabilir mali bilgiler sunulmasını temin etmek,
- Sosyal politikaların oluşturulmasına zemin hazırlamak,
- Mali planlamaya ve bütçelemeye yardımcı olmak,

- Denetim faaliyetlerini kolaylaştırmak,
  - Fakru zaruret içinde ve muhtaç durumda bulunan vatandaşlarımıza hizmet sunumunda etkinliği sağlamak,
- ve benzeri amaçlara ulaşmak mümkün olabilecektir.

## B. MUHASEBENİN TANIMI VE FONKSİYONLARI

Muhasebenin konusu mali nitelikteki işlemlerdir. Dolayısıyla, Vakıf Mütevelli Heyetinin mali nitelik taşımayan işlemleri muhasebenin konusuna girmez. Diğer bir ifade ile, Vakıf varlıklarında ve kaynaklarında ya da her ikisinde birden değişme yaratan mali nitelikteki ve para ile ifade edilen olaylar muhasebenin konusuna girer.

Muhasebe, mali nitelikteki işlemlerin belirli hesaplara ve defterlere kaydedilme kurallarını belirleyen ve bu işlemlerin sonuçlarını analiz ederek ilgililere raporlayan bir bilimdir. Genel kabul gören tanıma göre muhasebe, ***bir kuruluşun varlık ve kaynakları üzerinde değişme yaratan mali nitelikteki olay ve işlemleri para ile ifade edilmiş şekilde kaydeden, sınıflandıran, özetleyen ve sonuçlarını analiz ederek ilgili kişilere rapor eden bir bilimdir.***

Bu amaçla, muhasebenin birbirini izleyen aşamalara ayrılmış işlevleri bulunmaktadır. Muhasebenin fonksiyonları da denilen bu işlevleri; (tanımından hareketle) kaydetme, sınıflandırma, özetleme ve raporlama olmak üzere dört grupta toplanır.

**Kaydetme:** Mali nitelikli işlemlerin ispat edici belgelere dayalı olarak muhasebede kullanılan defterlere kayıt edilmesidir. Kaydetme, muhasebenin en önemli ve ilk fonksiyonudur. Zira kayıtlar doğru ve düzgün tutulmadan diğer fonksiyonların bir anlamı kalmaz. Muhasebe sisteminde tek taraflı kayıt yöntemi ve çift taraflı kayıt yöntemi olmak üzere iki tür kayıt usulü vardır. Çift taraflı kayıt sisteminde mali olaylar ilk olarak **yevmiye** defterine kayıt edilir.

**Sınıflandırma:** Yevmiye defterine tarih sırasıyla kaydedilen mali olaylar niteliklerine göre gruplara ayrılır. Böylece farklı nitelikteki işlemler farklı hesap sınıflarına ayrılarak incelenebilir. Sınıflandırma, yevmiye defterine kaydedilen mali bilgilerin niteliklerine göre ayrıştırılarak **büyük deftere** (defteri kebir) aktarılmasıdır.

**Özetleme:** Kaydedilip sınıflandırılan mali bilgiler, daha kolay sonuçlar çıkarmak ve yapılan kayıtların kontrolünü sağlamak için dönem sonlarında mali tablolara

aktarılarak özetlenir. Dönem sonuna kadar birçok işlem yapmış olacağından, bu işlemleri teker teker incelemek çok zor ve uzun zaman alır. Aynı nitelikteki mali işlemleri topluca görmek için defter-i kebir hesaplarının kalanları kullanılarak **mizan** denen çizelgeler oluşturulur. Yıl içinde belirli dönemlerde (genellikle ay sonlarında) çıkarılan mizanlar dönem sonu envanter işlemleri ile kesin şekline dönüştürülür ve kesin mizan yardımı ile de diğer mali tablolar oluşturulur.

**Raporlama (Yorumlama ve Analiz):** Kaydedilen, sınıflandırılan ve özetlenen mali bilgiler son aşamada **mali tablolar** aracılığıyla ilgililere rapor edilir. Bu son aşamada mali işlemlerin sonucu ortaya konarak, faaliyet sonuçları hakkında analiz ve yorum yapılır. Bu aşamada muhasebeden sağlanan bilgilere dayalı olarak gelecekteki kaynak kullanımları, bütçe olanakları, yardım faaliyetleri, personel vb. kararları alınır.

Muhasebenin ilk üç işlevi (kaydetme, sınıflandırma ve özetleme) defter tutma (bookkeeping) olarak adlandırılır. Bu aşamada mali bilgiler yasal düzenlemelere uygun bir şekilde, usulüne göre düzenlenmiş ispat edici belgelere (vesikalara) dayalı olarak ve tarih sırasıyla yevmiye defterine kaydedilir, büyük defterde niteliklerine göre açılmış hesaplarda sınıflandırılır ve mali tablolar aracılığıyla özetlenerek işletmeyle ilgili bilgi kullanıcılarına sunulur.

Ancak, muhasebenin (accounting) defter tutmaya ek olarak, sunulmuş olan bilgilerin, ilgililer tarafından anlamlı ve kullanılabilir olması için analiz ve yorum işlevini de yerine getirmesi gereklidir. İşte, muhasebeyi bir bilim dalı haline getiren de, bu son aşamada sağladığı bilgi akışı ile muhasebe bilgilerini, bilgi kullanıcılarının anlayabileceği bir şekilde raporlamasıdır.

Bütünleşik Sosyal Yardım Bilgi Sistemi (SOYBİS) ile, 2012 yılı başından itibaren uygulamaya konulan muhasebe sistemi ile bir anlamda muhasebenin, defter tutmaya ilişkin teknik boyutu belli ölçüde otomatikleşmiş olsa bile, muhasebenin asıl işlevi olan raporlama ve analizin önemi asla unutulmamalıdır.

### C. MUHASEBENİN TEMEL KAVRAMLARI

Muhasebe verilerinin herkesin anlayacağı evrensel bir dil ile sunulması gerekir. Bu amaçla muhasebenin temel kavramları geliştirilmiştir. Muhasebenin temel kavramları muhasebe ilke ve kurallarının dayandığı zemini oluşturur. Muhasebenin temel kavramları, T.C. Maliye Bakanlığı Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği'ndeki açıklamalar ışığında aşağıdaki gibidir;

### 1. SOSYAL SORUMLULUK KAVRAMI:

Bu kavram, muhasebenin işlevini yerine getirme hususundaki sorumluluğunu belirtmekte ve muhasebenin kapsamını, anlamını ve amacını göstermektedir.

Sosyal sorumluluk kavramı, muhasebenin organizasyonunda, muhasebe uygulamalarının gerçekleştirilmesinde ve mali tabloların düzenlenmesi ve sunulmasında, belli kişi ya da grupların değil, tüm toplumun çıkarlarının gözetilmesi ve dolayısıyla bilgi üretiminde gerçeğe uygun, tarafsız ve dürüst davranılması gerektiğini ifade eder.

### 2. KİŞİLİK KAVRAMI:

Bu kavram, vakıfların mütevellilerinden ve diğer ilgililerden ayrı bir kişiliğe sahip olduğunu ve vakıf muhasebe işlemlerinin sadece vakıf tüzel kişiliği adına yürütülmesi gerektiğini ifade eder.

### 3. SÜREKLİLİK KAVRAMI:

Bu kavram, vakıfların faaliyetlerini belirli bir süreye bağlı olmaksızın sürdürceğini ifade eder. Çünkü vakıfların faaliyetleri mütevellilerinin ya da mirasçılarının yaşam süreleriyle bağlantılı değildir. Bu kavram, maliyet esasının temelini oluşturur. Bu kavramın, vakıflar açısından geçerliliğinin bulunmadığı ya da ortadan kalktığı durumlarda, bu husus mali tabloların dipnotlarında açıklanır.

### 4. DÖNEMSELLİK KAVRAMI:

Dönemsellik kavramı, bir kuruluşun süreklilik kavramı uyarınca sınırsız kabul edilen ömrünün, belli dönemlere bölünmesi ve her dönemin faaliyet sonuçlarının diğer dönemlerden bağımsız olarak saptanmasıdır. Gelir ve giderlerin tahakkuk esasına göre muhasebeleştirilmesi, bir döneme ait hasılat ve gelirlerin aynı döneme ait maliyet, gider ve zararlarla karşılaştırılması bu kavramın gereğidir.

Bir muhasebe dönemine ilişkin faaliyet sonucu, tahakkuk esasına göre veya tahsil esasına göre tespit edilir. Tahakkuk esasına göre kazancın tespitinde, bir hasılat unsurunun (ödenmiş yahut diğer şekillerde tahsil edilmiş olup olmadığı dikkate alınmadan) mahiyet ve tutar itibarıyla doğmuş olması (tahakkuku), hasılat (gelir) kaydetmek için yeterlidir. Aynı şekilde bir gider unsurunun da gider yahut maliyet olarak kaydedilebilmesi için, mahiyet ve tutar itibarıyla kesinleşmiş olması (tahakkuku) yeterli olup, herhangi bir şekilde ödenmiş olması

gerekli değildir. Diğer bir ifade ile faaliyet karı ya da zararının tespitinde bir gelir veya giderin tahakkuku, söz konusu gelir veya giderin mahiyet ve tutar olarak kesinleşmesidir. Gelir ya da giderin mahiyet itibarıyla tahakkuku ise, miktar olarak hesaplanabilmesidir. Daha açık bir ifade ile miktarı belirli bir gelire hak kazanılması ya da miktarı belirli bir borç altına girilmesidir. İşte dönemsellik kavramı; tahakkuk esasına göre belirlenen gelir ve giderlerin yalnızca cari döneme ait kısmının, aynı döneme ait kazancın hesabında gelir ya da gider olarak dikkate alınmasıdır.

## 5. PARAYLA ÖLÇME KAVRAMI:

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

Bu kavramın gereği olarak, Vakıf stoklarında bulunan aynı yardım malzemelerinin muhasebe hesap planında ya da yardımcı hesaplarda adet, kilogram, ton, metre, paket, koli v.b. ölçüler cinsinden izlenmesi yahut bir başka ülkenin parası cinsinden bir değerle izlenmesi mümkün değildir. Bu tür değerlerin ancak, stok kartları üzerinden izlenmesi gerekmektedir. Nitekim, Vakıf Otomasyon Programında stokların, stok kartları üzerinden izlenmesi için stoklar modülü oluşturulmuştur.

## 6. MALİYET ESASI KAVRAMI:

Maliyet esaslı kavramı, para mevcudu, alacaklar ve maliyetinin belirlenmesi mümkün ya da uygun olmayan diğer kalemler hariç, vakıflarca edinilen varlık ve hizmetlerin muhasebeleştirilmesinde, bunların elde edilme maliyetlerinin esas alınmasını ifade eder. Para değerindeki değişmelerin maliyet değerini anlamsız hale getirdiği durumlarda, maliyet bedeli cari değere göre (enflasyon düzeltmesi yoluyla) düzeltilebilir.

## 7. TARAFSIZLIK VE BELGELENDİRME KAVRAMI:

Sosyal sorumluluk kavramının gereği gibi yerine getirilmesi için muhasebe kayıtlarının gerçek durumu yansıtan ve usulüne uygun olarak düzenlenmiş, objektif belgelere dayandırılması gerekir. Bu kavram gereğince muhasebe kayıtlarının dayanağı; yemin, beyan, tahmin gibi subjektif öğeler yerine fatura, irsaliye, dekont gibi objektif belgelerdir. Yine bu kavram gereğince muhasebe kayıtlarına esas alınacak yöntemlerin seçilmesinde tarafsız ve ön yargısız davranılması gerekir.

## **8. TUTARLILIK KAVRAMI:**

Tutarlılık kavramı, muhasebe uygulamaları için seçilen muhasebe politikalarının birbirini izleyen dönemlerde değiştirilmeden uygulanması gerçeğini ifade eder. Vakfın mali durumunun, faaliyet sonuçlarının ve bunlara ilişkin yorumların karşılaştırılabilir olması, bu kavramın amacını oluşturur. Tutarlılık kavramı, benzer olay ve işlemlerde, kayıt düzenleri ile değerlendirme ölçülerinin değişmezliğini ve mali tablolarda biçim ve içerik yönünden tek düzeni öngörür. Geçerli nedenlerin bulunduğu durumlarda vakıflar, uyguladıkları muhasebe politikalarını değiştirebilirler. Ancak, bu değişikliklerin ve bunların parasal etkilerinin mali tabloların dipnotlarında açıklanması gerekir.

## **9. TAM AÇIKLAMA KAVRAMI:**

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

## **10. İHTİYATLILIK KAVRAMI:**

İhtiyatlılık kavramı, muhasebe olaylarında temkinli davranılması ve Vakfın karşılaşılabileceği risklerin göz önüne alınması gerektiğini ifade eder. Bu kavramın sonucu olarak vakıflar muhtemel giderleri ve zararları için karşılık ayırırlar, muhtemel gelirleri içinse, gerçekleşme dönemlerine kadar herhangi bir muhasebe işlemi yapmazlar.

## **11. ÖNEMLİLİK KAVRAMI:**

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

## **12. ÖZÜN ÖNCELİĞİ KAVRAMI:**

Özün önceliği kavramı, mali işlemlerin muhasebeye yansıtılmasında ve onlara ilişkin değerlendirmelerin yapılmasında biçimlerden çok, özlerinin esas alınması gerektiğini ifade eder. Genel olarak işlemlerin biçimleri ile özleri paralel olmakla

birlikte, bazı durumlarda farklılıklar ortaya çıkabilir. Bu takdirde özün biçimine önceliği esastır.

#### **D. TEMEL MALİ TABLOLAR**

Mali tablolar aşağıdaki gibi sıralanır:

1. Bilanço
2. Gelir Tablosu
3. Satışların Maliyeti Tablosu
4. Fon Akım Tabloları
5. Nakit Akım Tablosu
6. Kâr 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. Ek mali tabloları sınai işletmeler ile aktif büyüklüğü belirli bir parasal tutarı aşan ticari işletmeler düzenlemek zorundadırlar.

#### **Mali tabloların amaçları:**

1. Yöneticiler ve diğer ilgililer için karar almada yararlı bilgiler sağlamak,
2. Gelecekteki nakit akımlarını değerlendirmede yararlı bilgiler sağlamak ve
3. Varlıklar, kaynaklar ve bunlardaki değişiklikler ile faaliyet sonuçları hakkında bilgi sağlamaktır.

Mali tablolarda yer alan bilgilerin karar vericiler tarafından en iyi şekilde ve süratle kullanılabilmesi için bu tabloların anlaşılabilir, ihtiyaca uygun, güvenilir, karşılaştırılabilir ve zamanında düzenlenmiş olması gerekir.

#### **1.BİLANÇO**

Bilanço, bir kuruluşun belirli bir tarihte sahip olduğu varlıkları ile bu varlıkların sağlandığı kaynakları gösteren statik bir mali tablodur. 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun 68 inci maddesine göre; tüm kuruluşlar, faaliyet döneminin başında ve her faaliyet döneminin sonunda, varlık ve borçlarının tutarlarını gösteren finansal tabloyu (sırasıyla açılış bilançosunu ve yıllık bilançoynu) çıkarmak zorundadır. Bilanço ile gelir tablosu, yılsonu finansal tablolarını oluşturur.

Bir kuruluşun varlıkları ile bu varlıkların sağlandığı kaynaklar arasında bir eşitlik olması gerekmektedir. Bu eşitlikten dolayı varlıklar ile kaynaklar arasındaki dengeyi ifade eden tabloya, bilanço adı verilmiştir. Diğer bir ifadeyle bilanço, kuruluşun varlıklarını ve bu varlıkların sağlandığı kaynakları gösteren bir tablodur.

$$\text{VARLIKLAR} = \text{KAYNAKLAR}$$

Bir kuruluşun varlıkları, ya başlangıçta sahiplerince konulan sermaye ya da üçüncü kişilerden borçlanılarak elde edilen kaynaklardan oluşabileceğine göre bilanço temel eşitliği aşağıdaki şekilde ifade edilir:

$$\text{VARLIKLAR} = \text{SERMAYE} + \text{BORÇLAR}$$

Bir kuruluşun sermayesi, sahip veya kurucularının hukuki gerekleri yerine getirerek sermayeyi artırmaları veya azaltmaları özel halleri dışında sabittir. Buna göre, faaliyetine devam eden bir kuruluşta, sermaye artırımını yapılmamışsa yalnızca borçlanmak suretiyle mi yeni varlık alınabilir? Eğer, kuruluşun faaliyet sonucu kar elde edilerek sonuçlanmış ve elde edilen bu kar da kurucular tarafından çekilmeyip kuruluşta bırakılmışsa bu sorunun yanıtı olumsuz cevaplanabilir. O halde sermaye + kar rakamını ifade etmek için yeni bir kavrama ihtiyaç vardır ki, buna özsermaye ya da öz kaynak denir.

$$\underbrace{\text{VARLIKLAR}}_{\text{Aktif}} = \underbrace{\text{ÖZSERMAYE} + \text{BORÇLAR}}_{\text{Pasif}}$$

Bilanço, asla bozulmayan bu varlıklar = kaynaklar (özsermaye + borçlar) eşitliğine dayanan iki taraflı bir çizelgedir. Bilançonun aktif adı verilen sol tarafına varlıklar, pasif adı verilen sağ tarafına ise kaynaklar yazılır:

<b>Aktif</b>	.....		<b>Pasif</b>
Varlıklar	.....	Borçlar	.....
		+	
		Özkaynaklar	.....
Aktif Toplamı	.....	Pasif Toplamı	.....



Bilançonun pasifi, Vakıf fonlarının kimlerden sağlandığını; aktifi ise sağlanan bu fonların hangi varlıklara yatırıldığını gösterir. Bilanço statik bir tablodur. Diğer bir ifade ile hazırlandığı tarihteki varlık ve kaynak yapısını gösterir. Bu nedenle bilançonun üzerine hazırlanış tarihinin mutlaka yazılması gerekir. Ayrıca bilançonun hangi kuruluşa ait olduğu ve hangi tür bilanço olduğunun mutlaka belirtilmesi gerekir.

Genel olarak bilanço türleri:

- Kuruluş Bilançosu,
- Dönembaşı Bilançosu,
- Dönemsonu Bilançosu,
- Birleşme / Bölünme / Devir / Tasfiye Bilançosu.

(AKTİF)	..... Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışma Vakfı	(PASİF)
VARLIKLAR	..... tarihli	KAYNAKLAR
DÖNEN VARLIKLAR	..... Bilançosu	KISA VADELİ YABANCI KAYNAK. ...
	...	UZUN VADELİ YABANCI KAYNAK. ...
DURAN VARLIKLAR	...	ÖZKAYNAKLAR
	...	...
AKTİF TOPLAMI	.....	PASİF TOPLAMI
	.....	.....

Bilançonun aktifinde yer alan varlıklar, paraya dönüşme hızlarına göre en çok likitten en az likit değere doğru, pasifinde yer alan kaynaklar ise en kısa vadeli kaynaktan en uzun vadeli kaynağa doğru sıralanırlar.

Kaynağı olmayan bir varlık unsuru olamayacağı için, kuruluşların faaliyetleri sonucunda bilanço temel eşitliği asla **bozulmaz**. Bilanço temel eşitliği ancak mali işlemler sonucu **değişir**. Mali işlemlerin bilançoya etkisini dört grupta toplamak mümkündür:

- Aktif kalemlerden birinin artması diğerinin azalması ve bilanço toplamının değişmemesi,
- Pasif kalemlerden birinin artması diğerinin azalması ve bilanço toplamının değişmemesi,

- c. Hem aktif, hem pasif kalemlerde artış olması ve bilanço toplamının artması,
- d. Hem aktif, hem pasif kalemlerde azalış olması ve bilanço toplamının azalması.

## 2. GELİR TABLOSU

Gelir tablosu, bir kuruluşun belli bir muhasebe dönemde elde ettiği tüm gelirleri ile aynı dönemde katlandığı maliyet ve giderleri karşılaştırarak, bunların sonucunda kuruluşun elde ettiği faaliyet kârını veya zararını gösterir. Daha açık bir deyişle gelir tablosu, bir kuruluşun bir döneme ait faaliyetleri sonucunda elde ettiği karı (ya da zararı) gelir ve gider hesapları itibariyle gösteren dinamik bir tablodur. Gelir tablosunda gelir ve gider hesapları, işletmenin ana faaliyet konusuna yakınlık derecesine göre gruplara ayrılarak belirli bir düzene göre sınıflandırılır.

Gelir tablosu dört bölümden oluşur:

1. **Brüt Satış Karı Veya Zararı Bölümü:** Kuruluşun ana faaliyet konusunu oluşturan mal ve/veya hizmet satışı karşılığında elde edilen gelir ile satışların maliyetinin karşılaştırıldığı bölümdür.
2. **Faaliyet Karı Veya Zararı Bölümü:** Kuruluşun ana faaliyet konusunu oluşturan işlemleri nedeniyle ortaya çıkan yönetim, araştırma ve pazarlama giderlerinin izlendiği bölümdür.
3. **Olağan Kar Veya Zarar Bölümü:** Kuruluşun ana faaliyet konusu işlemleri dışında olmakla beraber ana faaliyet konusuna bağlı olarak ortaya çıkan faiz, komisyon, temettü ...vb. gelirleri ile giderlerinin izlendiği bölümdür.
4. **Dönem Net Karı Veya Zararı Bölümü:** Kuruluşun ana faaliyet konusu ile ilgili olmayan, her yıl düzenli olarak ortaya çıkmayan olağandışı ve arızı nitelikteki gelir ve giderler ile dönem karından ayrılan vergi ve diğer yasal kesintilerin izlendiği bölümdür.

## E. HESAP KAVRAMI

Her bir bilanço kaleminde, dönem içinde ortaya çıkan mali olaylar nedeniyle ortaya çıkan artış ve azalışların izlendiği çizelgelere hesap adı verilir. Hesap cetvelleri yardımı ile, her bir bilanço unsurunda bir muhasebe dönemi içinde ortaya çıkan artış ve azalışlar izlenerek, dönem sonunda oluşturulan mizanlar yardımı ile hesabın son kalan bakiyesi bilançoaya aktarılmaktadır. Bu sayede, her işlemten sonra bilanço düzenleme zahmetinden kurtulduğumuz gibi her bir bilanço unsurunda dönem boyunca ortaya çıkan değişiklikleri de takip etmemiz mümkün olmaktadır.

Hesap, bilanço kalemindeki artışları ayrı, azalışları ayrı izlemek amacıyla iki taraflı bir çizelgeden oluşur. Hesap çizelgesinin sol tarafına borç taraf, sağ tarafına alacak taraf denir. Hesabın her iki tarafında da işlemin yapıldığı tarih, açıklaması ve parasal tutarına ayrılmış sütunlar bulunur. Ayrıca hesabın hangi bilanço veya sonuç hesabına ait olduğu üzerine yazılır.

..... Hesabı

Tarih	Açıklama	Tutar	Tarih	Açıklama	Tutar

{ Borç Tarafı    { Alacak Tarafı

Muhasebe öğretiminde kolaylık sağlamak amacıyla, her defasında hesabın şeklini ayrıntısıyla çizmek yerine, hesabın borç ve alacak tarafını ayırt eden T'ler kullanılır.

..... Hesabı

Borc				Alacak	
------	--	--	--	--------	--

## 1.HESAPLARIN İŞLEYİŞİ

Hesapların işleyişini kavrayabilmek için hesapla ilgili kavramları öğrenmek gerekir. Bir hesabın sol (borç) tarafına kayıt yapma işlemine *hesabı borçlandırmak*; sağ (alacak) tarafına kayıt yapma işlemine *hesabı alacaklandırmak* denir. Bir hesabın borç yada alacak tarafına ilk kez kayıt yapılarak hesabın kullanılmaya başlanmasına *hesap açmak* denir.

Hesabın borç ve alacak taraf toplamları arasındaki farka *hesap kalanı* (hesap bakiyesi) denir. Eğer hesabın borç ve alacak toplamları birbirine eşit ise *hesap kapalıdır* denir.

Hesaplar, Tekdüzen Hesap Planı dikkate alındığında aşağıdaki gibi tasnif edilebilir:

- I. Bilanço Hesapları (1 - 5 No.lu Hesap Grubu)
  - a. Aktif Varlık Hesapları
    1. Dönen Varlıklar
    2. Duran Varlıklar
  - b. Pasif Kaynak Hesapları
    3. Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar
    4. Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar
    5. Özkaynaklar
- II. Gelir Tablosu (Sonuç) Hesapları (6 No.lu Hesap Grubu)
  - a. Gelir Hesapları
  - b. Gider Hesapları
- III. Maliyet Hesapları (7 No.lu Hesap Grubu)
- IV. Nazım Hesaplar (9 No.lu Hesap Grubu)

Öğretide, bu temel tasnife bağlı olarak hesaplar değişik açılardan incelenir. Hesaplar öncelikle:

44

- Aktif Karakterli Hesaplar,
  - Pasif Karakterli Hesaplar ve
  - Sonuç Hesapları
- olmak üzere üç grupta incelenir.

#### i) Aktif Karakterli Hesapların İşleyişi:

Açılış kaydı borç tarafından yapılan ve borç kalanı veren hesaba aktif karakterli hesap denir. Bu hesaplar bilançonun aktif tarafında yer alır ve “varlık hesapları” olarak adlandırılır. Bilanço temel eşitliğinde varlıklar sol tarafta yer aldığından bu eşitliğe uygun olarak varlıklardaki artış için ilgili varlık hesabı borçlandırılırken, azalış için *alacaklandırılır*.

Borç (B)	Varlık Hesabı	Alacak(A)
İLK KAYIT		AZALIŞLAR (-)
ARTIŞLAR (+)		

Varlık hesaplarında ilk kayıt borç tarafa yapılır. Çünkü borç taraf (+), alacak taraf (-) kısımdır. Hiçbir zaman borç(+) taraf alacak(-) taraftan az olamaz. Bu nedenle borç tarafa bir kayıt yapılmadan alacak tarafa kayıt yapamayız, yani hesabı azaltamayız. Buna göre varlık hesaplarında alacak taraf, borç tarafı geçemez.

## ii) Pasif Karakterli Hesapların İşleyişi:

Açılış kaydı alacak tarafından yapılan ve alacak kalanı veren hesaba pasif karakterli hesap denir. Bu hesaplar bilançonun pasif tarafında yer alır ve “kaynak hesapları” olarak bilinir. Bilanço temel eşitliğinde kaynaklar sağ tarafta yer aldığından bu eşitliğe uygun olarak kaynaklardaki artışlar *için ilgili* kaynak hesapları alacaklandırılırken, kaynaklardaki azalış *için ilgili kaynak hesapları* borçlandırılır.

Borç (B)	Kaynak Hesabı	Alacak(A)
AZALIŞLAR (-)		İLK KAYIT ARTIŞLAR (+)

Kaynak hesaplarında ilk kayıt daima alacak tarafa yapılır. Çünkü alacak taraf (+) borç taraf (-) kısımdır. Bu nedenle alacak(+) taraf borç(-) taraftan az olamaz. Alacak tarafa kayıt yapmadan borç tarafa kayıt yapamayız. Kaynak hesabında borç taraf alacak tarafı geçemez.

## iii) Gelir Tablosu (Sonuç) Hesaplarının İşleyişi:

Gelir tablosunda bazı hesapların yanında (-) işareti yer alır. Bular gider hesaplarıdır. Diğer hesaplar ise gelir hesaplarıdır. Gelir ve gider hesaplarının işleyiş kuralları aynı bilançodaki varlık ve kaynak hesaplarında olduğu gibi farklıdır. Vakıf özsermayesinde artış yaratan gelir artışı halinde ilgili gelir hesabı **alacaklandırılırken**, özsermayede azalış doğuran gider yapılması halinde ilgili gider hesabı **borçlandırılır**. *Çünkü, bilançonun pasifinde yer alan sermayedeki artışlar hesabın alacağıda izlenirken, azalışlar hesabın borcunda izlenir.*

## 2. HESAPLARIN SINIFLANDIRILMASI

İşletmede kullanılan hesaplar, öncelikle temel mali tablolar esas alınarak bilanço hesapları ve gelir tablosu hesapları olarak iki ana gruba ayrılır.

### Bilanço Hesapları:

Varlık Hesapları ) —————> Aktif Hesaplar

Yabancı Kaynak Hesapları ) —————> Pasif Hesaplar  
Özkaynak Hesapları

### Sonuç Hesapları:

Gelir Hesapları ) —————> Sonuç hesapları dönem içinde  
Gider Hesapları ) —————> çalışır ve her dönem sonunda  
kapatılır, bilançoda yer almaz.

Her hesabın üstlendiği işlev dikkate alınmak suretiyle hesaplar;

- Ana Hesaplar ve
- Yardımcı Hesaplar olmak üzere ikiye ayrılır.

Bilanço ve gelir tablosu hesapları, kullanılması zorunlu ana hesaplardır. Ana hesaplar defter-i kebir hesabı olarak da adlandırılır ve dönem boyunca ortaya çıkan aynı niteliğe sahip işlemlerin toplu olarak kaydedilip izlendiği hesaplardır. Yardımcı hesaplar ise, bir ana hesaptaki işlemlerin ayrıntısının izlendiği hesaplardır.

Hesaplar, mali nitelikli işlemlerin bilançoya etkisine bağlı olarak dörde ayrılır;

- Asli Hesaplar
- Düzenleyici Hesaplar
- Geçici Hesaplar
- Nazım Hesaplar

Asli hesaplar varlık, borç ve sermaye (bilanço) hesapları ile gelir ve gider (sonuç) hesaplarının izlendiği ana hesaplardır.

Düzenleyici hesaplar, asli hesapları etkileyen ve asli hesapların temsil ettiği aktif ve pasif bilanço hesaplarındaki değişiklikleri izlemek amacıyla geliştirilen ve bu hesapların gerçek değerleriyle gösterilmesini sağlayan hesaplar olup; aktif düzenleyici hesaplar ve pasif düzenleyici hesaplar olarak ikiye ayrılır.

**Soru:** Bilanço aktifinde net tutar üzerinden görülmeyecek unsurlar hangileridir?

- A) Dönen varlıklar ana grubunun toplamı
- B) Duran varlıklar ana grubunun toplamı
- C) Aktif Toplamı
- D) Ana grupları oluşturan alt grupların toplamı
- E) Aktif hesaplar ile aktif düzenleyici hesap kalanlarından oluşan kalemler

**Yanıt:** Aktif hesaplar ile aktif düzenleyici hesap kalanlarından oluşan kalemler bir arada bulunduğu aktif hesabın net tutarı düzenleyici hesap bakiyesi mahsup edildikten sonra kalan tutardır. Yanıt, E seçeneği.

Geçici hesaplar, bilançoda kayıtlı bir tutarın bir yıldan ertesi yıla aktarılmasını sağlayarak, dönemler arasında köprü işlevi gören hesaplardır. Bu hesaplar asli hesabı ilgilendiren fakat, henüz tamamlanmamış işlemler nedeniyle belirli bir süre için kullanılan ve kesin değer oluşumunun belirli bir safhasını gösteren hesaplardır. Kesin sonuç gerçekleştiğinde bu hesapların görevi biter ve asli hesaba devredilerek kapatılırlar. Tekdüzen hesap planında 18, 28, 38 ve 48 kodlu hesap gruplarında izlenen hesaplar bu tür hesaplardır.

Nazım hesaplar, varlıklarda ve kaynaklarda değişme yaratmayan ancak işletme yönetimince izlenmesi istenen olayların kaydedildiği hesaplardır. Bir diğer ifade ile nazım hesaplarda bilgi muhasebeleştirilir. Ancak, Bütünleşik sistemde 9 kod numaralı nazım hesaplara yer verilmemiştir. Bu nedenle, Vakıflar tarafından alınan temina mektupları geçici bir tedbir olarak, ön muhasebe havuzundan kayıt eklemek suretiyle, aşağıdaki gibi izlenebilir:

Teminat mektubu alındığında

_____ / _____	
118 Diğer Menkul Kıymetler Hesabı	XXX
326 Diğer Ticari Borçlar Hesabı	XXX
_____ / _____	

Teminat mektubu geri verildiğinde

_____ / _____	XXX
326 Diğer Ticari Borçlar Hesabı	XXX
118 Diğer Menkul Kıymetler Hesabı	XXX
_____ / _____	

### 3. TEKDÜZEN HESAP PLANI VE HESAP ÇERÇEVESİ

Muhasebe işlemlerinin kaydedilmesinde kullanılan, belirli bir sisteme göre hazırlanmış hesapların yer aldığı listeye tek düzen hesap planı denir. İşletmeler, muhasebe sistemlerini tekdüzen hesap çerçevesi ve hesap planı doğrultusunda kurmak zorundadır.

Hesap planı, hesapları belirli bir sistem içerisinde, amaca ve kontrole uygun bir şekilde sınıflandıran ve sınırlarını kesin olarak belirleyip açıklayan, aynı nitelikteki işlemlerin hep aynı hesaplara kaydedilmesini sağlayan bir yönergedir. Hesap çerçevesi ise, ayrıntılara inmeden hesap sınıflarını ve hesap gruplarını belirli bir sistem içinde bölümleyen genel bir yönergedir.

---

48

Türkiye’de bilanço esasına göre defter tutanlar 1 Ocak 1994 tarihinden itibaren yürürlüğe konan tek düzen hesap planını uygulamak zorundadırlar. Hesap planındaki kodlar numaralı ve desimal (ondalık) sisteme göre oluşturulmuştur:

Hesap kodunun ilk rakamı : Hesap sınıfı  
Hesap kodunun ikinci rakamı : Hesap grubu  
Hesap kodunun üçüncü rakamı : Büyük defter hesabı

255 DEMİRBAŞLAR HESABI hesap planı sisteminde incelenirse,

2 → Hesap Sınıfı (Duran Varlıklar)  
5 → Hesap Grubu (Maddi Duran Varlıklar)  
5 → Büyük Defter Hesabı (Demirbaşlar Hesabı)

Tekdüzen hesap çerçevesindeki hesap sınıfları; bilanço ve gelir tablosundaki gruplama ve sıralama paralelinde aşağıdaki gibidir:



AKTİF	BİLANÇO	PASİF
1. DÖNEN VARLIKLAR		3. KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR
		4. UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR
2. DURAN VARLIKLAR		5. ÖZKAYNAKLAR

### HESAP SINIFLARI

1. DÖNEN VARLIKLAR
2. DURAN VARLIKLAR
3. KISA VADELİ YABANCI VARLIKLAR
4. UZUN VADELİ YABANCI VARLIKLAR
5. ÖZKAYNAKLAR

### BİLANÇO HESAPLARI

6. GELİR TABLOSU HESAPLARI
7. MALİYET HESAPLARI
- 8.
9. NAZIM HESAPLAR

Ancak, Bütünleşik sistemde yer alan Vakıf Hesap Planında, yansıtma hesaplarının tüm Vakıflar tarafından tam olarak kavranamaması ve Vakıflar Genel Müdürlüğü, Rehberlik ve Teftiş Başkanlığı'nın önerisi ile 7'nci grupta yer alan Maliyet Hesaplarına ve 9'uncu grupta yer alan Nazım Hesaplara yer verilmemiştir.

## SOSYAL YARDIMLAŞMA VE DAYANIŞMA VAKIFLARI TEKDÜZEN HESAP PLANI

### AKTİF HESAPLAR

- 1 Dönen Varlıklar
- 10 Hazır Değerler
- 100 Kasa
- 101 Alınan Çekler
- 101.01 Portföydeki Çekler
- 101.02 Tahsildeki Çekler
- 101.03 Teminattaki Çekler
- 102 Bankalar
- 102.01 Vadesiz Mevduat
- 102.01.01 VAKIF TEK VADESİZ MEVDUAT
- 102.01.01.01 ..... BANKASI (Ziraat Bankası, Vakıfbank veya Halkbank)
- 102.01.01.01.01 PERİYODİK TRANSFERİ
- 102.01.01.01.02 SERMAYE TRANSFERİ
- 102.01.01.01.03 SAĞLIK TRANSFERİ
- 102.01.01.01.04 ÖZÜRLÜ DESTEK TRANSFERİ
- 102.01.01.01.05 EĞİTİM TRANSFERİ
- 102.01.01.01.06 MESLEKİ EĞİTİM VE İSTİHDAMA YÖNELİK PROJE TRANSFERİ
- 102.01.01.01.07 AİLE DESTEK TRANSFERİ
- 102.01.01.01.08 SOSYAL VE ÖZEL AMAÇLI TRANSFERLER
- 102.01.01.01.09 VAKIFLARA DİĞER TRANSFERLER
- 102.01.01.02 GIDA YARDIMI TRANSFERİ
- 102.01.01.02.01 VAKIFLAR BANKASI
- 102.01.01.02.02 HALK BANKASI
- 102.01.01.02.03 ZİRAAT BANKASI
- 102.01.01.03 EĞİTİM YARDIMI TRANSFERİ
- 102.01.01.03.01 VAKIFLAR BANKASI
- 102.01.01.03.02 HALK BANKASI
- 102.01.01.03.03 ZİRAAT BANKASI
- 102.01.02 KASDEP PROJESİ VADESİZ MEVDUAT
- 102.01.03 GELİR GETİRİCİ PROJE VADESİZ MEVDUAT
- 102.01.04 VAKIF DİĞER VADESİZ MEVDUAT
- 102.02 Vadeli Mevduat
- 102.03 PTT BANK
- 103 Verilen Çekler ve Ödeme Emirleri (-)
- 103.01 Verilen Çekler
- 103.02 Verilen Ödeme Emirleri

- 103.02.01 Genel Yönetim Giderleri Ödeme Emirleri
- 103.02.02 Amaca Yönelik Giderler Ödeme Emirleri
- 108 Diğer Hazır Değerler
- 108.01 Yoldaki Paralar
- 108.02 Pul Kasası
- 108.03 Tahsil Edilecek Havaleler
- 108.04 Tahsildeki Kuponlar
- 11 Menkul Kıymetler
- 110 Hisse Senetleri
- 111 Özel Kesim Tahvil, Senet ve Bonoları
- 112 Kamu Kesimi Tahvil, Senet ve Bonoları
- 117 Menkul Kıymetler
- 118 Diğer Menkul Kıymetler
- 119 Menkul Kıymet Değer Düşüklüğü Karşılığı (-)
  
- 12 Ticari Alacaklar
- 120 Alıcılar
- 121 Alacak Senetleri
- 121.01 Dönüşümlü Projelere İlişkin Alacak Senetleri
- 121.01.01 Kırsal Alanda Sosyal Destek Projesine İlişkin Alacak Senetleri
- 121.01.01.01 Koyunculuk Projesine İlişkin Alacak Senetleri
- 121.01.01.01.01 Cari Yıl Projeleri Alacak Senetleri
- 121.01.01.01.02 Önceki Yıl Projeleri Alacak Senetleri
- 121.01.01.02 Süt Sığırcılığı Projesine İlişkin Alacak Senetleri
- 121.01.01.02.01 Cari Yıl Projeleri Alacak Senetleri
- 121.01.01.02.02 Önceki Yıl Projeleri Alacak Senetleri
- 121.01.01.03 Seracılık Projesine İlişkin Alacak Senetleri
- 121.01.01.03.01 Cari Yıl Projeleri Alacak Senetleri
- 121.01.01.03.02 Önceki Yıl Projeleri Alacak Senetleri
- 121.01.02 Gelir Getirici Projelere İlişkin Alacak Senetleri
- 121.01.02.01 Cari Yıl Projeleri Alacak Senetleri
- 121.01.02.02 Önceki Yıl Projeleri Alacak Senetleri
- 121.02 Vakıf Özkaynakları İle Desteklenen Dönüşümlü Projelere İlişkin Alacak Senetleri
- 121.09 Diğer Alacak Senetleri
- 122 Alacak Senetleri Reeskontu (-)
- 126 Verilen Depozito ve Teminatlar
- 126.01 Verilen Depozitolar
- 126.02 Verilen Teminatlar
- 127 Diğer Ticari Alacaklar

128 Şüpheli Ticari Alacaklar  
129 Şüpheli Ticari Alacaklar Karşılığı (-)

13 Diğer Alacaklar  
132 İştiraklerden Alacaklar  
133 İktisadi İşletmelerden Alacaklar  
135 Personelden Alacaklar  
135.01 Yersiz Ödemeden Kaynaklanan Alacaklar  
135.02 Hizmet Kusurundan Kaynaklanan Alacaklar  
135.03 Fazla Ödemeden Kaynaklanan Alacaklar  
135.04 Zimmetten Kaynaklanan Alacaklar  
135.09 Personelden Diğer Alacaklar  
136 Diğer Çeşitli Alacaklar  
136.01 Dönüşümlü Projelere İlişkin Diğer Çeşitli Alacaklar  
136.01.01 Kırsal Alanda Sosyal Destek Projesine İlişkin Diğer Çeşitli Alacaklar  
136.01.01.01 Koyunculuk Projesine İlişkin Diğer Çeşitli Alacaklar  
136.01.01.01.01 Cari Yıl Projeleri Diğer Çeşitli Alacaklar  
136.01.01.01.02 Önceki Yıl Projeleri Diğer Çeşitli Alacaklar  
136.01.01.02 Süt Sığırcılığı Projesine İlişkin Diğer Çeşitli Alacaklar  
136.01.01.02.01 Cari Yıl Projeleri Diğer Çeşitli Alacaklar  
136.01.01.02.02 Önceki Yıl Projeleri Diğer Çeşitli Alacaklar  
136.01.01.03 Seracılık Projesine İlişkin Diğer Çeşitli Alacaklar  
136.01.01.03.01 Cari Yıl Projeleri Diğer Çeşitli Alacaklar  
136.01.01.03.02 Önceki Yıl Projeleri Diğer Çeşitli Alacaklar  
136.01.02 Gelir Getirici Projelere İlişkin Diğer Çeşitli Alacaklar  
136.01.02.01 Cari Yıl Projeleri Diğer Çeşitli Alacaklar  
136.01.02.02 Önceki Yıl Projeleri Diğer Çeşitli Alacaklar  
136.02 Vakıf Öz kaynakları ile Desteklenen Dönüşümlü Projelere İlişkin Diğer Çeşitli Alacaklar  
136.03 Diğer Çeşitli Alacaklar  
136.04 İdari Takipteki Alacaklar  
136.05 Kanuni Takipteki Alacaklar  
137 Diğer Alacak Senetleri Reeskontu (-)  
138 Şüpheli Diğer Alacaklar  
139 Şüpheli Diğer Alacaklar Karşılığı (-)

15 Stoklar  
150 İlk Madde ve Malzeme  
151 Yarı Mamuller-Üretim  
152 Mamuller

- 153 Ticari Mallar
- 157 Diğer Stoklar
- 157.01 Barınma Yardımı Stokları
- 157.02 Eğitim Yardımı Stokları
- 157.03 Gıda Yardımı Stokları
- 157.04 Giyim Yardımı Stokları
- 157.05 Özürlü Destek Stokları
- 157.06 Proje Yardımı Stokları
- 157.07 Sağlık Yardımı Stokları
- 157.08 Sosyal Market Stokları
- 157.09 TKİ Kömür Yardımı Stokları
- 157.99 Diğer Yardım Stokları
- 158 Stok Değer Düşüklüğü Karşılığı (-)
- 159 Verilen Sipariş Avansları
- 159.01 Verilen Yardım Malları Sipariş Avansları
- 159.09 Verilen Diğer Sipariş Avansları

- 17 Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Maliyetleri
- 170 Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Maliyetleri
- 179 Taşeronlara Verilen Avanslar

- 18 Gelecek Aylara Ait Giderler ve Gelir Tahakkukları
- 180 Gelecek Aylara Ait Giderler
- 181 Gelir Tahakkukları

- 19 Diğer Dönen Varlıklar
- 190 Devreden KDV
- 191 İndirilecek KDV
- 192 Diğer KDV
- 193 Peşin Ödenen Vergi ve Fonlar
- 194
- 195 İş Avansları
- 196 Personel Avansları
- 196.01 Maaş Avansı
- 196.02 Harcırah Avansı
- 197 Sayım ve Tesellüm Noksanları
- 197.01 Kasa Noksanları
- 197.02 Diğer Hazır Değerler Noksanları
- 197.03 Menkul Değer Noksanları
- 197.04 Stok Noksanları

- 197.05 Demirbaş Noksanları
- 197.09 Diğer Çeşitli Noksanlar
- 198 Diğer Çeşitli Dönen Varlıklar
- 199 Diğer Dönen Varlıklar Karşılığı (-)

2 Duran Varlıklar

22 Ticari Alacaklar

220 Alıcılar

221 Alacak Senetleri

221.01 Dönüşümlü Projelere İlişkin Alacak Senetleri

221.01.01 Kırsal Alanda Sosyal Destek Projesine İlişkin Alacak Senetleri

221.01.01.01 Koyunculuk Projesine İlişkin Alacak Senetleri

221.01.01.01.01 Cari Yıl Projeleri Alacak Senetleri

221.01.01.01.02 Önceki Yıl Projeleri Alacak Senetleri

221.01.01.02 Süt Sığırcılığı Projesine İlişkin Alacak Senetleri

221.01.01.02.01 Cari Yıl Projeleri Alacak Senetleri

221.01.01.02.02 Önceki Yıl Projeleri Alacak Senetleri

221.01.01.03 Seracılık Projesine İlişkin Alacak Senetleri

221.01.01.03.01 Cari Yıl Projeleri Alacak Senetleri

221.01.01.03.02 Önceki Yıl Projeleri Alacak Senetleri

221.01.02 Gelir Getirici Projelere İlişkin Alacak Senetleri

221.01.02.01 Cari Yıl Projeleri Alacak Senetleri

221.01.02.02 Önceki Yıl Projeleri Alacak Senetleri

221.02 Vakıf Özkaynakları İle Desteklenen Dönüşümlü Projelere İlişkin Alacak Senetleri

221.09 Diğer Alacak Senetleri

222 Alacak Senetleri Reeskontu (-)

226 Verilen Depozito ve Teminatlar

226.01 Verilen Depozitolar

226.02 Verilen Teminatlar

229 Şüpheli Alacaklar Karşılığı (-)

23 Diğer Alacaklar

232 İştiraklerden Alacaklar

233 İktisadi İşletmelerden Alacaklar

235 Personelden Alacaklar

235.01 Yersiz Ödemeden Kaynaklanan Alacaklar

235.02 Hizmet Kusurundan Kaynaklanan Alacaklar

235.03 Fazla Ödemeden Kaynaklanan Alacaklar

235.04 Zimmetten Kaynaklanan Alacaklar

- 235.09 Personelden Diğer Alacaklar  
236 Diğer Çeşitli Alacaklar  
236.01 Dönüşümlü Projelere İlişkin Diğer Çeşitli Alacaklar  
236.01.01 Kırsal Alanda Sosyal Destek Projesine İlişkin Diğer Çeşitli Alacaklar  
236.01.01.01 Koyunculuk Projesine İlişkin Diğer Çeşitli Alacaklar  
236.01.01.01.01 Cari Yıl Projeleri Diğer Çeşitli Alacaklar  
236.01.01.01.02 Önceki Yıl Projeleri Diğer Çeşitli Alacaklar  
236.01.01.02 Süt Sığırcılığı Projesine İlişkin Diğer Çeşitli Alacaklar  
236.01.01.02.01 Cari Yıl Projeleri Diğer Çeşitli Alacaklar  
236.01.01.02.02 Önceki Yıl Projeleri Diğer Çeşitli Alacaklar  
236.01.01.03 Seracılık Projesine İlişkin Diğer Çeşitli Alacaklar  
236.01.01.03.01 Cari Yıl Projeleri Diğer Çeşitli Alacaklar  
236.01.01.03.02 Önceki Yıl Projeleri Diğer Çeşitli Alacaklar  
236.01.02 Gelir Getirici Projelere İlişkin Diğer Çeşitli Alacaklar  
236.01.02.01 Cari Yıl Projeleri Diğer Çeşitli Alacaklar  
236.01.02.02 Önceki Yıl Projeleri Diğer Çeşitli Alacaklar  
236.02 Vakıf Özkaynakları İle Desteklenen Dönüşümlü Projelere İlişkin Diğer Çeşitli Alacaklar  
236.03 Diğer Çeşitli Alacaklar  
236.04 İdari Takipteki Alacaklar  
236.05 Kanuni Takipteki Alacaklar  
237 Diğer Alacak Senetleri Reeskontu (-)  
239 Şüpheli Diğer Alacaklar Karşılığı (-)
- 24 Mali Duran Varlıklar  
240 Bağlı Menkul Kıymetler  
241 Bağlı Menkul Kıymetler Değer Düşüklüğü Karşılığı (-)  
242 İştirakler  
243 İştiraklere Sermaye Taahhütleri (-)  
244 İştirakler Sermaye Payları Değer Düşüklüğü Karşılığı (-)  
245 İktisadi İşletmeler  
246 İktisadi İşletmeler Sermaye Taahhütleri (-)  
247 İktisadi İşletmeler Sermaye Payları Değer Düşüklüğü Karşılığı (-)  
248 Diğer Mali Duran Varlıklar  
249 Diğer Mali Duran Varlıklar Karşılığı (-)
- 25 Maddi Duran Varlıklar  
250 Arazi ve Arsalar  
250.01 Arazi  
250.02 Arsalar

- 251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri
  - 251.01 Yeraltı Düzenleri
  - 251.02 Yerüstü Düzenleri
- 252 Binalar
  - 252.01 Ticari Amaçlı Binalar
  - 252.02 Konutlar
  - 252.03 İdare Binaları
  - 252.04 Sosyal ve Kültürel Amaçlı Binalar
  - 252.05 Turizm ve Dinlenme Amaçlı Binalar
  - 252.06 Sağlık Hizmeti Amaçlı Binalar
  - 252.07 Tarihi Binalar
  - 252.09 Diğer Binalar
- 253 Tesis, Makine ve Cihazlar
  - 253.01 Tesisler
  - 253.02 Makineler
  - 253.03 Cihazlar
- 254 Taşıtlar
  - 254.01 Binek Otomobiller
  - 254.02 Yolcu Taşıma Araçları
  - 254.03 Yük Taşıma Araçları
  - 254.04 Arazi Taşıtları
  - 254.05 Mobilet, Motosiklet vb. Araçlar
  - 254.09 Diğer Araçlar
- 255 Demirbaşlar
  - 255.01 Vakıf Demirbaşı
    - 255.01.01 Döşeme-Mefruşat
    - 255.01.02 Bilgi İşlem ve Elektronik
    - 255.01.03 Büro Demirbaşı
  - 255.02 Aşevi Demirbaşı
  - 255.03 Öğrenci Yurdu Demirbaşı
  - 255.09 Diğer Demirbaşlar
- 256 Diğer Maddi Duran Varlıklar
- 257 Birikmiş Amortismanlar (-)
- 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar
- 259 Verilen Avanslar
  - 259.01 Yardım Malları Sipariş Avansları
  - 259.02 Diğer Sipariş Avansları
  
- 26 Maddi Olmayan Duran Varlıklar
- 260 Haklar



261 Şerefiye  
262 Kuruluş ve Örgütlenme Giderleri  
263 Araştırma ve Geliştirme Giderleri  
264 Özel Maliyetler  
267 Diğer Maddi Olmayan Duran Varlıklar  
268 Birikmiş Amortismanlar (-) ( İtfa Payları )  
269 Verilen Avanslar

27 Özel Tükenmeye Tabi Varlıklar  
271 Arama Giderleri  
272 Hazırlık ve Geliştirme Giderleri  
277 Diğer Özel Tükenmeye Tabi Varlıklar  
278 Birikmiş Tükenme Payları (-)  
279 Verilen Avanslar

28 Gelecek Yıllara Ait Giderler ve Gelir Tahakkukları  
280 Gelecek Yıllara Ait Giderler  
281 Gelir Tahakkukları

29 Diğer Duran Varlıklar  
291 Gelecek Yıllarda İndirilecek Katma Değer Vergisi  
292 Diğer Katma Değer Vergisi  
293 Gelecek Yıllar İhtiyaç Stokları  
294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar  
295 Peşin Ödenen Vergiler ve Fonlar  
297 Diğer Çeşitli Duran Varlıklar  
298 Stok Değer Düşüklüğü Karşılığı (-)  
299 Birikmiş Amortismanlar (-)

---

57

---

#### PASİF HESAPLAR

3 Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar  
30 Mali Borçlar  
300 Banka Kredileri  
309 Diğer Mali Borçlar

32 Ticari Borçlar  
320 Satıcılar  
321 Borç Senetleri  
322 Borç Senetleri Reeskontu (-)

326 Alınan Depozito ve Teminatlar

326.01 Alınan Depozitolar

326.02 Alınan Teminatlar

329 Diğer Ticari Borçlar

33 Diğer Borçlar

332 İştiraklere Borçlar

333 İktisadi İşletmelere Borçlar

335 Personele Borçlar

336 Diğer Çeşitli Borçlar

336.01 Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışmayı Teşvik Fonuna Borçlar

336.01.01 Kırsal Alanda Sosyal Destek Projesinden Borçlar

336.01.01.01 Koyunculuk Projesine İlişkin Borçlar

336.01.01.01.01 Cari Yıl Projelerine İlişkin Borçlar

336.01.01.01.02 Önceki Yıl Projelerine İlişkin Borçlar

336.01.01.01.03 Koyunculuk Projesi Taksit İndirimi

336.01.01.02 Süt Sığırcılığı Projesine İlişkin Borçlar

336.01.01.02.01 Cari Yıl Projelerine İlişkin Borçlar

336.01.01.02.02 Önceki Yıl Projelerine İlişkin Borçlar

336.01.01.02.03 Süt Sığırcılığı Projesi Taksit İndirimi

336.01.01.03 Seracılık Projesine İlişkin Borçlar

336.01.01.03.01 Cari Yıl Projelerine İlişkin Borçlar

336.01.01.03.02 Önceki Yıl Projelerine İlişkin Borçlar

336.01.01.03.03 Seracılık Projesi Taksit İndirimi

336.01.01.04 Kırsal Alanda Sosyal Destek Projelerine İlişkin Olarak Fona Aktarı-  
lacak Faizler

336.01.01.04.01 Koyunculuk Projesine İlişkin Faizler

336.01.01.04.02 Süt Sığırcılığı Projesine İlişkin Faizler

336.01.01.04.03 Seracılık Projesine İlişkin Faizler

336.01.02 Gelir Getirici Projelere İlişkin Borçlar

336.01.02.01 Cari Yıl Projelerine İlişkin Borçlar

336.01.02.02 Önceki Yıl Projelerine İlişkin Borçlar

336.01.02.03 Gelir Getirici Projelere İlişkin Olarak Fona Aktarılabacak Faizler

336.09 Diğer Çeşitli Borçlar

337 Diğer Borç Senetleri Reeskontu (-)

34 Alınan Avanslar

340 Alınan Sipariş Avansları

349 Alınan Diğer Avanslar

35 Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Hakedişleri  
350 Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Hakedişleri

36 Ödenecek Vergi ve Diğer Yükümlülükler  
360 Ödenecek Vergi ve Fonlar  
360.01 Ödenecek Vergiler  
360.01.01 Ödenecek Gelir Vergisi  
360.01.02 Ödenecek Damga Vergisi  
360.01.03 Ödenecek Katma Değer Vergisi  
360.01.04 Ödenecek Diğer Vergiler  
360.02 Ödenecek Fonlar  
361 Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri  
361.01 SGK Primleri  
361.02 İşsizlik Sigorta Primleri  
368 Vadesi Geçmiş Ertelenmiş Veya Taksitlendirilmiş Vergi Ve Diğer Yükümlülükler  
369 Ödenecek Diğer Yükümlülükler  
369.01 İcra Kesintileri  
369.02 İşçi Ceza Kesintileri  
369.03 Sendika Aidat Kesintileri

37 Borç ve Gider Karşılıkları  
370 Dönem Karı Vergi ve Diğer Yasal Yükümlülük Karşılıkları  
371 Dönem Karınınin Peşin Ödenen Vergi ve Diğer Yükümlülükleri (-)  
372 Kıdem Tazminatı Karşılığı  
373 Maliyet Giderleri Karşılığı  
379 Diğer Borç ve Gider Karşılıkları

38 Gelecek Aylara Ait Gelirler ve Gider Tahakkukları  
380 Gelecek Aylara Ait Gelirler  
381 Gider Tahakkukları

39 Diğer Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar  
391 Hesaplanan KDV  
392 Diğer KDV  
393 Merkez ve Şubeler Cari  
397 Sayım ve Tesellüm Fazlaları  
397.01 Kasa Fazlaları  
397.02 Diğer Hazır Değerler Fazlaları  
397.03 Menkul Değer Fazlaları

397.04 Stok Fazlaları  
397.05 Demirbaş Fazlaları  
397.09 Diğer Sayım Fazlaları  
399 Diğer Çeşitli Yabancı Kaynaklar

4 Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar  
40 Mali Borçlar  
400 Banka Kredileri  
409 Diğer Mali Borçlar

42 Ticari Borçlar  
420 Satıcılar  
421 Borç Senetleri  
422 Borç Senetleri Reeskontu (-)  
426 Alınan Depozito ve Teminatlar  
426.01 Alınan Depozitolar  
426.02 Alınan Teminatlar  
429 Diğer Ticari Borçlar

43 Diğer Borçlar  
432 İştiraklere Borçlar  
433 İktisadi İşletmelere Borçlar  
436 Diğer Çeşitli Borçlar  
436.01 Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışmayı Teşvik Fonuna Borçlar  
436.01.01 Kırsal Alanda Sosyal Destek Projesinden Borçlar  
436.01.01.01 Koyunculuk Projesine İlişkin Borçlar  
436.01.01.01.01 Cari Yıl Projelerine İlişkin Borçlar  
436.01.01.01.02 Önceki Yıl Projelerine İlişkin Borçlar  
436.01.01.02 Süt Sığırcılığı Projesine İlişkin Borçlar  
436.01.01.02.01 Cari Yıl Projelerine İlişkin Borçlar  
436.01.01.02.02 Önceki Yıl Projelerine İlişkin Borçlar  
436.01.01.03 Seracılık Projesine İlişkin Borçlar  
436.01.01.03.01 Cari Yıl Projelerine İlişkin Borçlar  
436.01.01.03.02 Önceki Yıl Projelerine İlişkin Borçlar  
436.01.02 Gelir Getirici Projelere İlişkin Borçlar  
436.01.02.01 Cari Yıl Projelerine İlişkin Borçlar  
436.01.02.02 Önceki Yıl Projelerine İlişkin Borçlar  
436.09 Diğer Diğer Çeşitli Borçlar  
437 Diğer Borç Senetleri Reeskontu (-)  
438 Kamuya Olan Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Borçlar

44 Alınan Avanslar

440 Alınan Sipariş Avansları

449 Alınan Diğer Avanslar

47 Borç ve Gider Karşılıkları

472 Kıdem Tazminat Karşılığı

479 Diğer Borç ve Gider Karşılıkları

48 Gelecek Yıllara Ait Gelirler ve Gider Tahakkukları

480 Gelecek Yıllara Ait Gelirler

481 Gider Tahakkukları

49 Diğer Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar

492 Gelecek Yıllara Ertelenen veya Terkin Edilecek Katma Değer Vergisi

493 Tesise Katılma Payları

499 Diğer Çeşitli Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar

5 Özkaynaklar

50 Ödenmiş Sermaye

500 Sermaye (Mal Varlığı)

500.01 Vakıf Kuruluş Malvarlığı

500.02 Sermayeye İlave Edilen Bağışlar

500.03 Vakıf Mal Varlığı Artışları

500.04 Ana Varlık Gelirlerinden Sermayeye İlaveler

501 Ödenmiş Sermaye (-)

52 Sermaye Yedekleri

522 Maddi Duran Varlık Yeniden Değerleme Artışları

523 İştirakler Yeniden Değerleme Artışları

529 Diğer Sermaye Yedekleri

54 Kâr Yedekleri

540 Yasal Yedekler

541 Statü Yedekleri

542 Olağanüstü Yedekler

543 Matematik Karşılıkları

544 Ödenmiş Primler Karşılığı

548 Diğer Kâr Yedekleri

549 Özel Fonlar

57 Geçmiş Yıllar Karları (Gelir Fazlaları)

570 Geçmiş Yıllar Gelir Fazlaları

58 Geçmiş Yıllar Zararları (-) (Gider Fazlaları)

580 Geçmiş Yıllar Gider Fazlaları

59 Dönem Net Karı (Net Zararı)

590 Dönem Net Karı (Dönem Net Gelir Fazlası)

591 Dönem Net Zararı ( - ) (Dönem Net Gider Fazlası)

6 Gelir Ve Gider Hesapları

60 Brüt Satışlar

600 Yurt İçi Satışlar

601 Yurt Dışı Satışlar

602 Diğer Gelirler

602.01 Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışmayı Teşvik Fonundan Transferler

602.01.01 Periyodik Transferler

602.01.01.01 Cari Periyodik Transferler

602.01.01.02 Amaca Yönelik Periyodik Transferler

602.01.02 Sağlık Transferi

602.01.03 Özürlü Destek Transferi

602.01.04 Mesleki Eğitim ve İstihdama Yönelik Projelere Transferler

602.01.05 Sermaye Transferi

602.01.06 İstihdam Eğitimi Proje Transferleri

602.01.07 Sosyal Hizmet Proje Transferleri

602.01.08 Toplum Kalkınması Proje Transferleri

602.01.09 Eğitim Transferi

602.01.10 Aile Destek Transferi

602.01.11 Sosyal ve Özel Amaçlı Transferler

602.02. Vakıflara Diğer Transferler

602.02.01 Fitre, Zekât, Kurban Derisi Payları

602.02.02 Kurumlardan Alınan Diğer Paylar

602.02.09 Diğer Çeşitli Gelirler

602.03 SGK Prim Teşvikleri

602.09 Diğer Özel Gelirler

603 Bağış ve Yardımlar

603.01 Yutiçinden Alınan Bağış ve Yardımlar

603.01.01 Cari Bağış ve Yardımlar

603.01.02 Ayni Bağış ve Yardımlar

603.01.03 Barınma Yardımı

603.01.04 Eğitim Yardımı

- 603.01.05 Gıda Yardımı
- 603.01.06 Giyim Yardımı
- 603.01.07 Özürlülere Destek
- 603.01.08 Proje Yardımı
- 603.01.09 Sağlık Yardımı
- 603.01.10 TKİ Kömür Yardımı
- 603.01.99 Diğer Yardımlar
- 603.02 Yurt Dışından Alınan Bağış ve Yardımlar
- 603.02.01 Cari Bağış ve Yardımları
- 603.02.09 Diğer Bağış ve Yardımlar
- 604 Prim ve Aidatlar

- 61 Satış İndirimleri (-)
- 610 Satıştan İadeler (-)
- 611 Satış İskontoları (-)
- 612 Diğer İndirimler (-)
- 612.01 Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışmayı Teşvik Fonundan Yapılan Transferlerden İadeler
- 612.01.01 Sağlık Transferinden İadeler
- 612.01.02 Özürlü Destek Transferinden İadeler
- 612.01.03 Mesleki Eğitim ve İstihdama Yönelik Projelere Transferlerden İadeler
- 612.01.04 İstihdam Eğitimi Proje Transferlerinden İadeler
- 612.01.05 Sosyal Hizmet Proje Transferlerinden İadeler
- 612.01.06 Toplum Kalkınması Proje Transferlerinden İadeler
- 612.01.07 Eğitim Transferinden İadeler
- 612.01.08 Aile Destek Transferinden İadeler
- 612.01.09 Sosyal ve Özel Amaçlı Transferlerden İadeler
- 612.02 Vakıflara Diğer Transferlerden İadeler
- 612.09 Diğer Çeşitli Gelirlerden İadeler

- 62 Satışların Maliyeti (-)
- 620 Satılan Mamuller Maliyeti (-)
- 621 Satılan Ticari Mallar Maliyeti (-)
- 622 Satılan Hizmet Maliyeti (-)
- 623 Diğer Satışların Maliyeti (-)

- 63 Faaliyet Giderleri
- 630 Araştırma ve Geliştirme Giderleri
- 631 Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri
- 632 Genel Yönetim Giderleri

- 632.01 İşçi Ücret ve Giderleri
- 632.02 Memur Ücret ve Giderleri
- 632.03 Dışarıdan Sağlanan Fayda ve Hizmetler
  - 632.03.01 Elektrik, Gaz, Isınma, Su Giderleri
  - 632.03.02 Tamir, Bakım, Onarım Giderleri
    - 632.03.02.01 Vakfa Ait Binaların Tamir, Bakım, Onarım Giderleri
    - 632.03.02.02 Vakfa Ait Taşıtların Tamir, Bakım, Onarım Giderleri
    - 632.03.02.03 Vakfa Ait Demirbaşların Tamir, Bakım, Onarım Giderleri
    - 632.03.02.09 Diğer Tamir, Bakım, Onarım Giderleri
  - 632.03.03 Haberleşme Giderleri
  - 632.03.04 Kırtasiye-Matbuat Giderleri
  - 632.03.05 Hizmet Alım Giderleri
    - 632.03.05.01 Temizlik Hizmet Alım Giderleri
    - 632.03.05.02 Avukatlık Hizmet Alım Giderleri
    - 632.03.05.03 Mali Müşavirlik Hizmet Alım Giderleri
    - 632.03.05.04 Bilgi İşlem Hizmeti Alım Giderleri
    - 632.03.05.05 Güvenlik Hizmeti Alım Gideri
    - 632.03.05.06 Toplantı ve Organizasyon Hizmeti Alım Gideri
    - 632.03.05.09 Diğer Çeşitli Hizmet Alım Giderleri
  - 632.03.06 Akaryakıt Giderleri
  - 632.03.07 Temizlik Malzemesi Alım Giderleri
- 632.04 Diğer Çeşitli Giderler
  - 632.04.01 Sigorta Giderleri
  - 632.04.02 Basın İlan Reklam ve Tanıtım Giderleri
  - 632.04.03 Kira Giderleri
  - 632.04.04 Temsil ve Ağırılama Giderleri
  - 632.04.05 Eğitim Kültür ve Yayın Giderleri
  - 632.04.06 Yolluk Ve Seyahat Giderleri
  - 632.04.07 Mahkeme ve Noter Giderleri
- 632.05 Vergi, Resim ve Harçlar
  - 632.05.01 Vergiler
    - 632.05.01.01 Damga Vergisi
    - 632.05.01.02 Katma Değer Vergisi
    - 632.05.01.03 Özel Tüketim Vergisi
    - 632.05.01.04 Motorlu Taşıtların Vergisi
    - 632.05.01.09 Diğer Vergiler
  - 632.05.02 Resim ve Harçlar
    - 632.05.02.01 Belediyelere Ödenen Resim ve Harçlar
    - 632.05.02.02 Tapu Harçları
    - 632.05.02.09 Diğer Resim ve Harçlar



- 632.06 Amortismanlar ve Tükenme Payları
  - 632.06.01 Maddi Duran Varlık Amortisman Giderleri
    - 632.06.01.01 Bina Amortismanları
    - 632.06.01.02 Taşıt Amortismanı
    - 632.06.01.03 Demirbaş Amortismanı
    - 632.06.01.04 Tesis Makine ve Cihaz Amortismanı
    - 632.06.01.09 Diğer Amortismanlar
  - 632.06.02 Maddi Olmayan Duran Varlık Amortisman Giderleri
  - 632.06.03 Özel Tükenmeye Tabi Varlıklar Birikmiş Tükenme Payları
- 632.09 Diğer Genel Yönetim Giderleri

- 633 Amaca Yönelik Giderler
  - 633.01 Sağlık Yardımları
    - 633.01.01 Yurtiçi Tedavi Destekleri
      - 633.01.01.01 Tedavi Destek Yardımları
        - 633.01.01.01.01 Devlet Hastanesi Tedavileri
        - 633.01.01.01.02 Üniversite Hastanesi Tedavileri
        - 633.01.01.01.03 Özel Sağlık Kurumları Tedavileri
      - 633.01.01.02 İlaç Yardımı
        - 633.01.01.02.01 Ayakta Tedavide İlaç Yardımı
        - 633.01.01.02.02 Yataklı Tedavide İlaç Yardımı
        - 633.01.01.02.03 İthal İzni Olmayan İlaç Yardımı
      - 633.01.01.03 Tıbbi Malzeme-Cihaz Yardımı
        - 633.01.01.03.01 Ayakta Tedavide Tıbbi Malzeme-Cihaz Yardımı
        - 633.01.01.03.02 Yataklı Tedavide Tıbbi Malzeme-Cihaz Yardımı
      - 633.01.01.04 Yabancı Uyruklulara Tedavi Desteği
      - 633.01.01.05 Diğer Yurtiçi Tedavi Destekleri
    - 633.01.02 Yurtdışı Tedavi Destekleri
    - 633.01.03 Şartlı Bağışlardan Yapılan Sağlık Yardımları
      - 633.01.03.01 Gerçek Kişilerin Bağışlarından Yapılan Sağlık Yardımları
      - 633.01.03.02 Tüzel Kişilerin Bağışlarından Yapılan Sağlık Yardımları
      - 633.01.03.03 Hibe Fonlardan Yapılan Sağlık Yardımları
    - 633.01.03 Diğer Sağlık Yardımları
  - 633.02 Özürlü Destek Yardımları
    - 633.02.01 Özürlü Araç-Protez-Cihaz Yardımları
      - 633.02.01.01 Özürlü Araç Yardımı
        - 633.02.01.01.01 Motorlu Özürlü Aracı
        - 633.02.01.01.02 Akülü Özürlü Aracı
        - 633.02.01.01.03 Tekertepli Özürlü Aracı
      - 633.02.01.02 Özürlü Protez Yardımı

- 633.02.01.03 Özürlü Cihaz Yardımı
- 633.02.01.04 Özürlü Diğer Araç-Protez-Cihaz Yardımları
- 633.02.01.04.01 Özürlü Bilgisayar
- 633.02.01.04.02 Özürlü Daktilosu
- 633.02.02 Özürlü Özel Eğitim Yardımları
- 633.02.03 Özürlü Öğrencilerin Ücretsiz Taşıma Gideri
- 633.02.04 Özürlü Yabancı Uyruklara Araç-Protez-Cihaz Yardımları
- 633.02.05 Şartlı Bağışlardan Yapılan Özürlü Destek Yardımları
- 633.02.05.01 Gerçek Kişilerin Bağışlarından Yapılan Özürlü Destek Yardımları
- 633.02.05.02 Tüzel Kişilerin Bağışlarından Yapılan Özürlü Destek Yardımları
- 633.02.05.03 Hibe Fonlardan Yapılan Özürlü Destek Yardımları
- 633.02.06 Diğer Özürlü Destek Yardımları
- 633.03 Mesleki Eğitim ve İstihdama Yönelik Projelere Yardımlar
- 633.03.01 İstihdam Amaçlı Eğitimleri Projeleri
- 633.03.01.01 Vakıf İstihdam Eğitimi Projesi
- 633.03.01.02 Diğer İstihdam Eğitimi Projeleri
- 633.03.02 Sosyal Hizmet Projeleri
- 633.03.03 Geçici İstihdam Projeleri
- 633.03.04 Toplum Kalkınması Projeleri
- 633.03.05 Özürlülere Yönelik Proje Yardımları
- 633.03.06 Vakıf Özkaynaklarından Desteklenen Projeler
- 633.03.07 AB Hibe Fonları İle Desteklenen Projeler
- 633.03.09 Şartlı Bağışlardan Yapılan Mesleki Eğitim ve İstihdama Yönelik Proje Yardımları
- 633.03.09.01 Gerçek Kişilerin Bağışlarından Yapılan Mesleki Eğitim ve İstihdama Yönelik Proje Yardımları
- 633.03.09.02 Tüzel Kişilerin Bağışlarından Yapılan Mesleki Eğitim ve İstihdama Yönelik Proje Yardımları
- 633.03.09.03 Hibe Fonlardan Yapılan Mesleki Eğitim ve İstihdama Yönelik Proje Yardımları
- 633.03.10 Vakıf Diğer Proje Destekleri
- 633.04 Eğitim Yardımları
- 633.04.01 Eğitim Materyali Yardımı
- 633.04.02 Öğrenci Barınma-Taşıma-İaşe Yardımları
- 633.04.03 Vakıf Yurt İşletme Gideri
- 633.04.04 Taşınmalı Sistem Dışında Kalan Öğrencilerin Yurt-Pansiyon, Ulaşım, Öğle Yemeği, Barınma Gideri
- 633.04.05 Yabancı Uyruklulara Yapılan Eğitim Yardımları
- 633.04.06 Şartlı Bağışlardan Yapılan Eğitim Yardımları
- 633.04.06.01 Gerçek Kişilerin Bağışlarından Yapılan Eğitim Yardımları

- 633.04.06.02 Tüzel Kişilerin Bağışlarından Yapılan Eğitim Yardımları
- 633.04.06.03 Hibe Fonlardan Yapılan Eğitim Yardımları
- 633.04.07 Diğer Eğitim Yardımları
- 633.05 Aile Destek Yardımları
- 633.05.01 Gıda Yardımı
- 633.05.01.01 Ramazan Ayı Gıda Yardımı
- 633.05.01.02 Kurban Bayramı Gıda Yardımı
- 633.05.01.03 Diğer Aylara İlişkin Gıda Yardımları
- 633.05.02 Giyim Yardımı
- 633.05.03 Barınma Yardımı
- 633.05.03.01 Konaklama Yardımı
- 633.05.03.02 Kira Yardımı
- 633.05.03.03 Ev Yapımı, Bakımı, Onarımı Yardımı
- 633.05.04 Yakacak Yardımı
- 633.05.04.01 TKİ Kömür Yardımı
- 633.05.04.02 TKİ Kömür Hamaliye, Nakliye vb. Gideri
- 633.05.04.03 Diğer Yakacak Yardımı
- 633.05.05 Yabancı Uyruklu Ailelere Yapılan Destekler
- 633.05.06 Şartlı Bağışlardan Yapılan Aile Destek Yardımları
- 633.05.06.01 Gerçek Kişilerin Bağışlarından Yapılan Aile Destek Yardımları
- 633.05.06.02 Tüzel Kişilerin Bağışlarından Yapılan Aile Destek Yardımları
- 633.05.06.03 Hibe Fonlardan Yapılan Aile Destek Yardımları
- 633.05.07 Diğer Aile Destek Yardımları
- 633.06 Sosyal ve Özel Amaçlı Yardımlar
- 633.06.01 Doğal Afet Destek Yardımları
- 633.06.01.01 Yangın
- 633.06.01.02 Deprem
- 633.06.01.03 Aşırı Yağış, Sel, Su Baskını
- 633.06.01.04 Heyelan
- 633.06.01.05 Diğer Afet Halleri
- 633.06.02 Terör Zararı Yardımları
- 633.06.03 Aşevi İşletme Giderleri
- 633.06.04 Sosyal Güvenlik Kurumu Prim Borcu Yardımları
- 633.06.05 Şartlı Bağışlardan Yapılan Sosyal ve Özel Amaçlı Yardımlar
- 633.06.05.01 Gerçek Kişilerin Bağışlarından Yapılan Sosyal ve Özel Amaçlı Yardımları
- 633.06.05.02 Tüzel Kişilerin Bağışlarından Yapılan Sosyal ve Özel Amaçlı Yardımları
- 633.06.05.03 Hibe Fonlardan Yapılan Sosyal ve Özel Amaçlı Yardımları
- 633.06.06 Diğer Sosyal ve Özel Amaçlı Yardımlar

633.07 Vakıfça Yürütülen Muhtelif Diğer Yardımlar

633.07.01 Nakdi Yol Yardımı

633.07.02 Nakdi Acil Para Yardımı

633.07.03 Cenaze Yardımı

633.07.04 İş Görmezlik Yardımı

633.07.05 Muhtelif Diğer Yardımlar

633.09 Diğer Çeşitli Giderler

64 Diğer Faaliyetlerden Olağan Gelir ve Karlar

640 İştiraklerden Temettü Gelirleri

641 Bağlı Ortaklıklardan Temettü Gelirleri

642 Faiz Gelirleri

643 Komisyon Gelirleri

644 Konusu Kalmayan Karşılıklar

645 Menkul Kıymet Satış Karları

646 Kambiyo Karları

647 Reeskont Faiz Gelirleri

648 İktisadi İşletme Gelirleri

649 Diğer Olağan Gelir ve Karlar

649.01 Enflasyon Düzeltmesi Olumlu Farkları

65 Diğer Faaliyetlerden Olağan Gider ve Zararlar (-) (Gider ve Gider Fazlaları)

653 Komisyon Giderleri (-)

654 Karşılık Giderleri

655 Menkul Kıymet Satış Zararları (-)

656 Kambiyo Zararları (-)

657 Reeskont Faiz Giderleri (-)

658

659 Diğer Gider ve Zararlar (-)

659.01 Enflasyon Düzeltmesi Olumsuz Farkları

66 Finansman Giderleri (-)

660 Kısa Vadeli Borçlanma Giderleri (-)

661 Uzun Vadeli Borçlanma Giderleri (-)

67 Olağandışı Gelir ve Karlar (Gelir ve Gelir Fazlaları)

671 Önceki Dönem Gelir ve Karları (Gelir ve Gelir Fazlaları)

679 Diğer Olağandışı Gelir ve Karlar (Gelir ve Gelir Fazlaları)

68 Olağandışı Gider ve Zararlar (-) (Gider ve Gider Fazlaları)

680 Çalışmayan Kısım Gider ve Zararları (-)

681 Önceki Dönem Gider ve Zararları (-)

689 Diğer Olağan Dışı Gider ve Zararlar (-) (Gider ve Gider Fazlası)

69 Dönem Net Karı/Zararı [Dönem Gelir/Gider Fazlası]

690 Dönem Karı veya Zararı (Gelir veya Gider Fazlası)

691 Dönem Karı Vergi ve Diğer Yasal Yükümlülük Karşılıkları (-)

692 Dönem Net Karı veya Zararı (Dönem Net Gelir veya Gider Fazlası)

## F. MUHASEBE KAYIT YÖNTEMLERİ, KAYIT ARAÇLARI, KAYIT NİZAMI VE İSPAT EDİCİ BELGELER

### 1. MUHASEBE KAYIT YÖNTEMLERİ

#### 1.1. TEK TARAFLI KAYIT YÖNTEMİ

Mali işlemlerin muhasebeleştirilmesinde, tek taraflı kayıt yöntemi ve çift taraflı kayıt yöntemi olmak üzere iki yöntem kullanılır. Tek taraflı (basit) kayıt yönteminde (bir bakkalın, kendisinden veresiye alışveriş yapan müşterilerinin ne aldığıyla ilgilenmeyip, yalnızca borçlandıkları tutarı izlediği defteri gibi), işlemin yalnızca tek tarafı kaydedilerek izlenir.

Günümüzde, işletme hesabı defteri tutan ikinci sınıf tacirler, yapmış oldukları giderleri defterin sol yanına, elde ettikleri geliri de sağ yanına kaydederler. Dolayısıyla, yapılan gider karşılığında alınan değerler ve elde edilen gelir karşılığında verilen değerler herhangi bir kayda konu olmadığı için, işletme hesabı defteri tek taraflı kayıt usulü uygulanan bir defterdir. İşletme defteri ciltli, sayfaları karşılıklı aynı sıra numaralıdır.

#### 1.2. ÇİFT TARAFLI KAYIT YÖNTEMİ (MUZAAF USUL)

Hatırlanacağı üzere muhasebe, işletmenin varlık ve kaynakları üzerinde değişme yaratan mali nitelikteki işlemleri para ile ifade edilmiş şekilde kaydeden, sınıflandıran, özetleyen ve sonuçlarını analiz ederek işletmeyle ilgili kişilere yorumlayıp, rapor eden bir bilimdir. Bir işletmenin belirli bir tarihte sahip olduğu varlıkları ile bu varlıkların sağlandığı kaynakları gösteren bilanço temel eşitliği ise, asla bozulmayan bir varlık - kaynak eşitliğini ifade etmektedir.

$$\text{VARLIKLAR} = \text{KAYNAKLAR (BORÇLAR + SERMAYE)}$$

Bir işletmede, mali bir işlem meydana geldiğinde, bilanço temel eşitliğinin bozulmaması için, hesapların işleyişinde de gördüğümüz gibi, bir hesaba borç kaydı yapılırken başka bir hesaba da alacak kaydı yapılır. İşte çift tarafı kayıt yöntemi, bilanço temel denklemine uygun olarak işleyen ve meydana gelen parasal işlemleri bir veya daha fazla hesaba borç kaydederken, karşılığını da başka bir veya daha fazla hesaba alacak kaydeden bir kayıt yöntemidir.

Çift tarafı kayıt yönteminde:

- Aktif unsurlardan birinde artış, diğerinde azalış olmuşsa, bir aktif hesap borçlandırılırken başka bir aktif hesap alacaklandırılır.
- Aktif ve pasif unsurlarda eşit miktarda artış olmuşsa, aktif hesap borçlandırılırken pasif hesap alacaklandırılır.
- Aktif ve pasif unsurlarda eşit miktarda azalış olmuşsa, aktif hesap alacaklandırılırken pasif hesap borçlandırılır.
- Pasif unsurlardan birinde artış, diğerinde azalış olmuşsa, azalan pasif hesap borçlandırılırken artan pasif hesap alacaklandırılır.

Çift tarafı kayıt yönteminde, mali işlemler ait oldukları hesaplara doğru olarak kaydedilmiş ise; bilanço temel eşitliğinin zorunlu bir sonucu olarak, aktif varlık hesaplarının borç kalanları toplamı daima pasif kaynak hesaplarının alacak kalanları toplamına eşit olacaktır. İşte çift tarafı kayıt yönteminin bu özelliği uygulamada hesapların kontrolünü sağlayan ve o ana kadar yapılan işlemlerin doğruluğunu gösteren mizanların geliştirilmesini sağlamıştır.

Belirli aralıklarla düzenlenen ve hesapların borç ve alacak toplamalarının kaydedilerek yapılan kayıtların kontrolünü sağlamak amacıyla oluşturulan çizelgelere mizan denir. Mizan, yevmiye defterine kaydedilen işlemlerin, defter-i kebir ve diğer yardımcı defterlere doğru olarak aktarılıp aktarılmadığını kontrole yarar. Buna göre mizan da, defter-i kebir mizanı ve yardımcı defter mizanı olarak iki farklı şekilde düzenlenebilir.

Faaliyet dönemi boyunca, her ay sonunda yevmiye kayıtlarının büyük deftere düzgün aktarılıp aktarılmadığını kontrol için aylık geçici mizan düzenlenir. Uygulamada, 31.12.20XX tarihli Aralık ayı mizanına Genel Geçici Mizan denir. Dönem sonlarında, Genel Geçici Mizan sonuçlarına göre, envanter ve değerlendirme işlemleri sonucu gerekli muhasebe kayıtları yapılarak Kesin Mizan düzenlenir ve Kesin Mizan kalanlarına göre de dönemsonu bilançosu düzenlenir.

Mizan düzenlenirken üzerine, düzenleniş tarihi ve ait olduğu dönem mutlaka yazılır ve mizanlar en geç ay sonları itibarıyla düzenlenir.

**Mizan Örneği:**

Sıra No	HESAP İSMİ	TUTAR		KALAN	
		BORÇ	ALACAK	BORÇ	ALACAK
	<b>TOPLAM</b>				

Mizan çıkartılırken:

1. Hesap planındaki (ya da büyük defterdeki) sıraya göre, hesaplar borç ve alacak toplamları ile birlikte mizan cetveline alt alta yazılır.
2. Hesapların borç ve alacak toplamları farkı kalan sütununa yazılır. Aktif hesapların daima borç kalanı; pasif hesapların ise daima alacak kalanı olur.
3. Mizandaki hesapların, borç ve alacak tutarlarının birbirine eşit olması ve kalan sütunundaki borç ve alacak kalanları toplamının da yine birbirine eşit olması gerekir. Ayrıca bu eşitliklerin yevmiye ve büyük defterde de gerçekleşip gerçekleşmediği kontrol edilerek hesapların doğruluğu denetlenmiş olur.

## **2.MUHASEBE KAYIT ARAÇLARI**

Muhasebe kayıtları, muhasebe defterlerine yapılır. Defter tutmak, bir faaliyet dönemi içerisinde meydana gelen parasal işlemlerin belli bir düzen içerisinde muhasebe defterlerine yazılmasını ifade eder.

Vergi kanunlarına göre defter tutmak zorunda olanlar: ( 213 sayılı VUK md. 172)

- 1.Ticaret ve sanat erbabı,
- 2.Ticaret şirketleri
3. İktisadi kamu müesseseleri,
- 4.Derneğ ve vakıflara ait iktisadi işletmeler,

5. Serbest meslek erbabı ve
6. Zirai faaliyetle uğraşan çiftçiler defter tutmak zorundadır.

Defterler hesap dönemi itibarıyla tutulur. Kayıtlar her hesap dönemi sonunda kapatılır ve ertesi dönem başında yeniden açılır. Hesap dönemi normal olarak, 1 Ocak'ta başlayıp 31 Aralıkta sona eren 12 aylık, takvim yılıdır. Mükellefler, defterlerini ve muhasebelerini işlerinin bünyesine uygun olarak diledikleri usul ve tarzda tanzim etmekte serbesttirler. Ancak, Maliye Bakanlığı; muhasebe standartları, tek düzen hesap planı ve mali tabloların çıkarılmasına ilişkin usul ve esasları tespit etmeye, bunları mükellef, şirket ve işletme türleri itibarıyla uygulamaya ve buna ilişkin diğer usul ve esasları belirlemeye yetkilidir.

Tüccarlar, defter tutmak bakımından iki sınıfa ayrılır:

- Birinci sınıf tüccarlar, bilanço esasına göre,
- İkinci sınıf tüccarlar, işletme hesabı esasına göre, defter tutarlar.

20/2/2008 tarihli ve 5737 sayılı Vakıflar Kanunu'nun 31. maddesinde: *“Vakıflar, muhasebe kayıtlarını Genel Müdürlükçe belirlenecek usûl ve esaslar dahilinde tutmak zorundadırlar. Tutulacak defter ve kayıtlar ile ilgili usûl ve esaslar yönetmelikle düzenlenir”* hükmüne yer verilmiştir. Nitekim, 5737 sayılı Kanun'un 31. maddesinin Vakıflar Genel Müdürlüğü'ne verdiği yetkiye dayanılarak hazırlanan **Vakıflar Yönetmeliği** 27 Eylül 2008 tarih ve 27010 sayılı Resmi Gazete ile yayımlanarak yürürlüğe girmiştir.

Vakıflar Yönetmeliği'nin 50'nci maddesine göre:

(1) Yeni vakıflar ile mülhak, cemaat ve esnaf vakıfları, muhasebe kayıtlarını Genel Müdürlüğün resmi internet sitesinde yayımlanacak Vakıflar Tek Düzen Hesap Planına uygun olarak tutarlar, bilanço ve gelir tablolarını da bu plan ekindeki örnek tablolara göre düzenlerler.

(2) Yıllık brüt geliri 4/1/1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 177 inci maddesinin birinci fıkrasının (2) numaralı bendinde yer alan ve her yıl Maliye Bakanlığınca belirlenen tutarının üzerinde bulunan vakıflar ile vergi muafiyeti, işletmesi, iştiraki, şube ve temsilciliği olan vakıfların bilanço esasına göre defter tutmaları zorunludur.

(3) Bilanço esasına göre defter tutmayı gerektirmeyen vakıflar, işletme esasına göre defter tutabilirler.



(4) Vakıflar muhasebe kayıtlarını ve belgelerinin tevsikini 213 sayılı Vergi Usul Kanununda belirtilen hükümlere uygun olarak yaparlar.

(5) Mülhak vakıflar, ayrıca Ek-8'deki yıllık hesap cetvellerini düzenleyerek her takvim yılının ilk altı ayı içerisinde bölge müdürlüğüne vermek zorundadırlar. Mülhak vakıf yöneticisinin ibraz ettiği belgeler ve vakfiyede belirtilen hayır şartları esas alınarak, kesin hesap bölge müdürlüğüne kontrol edildikten sonra onaylanmak üzere Genel Müdürlüğe gönderilir.

Vakıflar Yönetmeliği'nin 51'inci maddesine göre de, Vakıflar;

a) İşletme hesabı esasında; karar defteri, işletme hesabı defteri ile bağış makbuzu kayıt defterini,

b) Bilanço esasında ise; karar defteri, yevmiye defteri, büyük defter, envanter defteri ile bağış makbuzu kayıt defterini, tutmak zorundadırlar.

Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışma Vakıfları, Vakıflar Yönetmeliğinin 50'nci maddesinin (2) numaralı bendinde yer verilen 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 177 inci maddesinde belirtilen parasal sınırı aştığı için bilanço esasına göre defter tutmak zorundadırlar.

Buna göre, bilanço esasına tabi Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışma Vakıflarının tutmak zorunda oldukları defterler aşağıdaki gibidir<sup>6</sup>:

1. Karar Defteri,
2. Yevmiye Defteri,
3. Defterikebir,
4. Envanter Defteri
5. Bağış Makbuzu Kayıt Defteri
6. Demirbaş Eşya Kayıt Defteri

## 2.1. MÜTEVELLİ HEYET KARAR DEFTERİ

Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışma Vakıflarının icrai nitelikteki tüm iş ve işlemleri Mütevelli Heyeti kararı ile doğmaktadır. Mütevelli Heyet iradesinin kaydedildiği, Karar Defterleri ciltli veya müteharrik yapılabılır.

---

6 4369 sayılı Kanunun 82/1-b maddesiyle, günlük kasa defterinin kullanımı kaldırılmıştır.

Bütünleşik sistemde müteharrik yapraklı olarak düzenlenen Mütevelli Heyet Karar Defterinde, her yaprağın (A4 Kâğıdının) sıra numarasıyla teselsül ettiğine bakılır ve bu sayfalar teker teker noter tarafından resmi mühür ile mühürlenir. Faaliyet yılı sonunda kullanılmayan tasdikli yapraklar, üzerlerine kullanılmadığına dair şerh düşülerek sayfalar iptal ettirilir. Tasdikli müteharrik yapraklarda bu yaprakların sırası bozulmaz ve bunlar yırtılmaz. Faaliyet yılının hitamında kullanılan ve kullanılmayan yapraklar ciltlenerek defter haline getirilir.

Defterin dolması veya sair nedenlerle yıl içinde yeni defter kullanmak zorunda olan Vakıflar bunları kullanmaya başlamadan önce defteri tasdik ettirmek zorundadırlar. Tasdikli yapraklar bittiği takdirde, yeni yapraklar kullanılmadan evvel tasdike arz olunur. Her bir yıl için ayrı defter tasdik olunur ve kullanılır. Defterlerin tasdik edileceği noter, Vakfın faaliyet gösterdiği mahaldeki noterdir.

## 2.2. YEVMİYE DEFTERİ

Yevmiye defteri, parasal işlemlerin belgelerine dayalı olarak tarih sırası ile ve maddeler halinde kaydedildiği defterdir. Yevmiye defterine yapılan her kayıt mutlaka bir belgeye dayanır. Belgesi olmayan hiçbir işlem kaydedilemez. Yevmiye defterine ilk olarak 1 no.lu açılış maddesiyle, dönembaşı bilançosunda yer alan bilgiler esas alınarak açılış kaydı yapılır. Böylece hesaplar açılmış olur. Açılış kaydından sonra yapılan parasal işlemler tarih sırası ile yevmiye defterine kaydedilir.

Yevmiye defterine işlemler maddeler halinde yazılır. İki çizgi arasındaki terimler yevmiye maddesini oluşturur. Yevmiye defterine önce borçlu hesaplar sonra alacaklı hesaplar kaydedilir. Her yevmiye maddesinin altında işlemi açıklayan kısa bir not yer alır. Muhasebe öğretisinde kolaylık sağlamak amacıyla bir yevmiye maddesi iki çizgi arasına borçlu ve alacaklı hesapların yazılması şeklinde gösterilmektedir.

_____	/	_____	XXX
Borçlu Hesap			
Alacaklı Hesap			XXX
_____	/	_____	

Uygulamada yevmiye defterinin şekli aşağıdaki gibidir:

## Yevmiye Defteri Örneği:

Borçlu Büyük Defter Sayfa No	Alacaklı Büyük Defter Sayfa No	Yevmiye Madde Numarası	AÇIKLAMA	Yardımcı Hesap Tutarı	Borçlu Hesap Tutarı	Alacaklı Hesap Tutarı
			<p>.....Tarih.....</p> <p>Borçlu Hesap Alacaklı Hesap .....Açıklama.....</p>			

Yevmiye maddesi üç biçimde olabilir.

**Basit (yalın) madde:** Yalnızca bir hesabın borçlu, tek bir hesabın alacaklı olduğu yevmiye maddesine basit madde denir.

_____ / _____			
Borçlu Hesap		XXX	
Alacaklı Hesap			XXX
_____ / _____			

**Bileşik madde:** Birden fazla hesabın borçlu, tek hesabın alacaklı olduğu veya bir hesabın borçlu, birden çok hesabın alacaklı olduğu yevmiye maddesidir.

_____ / _____			
1. Borçlu Hesap		XXX	
2. Borçlu Hesap		XXX	
Alacaklı Hesap			XXX
_____ / _____			
Borçlu Hesap		XXX	
1. Alacaklı Hesap			XXX
2. Alacaklı Hesap			XXX
_____ / _____			

**Karma madde:** Birden çok hesabın borçlu ve birden çok hesabın alacaklı olduğu yevmiye maddesine karma madde denir.

1. Borçlu Hesap	XXX	
2. Borçlu Hesap	XXX	
1. Alacaklı Hesap		XXX
2. Alacaklı Hesap		XXX

**Soru:** Yevmiye defterindeki kapanış kaydı nasıl bir yevmiye maddesidir?

- A) Basit madde
- B) Bileşik madde
- C) Karma madde
- D) Tamamlayıcı madde
- E) Yalın madde

**Yanıt:** Kapanış kaydı dönem sonunda tüm işlemler bittikten sonra, bir muhasebe dönemine ilişkin olarak görevini tamamlamış olan hesapların kapatılması işlemidir. Kapanış yevmiye maddesinde dönem içinde alacak kalanı veren pasif hesaplar borçlandırılmak; borç kalanı veren aktif hesaplar ise alacaklandırılmak suretiyle bir döneme ait tüm hesaplar kapatılmış olur. Dolayısıyla, kapanış kaydının hem borç tarafında hem de alacak tarafında birden fazla hesap olacağı için kapanış kaydı karma nitelikte bir yevmiye maddesidir. Yanıt, C seçeneği.

### 2.3. BÜYÜK DEFTER (DEFTER-İ KEBİR)

Defterikebir, yevmiye defterine geçirilmiş olan işlemleri buradan alarak usulüne göre hesaplara dağıtan ve tasnifli olarak bu hesaplarda toplayan defterdir. Bir işlem önce yevmiye defterine, daha sonra yevmiye defterinden de defterikebire kaydedildiği için, defterikebire, yevmiye defteri ile ilgi kurabilmek için işlemin yevmiye madde numarası yazılır. Yevmiye defterindeki borç ve alacak toplamları, büyük defterdeki tüm hesapların borç ve alacak toplamlarına eşit olur. Bu eşitlik yoluyla hesapların doğruluğu kontrol edilmiş olur.

4369 sayılı Kanunla büyük defter tasdik kapsamından çıkarılmış olduğundan, Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışma Vakıfları tarafından kullanılan defter- i kebirin notere tasdik ettirilmesine gerek bulunmamaktadır.

Büyük defter örneği

.....HESABI					
Yevmiye tarihi ve numarası	Açıklama	Tutar	Yevmiye tarihi ve numarası	Açıklama	Tutar
	Tutar			Tutar	
Toplam			Toplam		

Uygulamada büyük defter yukarıdaki gibidir. Fakat muhasebe öğretisinde kolaylık sağlamak için büyük defter basitçe T şeklinde düzenlenmektedir.

BORÇ	.....HESABI	ALACAK
TUTAR		TUTAR
TOPLAM		TOPLAM

## 2.4. ENVANTER DEFTERİ

Envanter defterine işe başlama tarihinde ve müteakiben her hesap döneminin sonunda çıkarılan envanterler ve bilançolar kaydolunur ve bu tarihe Bilanço Günü denir. Envanter defteri ciltli ve sayfaları müteselsil sıra numaralı olur. Envanter esas itibarıyla defter üzerine çıkarılır. Ancak, işlerinde geniş ölçüde ve çeşitli mal kullanan büyük işletmeler envanterlerini listeler halinde düzenleyebilir. Bu takdirde envanter listelerinin:

1. Sayfa üzerinden numaralanarak sıralanması,
2. Envanterin tanzim tarihine göre tarihlenmesi,
3. Envanter çıkarılan memur ile teşebbüs sahibi veya vekili tarafından imzalanması ve



## 2.5. BAĞIŞ MAKBUZU KAYIT DEFTERİ

Vakıflar Yönetmeliğinin 52'nci maddesinin 2'nci fıkrasına göre; Vakıflar, kullandıkları bağış makbuzaları ile gerekli görülen belgeleri Genel Müdürlükten (Vakıflar Bölge Müdürlüğünden) temin ederler.

06.08.1999 tarih ve 23778 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Türk Medeni Kanunu Hükümlerine Göre Kurulan Vakıfların İş ve İşlemlerinde Uyulacak Esas ve Usuller Hakkında Tebliğ'in 8'inci maddesine göre; Vakıfların, bağışlara ve yardımlara dayalı değil, sağlam gelir kaynaklarına göre faaliyet yapmaları esastır.

- a) Vakıfların, bağış ve yardım alabilmeleri için vakıf senedinde konuya ilişkin hüküm bulunması ve Vakıflar Genel Müdürlüğünce bastırılan bağış ve yardım makbuzalarını kullanmaları zorunludur.
- b) Bağış ve yardımlara karşılık verilecek makbuzaların makbuz ciltleri "Bağış Makbuzu Ciltleri Kayıt Defteri" ne cilt numarası, cilt yaprak miktarı, ciltteki yaprak numaralan serisi belirtilerek kaydedilir. Bu deftere göre sayım, devir ve teslim işleri tutanakla yapılır ve biten cildin defterdeki hanesine bitiş tarihi ve diğer bilgiler yazılır.
- c) Bağış ve yardım makbuzaları, vakıf yetkili organının adet ve mahiyeti içeren karan ibraz edilmek suretiyle vakıf yetkilisi tarafından ücreti mukabilinde zimmet karşılığı alınır.

## 2.6. DEMİRBAŞ EŞYA KAYIT DEFTERİ

Vakıflar bir mal topluluğu olduğu için, sahibi buldukları demirbaş eşyalarını, noter onaylı bir Demirbaş Eşya Kayıt Defterine kaydederek izlemeleri gerekmektedir.

Bu defterin her bir satırına ve ilgili sütunun altına bir demirbaş ait bilgiler yazılır. Parçaları ile bir bütün olan ve bu şekilde alınmış demirbaşlar bir satıra kaydedilir ve adedi sütununa takım ve benzeri ibareler yazılır. Diğer sütunlara yazılamayan, ancak yazılması gerekli görülen bilgiler açıklama sütununda belirtilir.

## 3. VAKIFLARDA KAYIT NİZAMI

Defter ve kayıtların Türkçe tutulması zorunludur. Ancak, Türkçe kayıtlar bulunmak kaydıyla defterlerde başka dilden kayıt da yapılabilir. Bu kayıtlar vergi matrahını değiştirmeyecek şekilde tasdik ettirilecek diğer defterlere de yapılabilir.

Kayıt ve belgelerde Türk para birimi kullanılır. Belgeler, Türk parası karşılığı gösterilmek şartıyla, yabancı para birimine göre de düzenlenebilir. Ancak, yurt dışındaki müşteriler adına düzenlenen belgelerde Türk parası karşılığı gösterilme şartı aranmaz.

Tutulması mecburi defterler mürekkeple veya makine ile yazılır. Kopya kağıdı kullanılması ve ıstampa ve sair damga aletleriyle kopya konulması da caizdir. Bilumum defterlerde hesaplar kapatılıncaya kadar toplamlar geçici olarak kurşun kalem ile yapılabilir.

Defterlerde kayıtlar arasında usulen yazılmaya mahsus olan satırlar, çizilmeksizin boş bırakılamaz ve atlanamaz. Ciltli defterlerde, defter sayfaları ciltten koparılamaz. Tasdikli müteharrik yapraklarda bu yaprakların sırası bozulamaz ve bunlar yırtılamaz.

Muameleler defterlere zamanında kaydedilir, şöyle ki: (VUK md. 219)

- a) Muamelelerin işin hacmine ve icabına uygun olarak muhasebenin intizam ve vuzuhunu bozmayacak bir zaman zarfında kaydedilmesi şarttır. Bu gibi kayıtların on günden fazla geciktirilmesi caiz değildir.
- b) Kayıtlarını devamlı olarak muhasebe fişleri, primanota ve bordro gibi yetkili amirlerin imza ve parafını taşıyan mazbut vesikalara dayanarak yürüten müesseselerde, muamelelerin bunlara işlenmesi, deftere işlenmesi hükmündedir. Ancak bu kayıtlar, muamelelerin esas defterlere 45 günden daha geç intikal ettirilmesine cevaz vermez.
- c) Günlük kasa, günlük perakende satış ve hasılat defterleri ile serbest meslek kazanç defterine muameleler günü gününe kaydedilir.

### 3.1. BELGELERİN SAKLANMA SÜRESİ

Vakıflar Yönetmeliğinin 52'nci maddesinin (1) numaralı fıkrasına göre; Vakıflar tarafından tutulması gereken defterler ile kullanılan bağış makbuzları, harca ma belgeleri ve diğer belgeler özel kanunlarda belirtilen süreler saklı kalmak üzere, ilgili buldukları mali yılı takip eden takvim yılından başlayarak 10 yıl süreyle saklanır.

### 3.2. YANLIŞ VE HATALI KAYITLARIN DÜZELTİLMESİ

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 217'nci maddesine göre: Yevmiye defteri maddelerinde yapılan yanlışlar ancak muhasebe kaidelerine göre düzeltilebilir. Di-



ğer bilumum defter ve kayıtlara rakam ve yazılar yanlış yazıldığı takdirde düzeltmeler ancak yanlış rakam ve yazı okunacak şekilde çizilmek, üst veya yan tarafına veyahut ilgili bulunduğu hesaba doğrusu yazılmak suretiyle yapılabilir. Defterlere geçirilen bir kaydı kazımak, çizmek veya silmek suretiyle okunamaz bir hale getirmek yasaktır.

Bu çerçevede:

- Yevmiye defteri dışındaki diğer defterlerde, yevmiye defterindeki hatalı kayıttan kaynaklanan hata oluşması halinde, yevmiye defterinde yapılacak düzeltme ile defteri kebir ve diğer defterlerdeki hata otomatik olarak düzeleceğinden herhangi bir işleme gerek yoktur.
- Yevmiye defterindeki doğru kaydın defteri kebir ve diğer defterlere yanlış geçirilmesinden kaynaklanan hata, hatalı kaydın üzeri okunacak şekilde çizilerek yanına doğrusu yazılarak düzeltilir. Çünkü diğer defterlerdeki kaydın dayanağı olan yevmiye defterinde işlemin doğru kaydı bulunmaktadır.

Yevmiye defterindeki hatalar ise iki şekilde ortaya çıkabilir:

1. Hiç kayıt yapılmamış olmasından kaynaklanan hata: Bir işlemin unutulması ve hiç kaydedilmemesi durumunda gerekli muhasebe kaydı yapılarak hata düzeltilir.
2. Yanlış veya eksik kayıt yapılmasından kaynaklanan hatalar:
  - a. Eksik yapılmış kayıtlar tamamlanarak hata düzeltilebilir,
  - b. Fazla yapılmış kayıt iptal edilerek hata düzeltilebilir,
  - c. Hatalı yapılmış kayıt ters kayıt yapılmak suretiyle tümüyle iptal edilir ve daha sonra doğru kayıt yapılarak hata düzeltilebilir,
  - d. Hesap bakiyelerinin doğru kaydı verecek şekilde düzeltilmesiyle hata düzeltilebilir.

**Soru: Kasa hesabının borç toplamı 18.968.000.000TL, alacak toplamı 18.689.000.000TL olan bir işletmede aynı gün yapılan sayımda kasada 379.000.000 TL olduğu saptanmıştır. Yapılan araştırmada kasadaki farkın senetle yapılan bir gider ödemesinin nakit ödeme şeklinde kaydedilmesinden kaynaklandığı tespit edilmişse yapılacak düzeltme kaydı aşağıdakilerden hangisidir?**

A)	_____ / _____	
	KASA HESABI	100.000.000
	ALACAK SENETLERİ	100.000.000
	_____ / _____	

B)	_____ / _____	
	GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	100.000.000
	KASA HESABI	100.000.000
	_____ / _____	
C)	_____ / _____	
	GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	100.000.000
	ALACAK SENETLERİ	100.000.000
	_____ / _____	
D)	_____ / _____	
	ALACAK SENETLERİ	100.000.000
	KASA HESABI	100.000.000
	_____ / _____	
E)	_____ / _____	
	BORÇ SENETLERİ	100.000.000
	KASA HESABI	100.000.000
	_____ / _____	

**Yanıt:** İşletme kayıtlarına göre:

Kasa hesabının borç toplamı:	18.968.000.000 TL
<u>Kasa hesabının alacak toplamı:</u>	<u>18.689.000.000 TL</u>
Kasada olması gereken tutar:	279.000.000 TL
<u>Kasada sayımı sonucunda tespit edilen tutar:</u>	<u>379.000.000 TL</u>
Kasa sayımı sonucu ortaya çıkan fazlalık:	100.000.000 TL

Kasadaki fazlalığın nedeninin, senetle yapılan bir gider ödemesinin yanlışlıkla nakit ödeme şeklinde kaydedilmiş olmasından kaynaklandığı anlaşıldığına göre, işletmenin yapması gereken düzeltme kaydı aşağıdaki gibi olacaktır. Yanıt, A seçeneği.

_____ / _____	
KASA HESABI	100.000.000
ALACAK SENETLERİ	100.000.000
_____ / _____	

### 3.3. DEFTERLERİN TASDİKİ

Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışma Vakıfları tarafından 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 220'nci maddesine göre tasdike tabi defterler, yevmiye ve envanter defterleridir. Defter-i Kebir ya da diğer adıyla büyük defter tasdike tabi değildir! Ayrıca, 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu gereğince Mütevelli Heyeti Karar Defterinin de tasdik ettirilmesi gerekmektedir.

Vergi Usul Kanunu'nun 221'nci maddesine göre; defterleri kullanacak olanların:

1. Öteden beri işe devam etmekte olanlar, defterin kullanılacağı yıldan önce gelen son ayda,
  2. Hesap dönemleri Maliye Bakanlığı tarafından tespit edilenler, defterin kullanılacağı hesap döneminden önce gelen son ayda,
  3. Yeniden işe başlayanlar, sınıf değiştirenler ve yeni bir mükellefiyete girenler işe başlama, sınıf değiştirme ve yeni mükellefiyete girme tarihinden önce; vergi muafiyeti kalkanlar, muafılıktan çıkma tarihinden başlayarak on gün içinde,
  4. Tasdike tabi defterlerin dolması dolayısıyla veya sair sebeplerle yıl içinde yeni defter kullanmaya mecbur olanlar bunları kullanmaya başlamadan önce,
- defterlerini tasdik ettirmeye mecburdurlar.

Kullanmakta oldukları defterlerini ertesi yılda da kullanmak isteyenler Ocak ayı, hesap dönemleri Maliye Bakanlığınca tespit edilenler bu dönemin ilk ayı içinde tasdiki yeniletmeye mecburdurlar. Bu tasdike yenileme tasdiki denir.

Defterler, iş yerinin, iş yeri olmayanlar için ikametgahın bulunduğu yerdeki noter veya noterlik görevini ifa ile mükellef olanlar, menkul kıymet ve kambiyo borsasındaki acenteler için borsa komiserliği tarafından tasdik olunur.

Noterlerin yapacağı tasdik şerhleri ile anonim ve limited şirketlerin kuruluşu aşamasında ticaret sicili memurlarınca da yapılacak tasdik şerhleri defterin ilk sayfasına yazılır ve aşağıdaki bilgileri ihtiva eder.

1. Defter sahibinin,
  - a) Gerçek kişilerde başta soyadı sonra öz adı,
  - b) Tüzel kişilerde unvanı,
2. İş adresi,
3. İş veya mesleğin nev'i,

4. Defterin nev'i,
5. Defterin kaç sayfadan ibaret olduğu,
6. Defterin kullanılacağı hesap dönemi,
7. Defter sahibinin bağlı olduğu vergi dairesi,
8. Tasdik tarihi,
9. Tasdik numarası,
10. Tasdiki yapan makamın resmi mühür ve imzası.

Vergi Usul Kanunu'nun 225'inci maddesine göre; defterler aşağıdaki şekilde tasdik olunur:

- a) Ciltli defterlerin tasdik esnasında sayfalarının sıra numarasıyla teselsül ettiğine bakılarak, bu sayfalar teker teker tasdik makamının resmi mührü ile mühürlenir.
- b) Müteharrik yapraklı yevmiye defteri kullanmalarına Maliye Bakanlığınca müsaade edilen müesseseler bir yıl içinde kullanacaklarını tahmin ettikleri sayıda yaprağı yukardaki esaslara göre tasdik ettirirler.
- c) Tasdikli yapraklar bittiği takdirde, yeni yapraklar kullanılmadan evvel tasdike arz olunur. Bunların sayfa numaraları tasdikli yaprakların sayfa numaralarını takiben teselsül ettirilir. Tasdik makamı, ilave yaprakların sayısını ilk tasdik şerhinin altına kaydeder ve bu kaydı usulüne göre tasdik eder.

#### 4.İSPAT EDİCİ BELGELER

Tarafsızlık ve belgelendirme kavramı uyarınca, muhasebe kayıtlarının gerçek durumu yansıtan ve usulüne uygun olarak düzenlenmiş objektif belgelere dayandırılması gerekir. Belge; bir işlemi konu, yer, zaman, kişi ...vb. açılardan saptayan ve bir işlemin varlığına karine teşkil eden yazılı bir vesikadır.

Yapılan her bir muhasebe kaydı, mutlaka yazılı bir belgeye dayanmak zorundadır. Muhasebe kayıtlarına esas olmak üzere kullanılan ispat edici belgeler ve bu belgelerin düzenlenme esasları başta vergi kanunlarımız olmak üzere Türk Ticaret Kanunu ve Sermaye Piyasası tebliğleri ile ayrıntılı bir şekilde düzenlenmiştir. Konunun önemi nedeniyle Vergi Usul Kanunu'nda düzenlenmiş olan ispat edici belgeler genel hatlarıyla aşağıda açıklanmıştır. Türk Ticaret Kanunu'nda düzenlenmiş olan poliçe, bono, çek ...vb. ispat edici belgeler ise diğer derslerde ayrıntılarıyla anlatıldığı için burada değinilmeyecektir. Ancak, hisse senetleri ve tahvillerin konumuz açısından özellik arz eden yönleri menkul kıymetlere ilişkin hesaplar işlenirken anlatılacaktır.

#### 4.1 VERGİ USUL KANUNUNDA DÜZENLENEN İSPAT EDİCİ BELGELER

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun İspat Edici Kağıtlar başlıklı 227 nci maddesine göre: "Bu kanunda aksine hüküm olmadıkça bu kanuna göre tutulan ve üçüncü şahıslarla olan münasebet ve muamelelere ait olan kayıtların tevsiki mecburidir. Defter tutmak mecburiyetinde olmayan mükellefler vergi matrahlarının tespiti ile ilgili giderlerini tevsike mecburdurlar. (Götürü usulde tespit edilen giderler hariç.) Bu Kanuna göre kullanılan veya bu Kanunun Maliye ve Gümrük Bakanlığına verdiği yetkiye dayanılarak, kullanma mecburiyeti getirilen belgelerin, öngörülen zorunlu bilgileri taşınamaması halinde bu belgeler vergi kanunları bakımından hiç düzenlenmemiş sayılır. Maliye ve Gümrük Bakanlığı düzenlenmesi mecburî olan belgelerde bulunması gereken zorunlu bilgileri belirlemeye ve bu belgelerden uygun gördüklerine, düzenlenme saatinin yazılması mecburiyetini getirmeye yetkilidir." (Kanun metninde geçen defter tutmak mecburiyetinde olmayan mükelleflere örnek olarak, basit usulde vergilendirilenler defter tutmadıkları halde, vergi matrahlarının tespitiyle ilgili giderlerini tevsik etmeye mecburdurlar!)

Vergi Usul Kanunu'nda, hangi hallerde ispat edici belge aranmayacağı düzenlenmiş olup, bunlar: (VUK md. 228)

1. Örf ve teamüle göre bir vesikaya istinat ettirilmesi mutad olmayan müteferrik giderler,
2. Vesikanın teminine imkan olmayan giderler,
3. Vergi kanunlarına göre götürü olarak tespit edilen giderlerdir.

1 ve 2 numaralı fıkralarda yazılı giderlerin gerçek miktarları üzerinden kayıtlara geçirilmesi ve miktarlarının işin genişliğine ve mahiyetine uygun bulunması şarttır.

**4.1.1. Fatura:** Fatura, satılan emtia veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı meblağı göstermek üzere emtiayı satan veya işi yapan tüccar tarafından müşteriye verilen ticari vesikadır.

6762 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun 23 üncü maddesine göre: "Ticari işletmesi icabı bir mal satmış veya imal etmiş veyahut bir iş görmüş yahut bir menfaat temin etmiş olan tacirden, diğer taraf, kendisine bir fatura verilmesini ve bedeli ödenmiş ise bunun da faturada gösterilmesini isteyebilir. Bir faturayı alan kimse, aldığı tarihten itibaren sekiz gün içinde münderecatı hakkında bir itirazda bulunmamışsa münderecatını kabul etmiş sayılır."

TTK'nın bu hükmü nedeniyle, faturanın üzerine, borçlanılan meblağ müşteriden tahsil edilmişse “bedeli alınmıştır” ibaresi yazılır. Ancak, uygulamada emtiayı satan veya işi yapan tarafından, “bedeli alınmıştır” ibaresi yazılmak yerine, faturanın alt kısmı kaşe ve imza edilmektedir. Bu şekilde düzenlenmiş faturaya kapalı (bedeli alınmıştır anlamında) fatura denilmektedir. Fatura bedelinin tahsil edilmediği durumlarda ise faturanın üst kısmına kaşe ve imza atılmaktadır. Bu şekilde düzenlenmiş faturaya da açık fatura denilmektedir.

Uygulamada, kullanılan bir fatura şekli de proforma faturadır. Proforma fatura, bir emtianın nitelikleri ve fiyatı hakkında bilgi vermek amacıyla, satıcı tarafından düzenlenen ve teklif mahiyetinde olan faturadır.

Faturada en az aşağıdaki bilgiler bulunur:

1. Faturanın düzenlenme tarihi seri ve sıra numarası,
2. Faturayı düzenleyenin adı, varsa ticaret unvanı, iş adresi, bağlı olduğu vergi dairesi ve hesap numarası,
3. Müşterinin adı, ticaret unvanı, adresi, varsa vergi dairesi ve hesap numarası,
4. Malın veya işin nev'i, miktarı, fiyatı ve tutarı,
5. Satılan malların teslim tarihi ve irsaliye numarası bulunur.

Diğer taraftan, 3065 sayılı KDVK'nun 34 üncü maddesindeki, “Yurt içinden sağlanan veya ithal olunan mal ve hizmetlere ait Katma Değer Vergisi, alış faturası veya benzeri vesikalar ve gümrük makbuzu üzerinden ayrıca gösterilmek ve bu vesikalar kanunî defterlere kaydedilmek şartıyla indirilebilir” hükmü dolayısıyla, KDV'nin faturada ayrıca gösterilmesi gerekmektedir.

Faturanın düzenlenmesinde aşağıdaki kaidelere uyulur: (VUK md. 231)

1. Faturalar sıra numarası dahilinde teselsül ettirilir. Aynı müessesenin muhtelif şube ve kısımlarında her biri aynı numara ile başlamak üzere ayrı ayrı fatura kullanıldığı takdirde bu faturalara şube ve kısımlarına göre şube veya kısmın isimlerinin yazılması veya özel işaretle seri tefriki yapılması mecburidir.
2. Faturalar mürekkeple, makine ile veya kopya kurşun kalemi ile doldurulur.
3. Faturalar en az bir asıl ve bir örnek olarak düzenlenir. Birden fazla örnek düzenlendiği takdirde her birine kaçınıcı örnek olduğu işaret edilir.
4. Faturaların baş tarafında iş sahibinin veya namına imzaya mezun olanların imzası bulunur.

5. Fatura, malın teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren azami yedi (5035 sayılı kanunla on gün ibaresi yedi gün olarak değiştirilmiştir) gün içinde düzenlenir. Bu süre içerisinde düzenlenmeyen faturalar hiç düzenlenmemiş sayılır.
6. Bu Kanunun 232 nci Maddesinin birinci fıkrasına göre fatura düzenlemek zorunda olanlar, müşterinin adı ve soyadı ile bağlı olduğu vergi dairesi ve hesap numarasının doğruluğundan sorumludur. (Ancak bu sorumluluk, aynı Maddenin 2 nci fıkrasının uygulandığı halleri kapsamaz.) Fatura düzenleyeninin istemesi halinde müşteri kimliğini ve vergi dairesi hesap numarasını gösterir belgeyi ibraz etmek zorundadır.

**Fatura kullanma mecburiyeti:** Birinci ve ikinci sınıf tüccarlar kazancı basit usulde tespit edilenlerle defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçiler;

1. Birinci ve ikinci sınıf tüccarlara,
2. Serbest meslek erbabına,
3. Kazançları basit usulde tespit olunan tüccarlara,
4. Defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilere ve
5. Vergiden muaf esnafa

sattıkları emtia veya yaptıkları işler için fatura vermek ve bunlar da fatura istemek ve almak mecburiyetindedirler. Yukarıdakiler dışında kalanların, birinci ve ikinci sınıf tüccarlar ile kazancı basit usulde tespit edilenlerden ve defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilerden (...) satın aldıkları emtia veya onlara yaptırdıkları iş bedelinin 50,000,000 (411 Sıra No.lu V.U.K Genel Tebliği ile 1.1.2012'den itibaren 770, -TL) lirayı geçmesi veya bedeli 50.000.000 (411 Sıra No.lu V.U.K Genel Tebliği ile 1.1.2012'den itibaren 770, -TL) liradan az olsa dahi istemleri halinde emtiayı satanın veya işi yapanın fatura vermesi mecburidir.

Satılmış olan ya da satış amacıyla, bir malın bir yerden başka bir yere naklinde ya da aynı işletmeye ait iş yerleri arasında taşınması amacıyla düzenlenen, taşınan malla birlikte araçta bulundurulması zorunlu olan ve üzerinde gönderilen malın konusu, birimi ve malın kime ait olduğunun yazılı olduğu belgeye sevk irsaliyesi denir.

Malın alıcıya teslim edilmek üzere satıcı tarafından taşındığı veya taşıtırıldığı hallerde satıcının, teslim edilen malın alıcı tarafından taşınması veya taşıtırılması halinde alıcının taşınan veya taşıtırılan mallar için sevk irsaliyesi düzenlemesi ve taşıtta bulundurulması şarttır. Malın, bir mükellefin birden çok iş yerleri





Malı satan mükellefler “İrsaliyeli Fatura” yı en az üç örnek olarak düzenleyecek ve iki nüshası mutlaka malı taşıyan araçta bulundurulacak, yoklama ve denetimlerde “irsaliyeli fatura”nın iki nüshası da ibraz edilecektir.

#### 4.1.2. Fatura Yerine Geçen Belgeler:

**a. Perakende Satış Vesikaları:** Birinci ve ikinci sınıf tüccarlar, kazancı basit usulde tespit edilenlerle defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilerin fatura vermek mecburiyetinde olmadıkları satışları ve yaptıkları işlerin bedelleri aşağıdaki vesikalardan herhangi biri ile tevsik olunur:

1. Perakende satış fişleri,
2. Makineli kasaların kayıt ruloları (yazarkasa fişleri),
3. Giriş ve yolcu taşıma biletleri (tiyatro, sinema, maç, seyahat biletleri).

Perakende satış fişi, makineli kasaların kayıt ruloları ve biletlerde, işletme veya mükellefin adı, düzenlenme tarihi ve alınan paranın miktarı gösterilir. Perakende satış fişi ile giriş ve yolcu taşıma biletleri seri ve sıra numarası dahilinde teselsül ettirilir. Bu fiş ve biletler kopyalı iki nüsha olarak tanzim edilir ve bir nüshası müşteriye verilir. Makineli kasa kullanılıp da müşteriye fiş (makineli kasanın önceki fıkrada belirtilen malumatı ihtiva eden fişi) verilmemesi halinde, perakende satış fişi tanzimi ve müşteriye verilmesi mecburidir.

<b>FİRMA İSMİ</b>		<b>PERAKENDE SATIŞ FİŞİ</b>
Adres:.....	35	SERİ : A
.....		SIRA :
Müşteri: .....		...../...../200.
CİNSİ	MIKTARI	TUTARI
Perakende malzeme		700,00
Yalnız : ..YEDİYÜZ TL..... TL.		
K.D.V.	DAHİLDİR.	
TOPLAM	700,00	

## b. Gider Pusulası:

- Birinci ve ikinci sınıf tüccarlar,
- Kazancı basit usulde tespit edilenler,
- Defter tutmak mecburiyetinde olan serbest meslek erbabı ve
- Çiftçiler

**vergiden muaf esnafa** yaptırdıkları işler veya onlardan satın aldıkları emtia için tanzim edip işi yapana veya emtiayı satana imza ettirecekleri gider pusulası vergiden muaf esnaf tarafından verilmiş fatura hükmündedir. Bu belge birinci ve ikinci sınıf tüccarların, zati eşyalarını satan kimselerden satın aldıkları altın, mücevher gibi kıymetli eşya için de tanzim edilir.

Gider pusulası, işin mahiyeti, emtianın cins ve nev'i ile miktar ve bedelini, iş ücretini ve işi yaptıran ile yapanın veya emtiayı satın alan ile satanın adlarıyla soyadlarını (tüzel kişilerde unvanlarını), adreslerini ve tarihi ihtiva eder, iki nüsha olarak düzenlenir ve bir nüshası işi yapana veya malı satana verilir. Gider pusulaları, seri ve sıra numarası dahilinde teselsül ettirilir.

DUZENLEYEN		 <b>GİDER PUSULASI</b> SERİ : A 06 SIRA NO : ..... TARİH : / /	
Satılan Malın veya Yapılan İşin Mahiy	MİKTARI	FIYATI (YTL)	TUTAR (YTL)
MALİ SATAN veya İŞİ YAPANIN		TOPLAM	
Adı Soyadı :		Stopaj%...	
Adresi :		Net Ödenen	
İmza			
Yalnız .....			
Belgeyi basan matbanın bilgileri ve anlaşma numarası yazar.			

**c. Müstahsil Makbuzu:** Birinci ve ikinci sınıf tüccarlar ile kazancı basit usulde tespit edilenler ve defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçiler; gerçek usulde vergiye tabi olmayan çiftçilerden satın aldıkları malların bedelini ödedikleri sırada iki nüsha makbuz tanzim etmeye ve bunlardan birini imzalayarak satıcı çiftçiye vermeye ve diğerini ona imzalatarak almaya mecburdurlar. Mal tüccar veya çiftçi adına bir adamı veya mutavassıt tarafından alındığı takdirde makbuz bunlar tarafından tanzim ve imza olunur. Çiftçiden avans üzerine yapılan muba-yaalarda, makbuz, malın teslimi sırasında verilir.

FİRMA İSMİ		ÖRNEK MÜSTAHSİL		
Merkez Hal No: 338 Bayrampaşa/İSTANBUL Tel: (0.212) 640 60 47 Fax: (0.212) 437 09 61 TUNA V.D.: 240 034 6902		Seri: <b>MAKBUZU</b> Sıra: ..... Tarih: ...../...../.....		
Müşteri V.D. ve No su : .....				
ADET	CİNSİ	KİLOSU	FİYATI	TUTARI
Toplam:				
Stopaj : ( % ..... ) :				
Yekün :				
MÜSTAHSİLİN		Malın Teslim Tarihi : .....		
Adı Soyadı : .....				
Adresi : .....				
Müstahsil		Alan		

Müstahsil makbuzunun tüccar veya alıcı çiftçi nezdinde kalan nüshası fatura yerine geçer. Müstahsil makbuzunda en az aşağıda yazılı bilgiler bulunur:

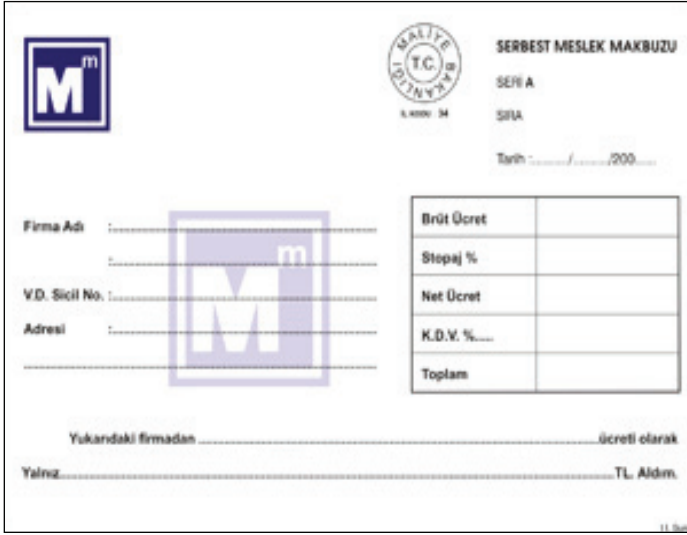
1. Makbuzun tarihi;
2. Malı satın alan tüccar veya çiftçinin soyadı, adı, unvanı ve adresi;
3. Malı satan çiftçinin soyadı, adı ve ikametgahı adresi;
4. Satın alınan malın cinsi, miktarı ve bedeli.

**4.1.3. Serbest Meslek Makbuzları:** Serbest meslek erbabı, mesleki faaliyetlerine ilişkin her türlü tahsilatı için iki nüsha serbest meslek makbuzu tanzim etmek ve bir nüshasını müşteriye vermek, müşteri de bu makbuzu istemek ve almak mecburiyetindedir.

Serbest meslek makbuzlarına:

1. Makbuzu verenin soyadı adı veya unvanı, adresi, vergi dairesi ve hesap numarası,
  2. Müşterinin soyadı, adı veya unvanı ve adresi,
  3. Alınan paranın miktarı,
  4. Paranın alındığı tarih
- yazılır ve bu makbuzlar serbest meslek erbabı tarafından imzalanır.

Serbest meslek makbuzları seri ve sıra numarası dahilinde teselsül ettirilir.



The image shows a 'SERBEST MESLEK MAKBUZU' form. It features a logo with the letter 'M' in a blue square at the top left. To the right is a circular stamp with 'T.C. MALİYE BAKANLIĞI' and 'SERBEST MESLEK MAKBUZU' text. Below the stamp, there are fields for 'SERİA', 'SIRA', and 'Tarih'. The main body of the form has fields for 'Firma Adı', 'V.D. Sicil No.', and 'Adresi'. A large, semi-transparent 'M' logo is overlaid on these fields. To the right of these fields is a table with five rows: 'Brüt Ücret', 'Stopaj %', 'Net Ücret', 'K.D.V. %', and 'Toplam'. At the bottom, there are two lines for 'Yukarıdaki firmadan' and 'Yalnız TL. Aldım.' with a dotted line for the amount.

Brüt Ücret	
Stopaj %	
Net Ücret	
K.D.V. %	
Toplam	

**4.1.4. Ücret Bordrosu:** İşverenler her ay ödedikleri ücretler için ücret bordrosu düzenlemeye mecburdurlar. Gelir Vergisi Kanununa göre vergiden muaf olan ücretlerle diğer ücret üzerinden vergiye tabi hizmet erbabına yapılan ücret ödemeleri için bordro tutulmaz.

Ücret bordrosuna en az aşağıdaki bilgiler yazılır:

1. Hizmet erbabının soyadı, adı; ücretin alındığına dair imzası veya mührü ( Ücretin ödenmesinde ayrıca makbuz alan işverenlerin tutacakları ücret bordrosuna imza veya mühür konulması mecburi değildir.),
2. Varsa vergi karnesinin tarih ve numarası,
3. Birim ücreti (Aylık, haftalık, gündelik, saat veya parça başı ücreti),
4. Çalışma süresi veya ücretin ilgili olduğu süre,
5. Ücret üzerinden hesaplanan vergilerin tutarı.

Bordronun hangi aya ait olduğu baş tarafından gösterilir. Bir aya ait bordro er-tesi ayın yirminci gününe kadar hazırlanıp tarihlenerek, müessese sahibi veya müdürü ile bordroyu tanzim eden memur tarafından imzalanır.

**4.1.5. Taşıma ve Otel İşletmelerine Ait Belgeler:** Taşıma işletmeleri ile otel motel ve pansiyon gibi konaklama yerleri (kazancı basit usulde tespit edilenler dahil ) aşağıda yazılı belgeleri düzenlemek zorundadırlar.

**a. Taşıma İrsaliyeleri:** Ücret karşılığında eşya nakleden bütün gerçek ve tü-zelkişiler naklettikleri eşya için,

1. Sürücünün ad ve soyadı aracın plaka numarasını,
2. Malın ambara giriş tarihi,
3. Malın cinsi (malın cinsi belli değilse sadece balya, kasa, sandık gibi ambalaj nev'inin kaydedilmesiyle iktifa edilir),
4. Malın miktarı (ticari teamüle göre parça, sandık veya sıklet),
5. Malın kimin tarafından tevdi edildiği,
6. Malın nereye ve kime gönderildiği ve
7. Alınan nakliye ücreti tutarını

ih-tiva eden ve seri ve sıra numarası dahilinde teselsül eden irsaliye kullanmak zorundadırlar. Bu irsaliyenin bir nüshası eşyayı taşıttırana, bir nüshası eşyayı taşıyana aracın sürücüsüne veya kaptanına verilir ve bir nüshası da taşımayı yapan nezdinde saklanır.

**b. Yolcu listeleri:** Şehirler arasında yapılan yolcu taşımalarında VUK'nun 233 üncü maddesi gereğince yolcu taşıma bileti kesmeye mecbur olan mükellefler, (T.C. Devlet Demiryolları hariç) taşıtların her seferi için müteselsil seri ve sıra numaralı ve oturma yerlerini planlı şekilde gösteren iki nüsha yolcu listesi dü-zenlerler ve bu listenin bir nüshasını sefer sonuna kadar taşıtta ve diğer nüshası-

nı işyerinde bulundurlar. Yolcu taşıma biletlerinin komisyoncu veya acenteler tarafından kesilmesi halinde yolcu listeleri 3 nüsha olarak düzenlenir ve bir nüshası bu kişiler tarafından saklanır.

Yolcu listelerinde aşağıdaki bilgiler bulunur:

1. Yolcu listesini düzenleyen işletmenin adı veya unvanı ile adresi,
2. Taşıtı işleten mükellefin adı, soyadı varsa unvanı, adresi, vergi dairesi ve hesap numarası.
3. Taşıtın plaka numarası, sefer tarihi ve hareket saati.
4. Bilet numaraları işaretlenmek suretiyle yolcu sayısı ve toplam hasılat tutarı.

c. **Günlük müşteri listeleri:** Otel, motel ve pansiyon gibi konaklama yerleri, odalar, bölmeler ve yatak planlarına uygun olarak müteselsil seri ve sıra numaralı günlük müşteri listeleri düzenlerler ve işletmede bulundurlar.

Bu listelerde aşağıdaki bilgiler bulunur:

1. Mükellefin adı, soyadı, varsa unvanı ve adresi,
2. Oda numaraları yazılmak suretiyle müşterinin adı, soyadı ve oda ücreti,
3. Düzenleme tarihi.

**4.1.6. Muhabere Evrakı:** Tüccarların her nevi ticari muameleleri dolayısıyla yazdıkları ve aldıkları mektuplar (Telgraflar ve hesap hulasaları dahil) muhabere evrakını teşkil eder. Gönderilen ve gelen muhabere evrakının, işlerinin icabına göre dosyada muhafaza edilmesi mecburidir. (VUK md. 241)

Mükelleflerin sattıkları emtia veya yaptıkları işler nedeniyle ortaya çıkan alacak ve borçları için bono veya poliçe düzenlemeleri halinde, bu poliçe veya bonoların Türk Ticaret Kanunu uyarınca bulunması gereken bilgilerin yanısıra aşağıdaki hususları da ihtiva etmesi zorunludur.

1. Müteselsil seri ve sıra numarası.
2. Alacaklı ve borçlunun adı, adresi, bağlı olduğu vergi dairesi ve hesap numarası.

Bono, poliçe, çek, senet, tahvil, hisse senedi, finansman bonosu, kar ortaklığı belgesi ve benzeri kıymetli evrakın vergi belge düzenini sağlamak açısından ihtiva edeceği bilgileri belirlemeye Maliye ve Gümrük Bakanlığı yetkilidir. (VUK Mük. Md. 241)

**4.1.7. Diğer Vesikalar:** Tüccarlar, bir hüküm ifade eden veya icabında bir hakkın ispatına delil olarak kullanılabilen mukavelename, taahhütname, kefaletname, mahkeme ilamları gibi hukuki vesikalarla ihbarname, karar örnekleri, vergi makbuzları gibi vergi evrakını dosyada muhafaza etmeye mecburdurlar.

**4.1.8. Elektronik Ortamdaki Kayıtlar:** 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun Mükerrer 242 nci maddesine göre: Maliye Bakanlığı; mükelleflere, niteliklerini belirlediği elektronik cihazları kullanırmak suretiyle belge düzenletirmeye ve kullanılacak özel cihazlardan çıkarılan pulları belgelere ekletmeye yetkilidir. Elektronik cihazlarla düzenlenen belgeler ile özel cihazlardan çıkarılan pulları ihtiva eden belgeler Kanun hükümlerine uygun olarak düzenlenmiş belge hükmündedir.

Elektronik cihazların belirlenen niteliklere uygunluğu 06/12/1984 gün ve 3100 sayılı Kanunun 5 inci Maddesine göre kurulan komisyonun görüşü alınarak Maliye Bakanlığınca onaylanır.

Elektronik defter, şekil hükümlerinden bağımsız olarak bu Kanuna göre tutulması zorunlu olan defterlerde yer alması gereken bilgileri kapsayan elektronik kayıtlar bütünüdür. (28/12/2001 tarih ve 4731 sayılı Kanunla eklenen fıkra/4. md.)

Elektronik belge, şekil hükümlerinden bağımsız olarak Vergi Usul Kanunu'na göre düzenlenmesi zorunlu olan belgelerde yer alan bilgileri içeren elektronik kayıtlar bütünüdür. Elektronik kayıt, elektronik ortamda tutulan ve elektronik defter ve belgeleri oluşturan, elektronik yöntemlerle erişimi ve işlenmesi mümkün olan en küçük bilgi ögesini ifade eder. VUK ve diğer vergi kanunlarında defter, kayıt ve belgelere ilişkin olarak yer alan hükümler elektronik defter, kayıt ve belgeler için de geçerlidir. Maliye Bakanlığı, elektronik defter, belge ve kayıtlar için diğer defter, belge ve kayıtlara ilişkin usul ve esaslardan farklı usul ve esaslar belirlemeye yetkilidir.

Maliye Bakanlığı; elektronik defter, belge ve kayıtların oluşturulması, kaydedilmesi, iletilmesi, muhafaza ve ibrazı ile defter ve belgelerin elektronik ortamda tutulması ve düzenlenmesi uygulamasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye, elektronik ortamda tutulmasına ve düzenlenmesine izin verilen defter ve belgelerde yer alması gereken bilgileri internet de dahil olmak üzere her türlü elektronik bilgi iletişim araç ve ortamında Maliye Bakanlığına veya Maliye Bakanlığının gözetim ve denetimine tabi olup, kuruluşu, faaliyetleri, çalışma ve denetim esasları Bakanlar Kurulunca çıkarılacak bir yönetmelikle belirlenecek

olan özel hukuk tüzel kişiliğini haiz bir şirkete aktarma zorunluluğu getirmeye, bilgi aktarımında uyulacak format ve standartlar ile uygulamaya ilişkin usul ve esasları tespit etmeye, bu Kanun kapsamına giren işlemlerde elektronik imza kullanım usul ve esaslarını düzenlemeye ve denetlemeye yetkilidir. Bu Kanunun vergi mahremiyetine ilişkin hükümleri, bu kapsamda kurulan şirketin ortak, yönetici ve çalışanları hakkında da uygulanır. (04/06/2008 tarih ve 5766 sayılı Kanunun 17.md)

### G. MUHASEBE SÜRECİ

Kurum ve kuruluşlar tarafından yapılan faaliyetlerin sürekliliği esastır. Esasen, muhasebenin temel kavramlarından sürekliliği kavramı, faaliyetlerin bir süreye bağlı olmaksızın sürdüreceğini ifade eder. Diğer yandan, dönemsellik kavramı gereğince, yapılan faaliyetlerin belirli dönemler itibarıyla belirlenmesi, ölçülmesi ve mali tablolarda gösterilerek faaliyet sonuçlarının diğer dönemlerden bağımsız olarak değerlendirilmesi gerekir. Zira, faaliyet sonuçları ve mali yükümlülükler dönem sonucuna göre belirlenecektir. Bu açıdan, Vakıf faaliyet sonuçları değerlendirilirken, bir muhasebe dönemine ait veriler esas alınır. Bunun sonucu olarak, muhasebe işlemleri belli bir tarihte (1 Ocak) başlar ve belli bir tarihte (31 Aralık) sona erer. Ertesi dönem de aynı muhasebe işlemleri tekrar eder.

Vergi Usul Kanunu'nun 174 üncü maddesine göre: "Defterler hesap dönemi itibarıyla tutulur. Kayıtlar her hesap dönemi sonunda kapatılır ve ertesi dönem başında yeniden açılır. Hesap dönemi normal olarak takvim yılıdır, şu kadar ki, takvim yılı dönemi faaliyet ve muamelelerinin mahiyetine uygun bulunmayanlar için, bunların müracaatı üzerine Maliye Bakanlığı 12'şer aylık özel hesap dönemleri belli edebilir. Yeniden işe başlama veya işi bırakma hallerinde, hesap dönemi içinde bir yıldan eksik olan faaliyet süresi, hesap dönemi (kıst hesap dönemi; bir yıldan kısa olan hesap dönemine kıst hesap dönemi denir) sayılır. Bu maddeye göre özel hesap dönemi (kıst hesap dönemiyle karıştırılmasın!) tayin edilenlerin ticari ve zirai kazançları, hesap dönemlerinin kapandığı takvim yılının kazancı sayılır.

Bir muhasebe döneminin başından sonuna kadar yapılan muhasebe işlemleri dizisine muhasebe süreci denilmektedir.

Aşağıdaki tabloda, muhasebe sürecini oluşturan muhasebe işlemleri, dönem başından dönem sonuna kadar sırasıyla ve bir bütün olarak gösterilmiştir. Muhasebe sürecinde yer alan işlemler dönem başı, dönem içi ve dönem sonu işlemleri



olarak sınıflandırılmıştır. Bir işletme kurulduktan sonra, yaşamı süreklilik göstereceğinden, işine devam eden bir işletmede her muhasebe dönemi boyunca aynı işlemler tekrar edecektir.

Bir muhasebe dönemi boyunca ortaya çıkan işlemler birbirinden bağımsız olmayıp, birbiriyle ilişkili bir bütün olarak muhasebe sürecini oluşturur. Aşağıda bir muhasebe döneminde yapılan işlemler birbirleriyle ilişkilendirilerek, sırasıyla açıklanacaktır.

## 1. DÖNEM BAŞI İŞLEMLERİ

### 1.1. Açılış Kaydı:

Bir muhasebe dönemi boyunca yapılacak işlemlerden ilki dönem başı bilançosunda yer alan bilgilerin 1 no.lu yevmiye maddesi ile ilgili hesaplara kaydedilmesidir. Dönem başı durumunun hesaplara geçirilmesine hesapların açılışı veya açılış kaydı denir. Vakıfta bir dönem boyunca yapılan işlemler sonucu, dönem sonunda vakfın varlık ve kaynaklardaki değişimleri görmek için, daha açık bir ifade ile vakıf faaliyetleri sonucu elde edilen karı ya da zararı görebilmek için, Vakfın dönem sonu varlık ve kaynak durumu, dönem başında sahip olduğu varlık ve kaynak durumuyla karşılaştırılır. Bu nedenle Vakfın dönem başında sahip olduğu varlık ve kaynaklarının neler olduğunun bilinmesi gerekir. İşte, açılış kaydı ile Vakfın, faaliyetlerine başlamadan önce, dönem başındaki durumu ortaya konulur.

MUHASEBE SÜRECİ		
	Öteden beri devam eden işletmelerde	Yeni işe başlayan işletmelerde
DÖNEM BAŞI İŞLEMLERİ	<p><b>1. Açılış Kaydı:</b> Önceki dönem bilançosunda yer alan bilgilere göre, yevmiye defterine 1 no.lu yevmiye maddesi ile açılış kaydı yapılır. Açılış kaydını müteakiben 2 no.lu yevmiye maddesi ile de, önceki dönem bilançosunda yer aldığı şekliyle 1 nolu yevmiye kaydına konu olan, dönem net karı / zararı, geçmiş dönem karı/ zararı hesabına aktarılır; önceki dönem sonunda, alacak ve borç senetlerinin tasarruf değeri ile değerlendirilmesi için ayrılmış olan reeskontlar ters kayıtla iptal edilir, ...vb. gerekli düzeltme kayıtları yapılır.</p>	<p><b>1.a.</b> Dönembaşı (Açılış) envanter işlemlerinin yapılması,  <b>b.</b> Dönembaşı (Açılış) Bilançosunun Düzenlenmesi,  <b>c.</b> Envanter bilgilerinin Envanter Defterine kaydı,  <b>d.</b> Açılış bilançosunda yer alan bilgilere göre, yevmiye defterine 1 no.lu yevmiye maddesi ile <b>açılış kaydının</b> yapılması.</p>
DÖNEM İÇİ İŞLEMLERİ	<p><b>2.</b> Açılış kaydının büyük deftere aktarılması,  <b>3.</b> Günlük mali işlemlere ilişkin belgelerin toplanarak, sınıflandırılması,  <b>4.</b> Belgelerine göre, mali işlemlerin yevmiye defterine kaydedilmesi,  <b>5.</b> Yevmiye defterine kaydedilen bilgilerin büyük deftere aktarılması,  <b>6.</b> Aylık mizanların düzenlenmesi.</p>	
DÖNEM SONU İŞLEMLERİ	<p><b>7.</b> Aralık ayına ait genel geçici mizanın düzenlenmesi,  <b>8.</b> Dönem sonu envanter ve değerlendirme işlemlerinin yapılması,  <b>9.</b> Envanter ve değerlendirme sonucuna göre dönemsonu muhasebe kayıtlarının yapılması,  <b>10.</b> Kesin mizanın düzenlenmesi,  <b>11.</b> Kesin mizana göre, mali (finansal) tabloların düzenlenmesi,  <b>12. Kapanış kaydı</b> ile döneme ilişkin hesapların kapatılması.</p>	

Hukuki yapısı ve şekli nasıl olursa olsun yeni kurulan bir işletme ya da Vakfın, öncelikle kuruluş tarihi itibarıyla sahip olduğu varlıklarının ve bu varlıklarının ne şekilde tedarik edildiğini gösteren kaynaklarının bilinmesi gerekir. İşletme varlıklarının, borçlarının ve öz sermayesinin belirlenmesi işlemine “envanter çıkarmak” denir. VUK’nun 186 ncı maddesine göre: “Envanter çıkarmak, bilanço günündeki mevcutları, alacakları ve borçları saymak, ölçmek, tartmak ve değerlemek suretiyle kesin bir şekilde ve müfredatlı olarak tesbit etmektir.” Envanter defterine işe başlama tarihinde ve müteakiben her hesap döneminin sonunda çıkarılan envanterler ve bilançolar kaydedilir ve bu tarihe “Bilanço günü” denir. Bilanço günü, yeni işe başlayan işletmelerde işe başladığı gündür.

Yeni kurulan bir Vakıfta, ilk önce envanter çıkartılır, çıkarılan envanter sonucu Envanter Defterine kaydedilir ve bu bilgilere göre açılış bilançosu düzenlenir. Açılış bilançosunda yer alan bilgilere göre de yevmiye defterine 1 no.lu açılış

maddesiyle açılış kaydı yapılır. Açılış kaydının yapılması ile muhasebe süreci başlamış olur.

Diğer yandan, eskiden beri faaliyetlerine devam eden Vakıflarda, açılış kaydını müteakiben, 2 no.lu yevmiye maddesi ile önceki dönem bilançosunda yer aldığı şekliyle 1 no.lu yevmiye kaydına konu olan, dönem net karı / zararı hesabının, geçmiş dönem karı/ zararı hesabına aktarılması; önceki dönem sonunda, alacak ve borç senetlerinin tasarruf değeri ile değerlendirilmesi için ayrılmış olan reeskontların ters kayıtlarla iptal edilmesi, ...vb. gerekli düzeltme kayıtlarının yapılması gerekir.

## **2. DÖNEM İÇİ İŞLEMLERİ:**

### **2.1. Günlük Mali İşlemlerin Belgelendirilmesi:**

Vakıfların faaliyetlerine ilişkin olarak yapmış oldukları mali işlemleri; fatura, makbuz, perakende satış fişi, gider pusulası, ücret bordrosu, çek, senet, banka dekontu vb. ispat edici vesikalarla belgelendirmeleri ve bu belgelere dayanarak muhasebe defterlerine kaydetmeleri gerekir. Daha önce genel olarak açıklanmış olan ve şekil şartları ilgili Kanunla belirlenen bu belgeler, Vakıflar tarafından yapılmış olan işlemlerin kimler arasında, nerede ve ne zaman yapıldığını, işlemin konusunu ve tutarını belirtirler. Dolayısıyla, muhasebe kayıtları, ancak bu şekilde usulüne uygun olarak düzenlenmiş vesikalara dayanılarak yapılır ve kayıtların doğruluğu da bu vesikalar yardımıyla kontrol edilir. Bu nedenle, muhasebeye ilişkin belgeler muhasebe yetkilileri tarafından, yapılacak işlemlere esas olmak üzere sınıflandırılarak muhafaza edilir.

### **2.2. Günlük Mali İşlemlerin Yevmiye Defterine Kaydedilmesi:**

Yevmiye defteri, mali işlemlerin günü gününe ve tarih sırasıyla kaydedildiği bir defterdir. Yevmiye defterindeki 1 no.lu ilk kayıt, dönem başı ya da açılış bilançosunda yer alan varlıkların ve kaynakların hesaplara yansıtılarak, Vakfın dönem başı mali durumunun ortaya konulduğu açılış kaydıdır. Bundan sonra mali nitelikteki günlük işlemler belgelerine bağlı olarak, tarih sırasıyla ve maddeler halinde yevmiye defterine kaydedilir.

Mali işlemlerin günü gününe defterlere kaydedilmesi esas olmakla birlikte, Vergi Usul Kanunu'nun 219 uncu maddesinde: Muameleler defterlere zamanında kaydedilir. şöyle ki:

a) Muamelelerin işin hacmine ve icabına uygun olarak muhasebenin intizam ve vuzuhunu bozmayacak bir zaman zarfında kaydedilmesi şarttır. Bu gibi kayıtların on günden fazla geciktirilmesi caiz değildir.

b) Kayıtlarını devamlı olarak muhasebe fişleri, primanota ve bordro gibi yetkili amirlerin imza ve parafını taşıyan mazbut vesikalara dayanarak yürüten müesseselerde, muamelelerin bunlara işlenmesi, deftere işlenmesi hükmündedir. Ancak bu kayıtlar, muamelelerin esas defterlere 45 günden daha geç intikal ettirilmesine cevaz vermez.

c) Günlük kasa, günlük perakende satış ve hasılat defterleri ile serbest meslek kazanç defterine muameleler günü gününe kaydedilir.

hükmüne yer verilmiştir. Dolayısıyla muhasebe işlemlerinin günü gününe değil de, 10 gün içinde, hatta kayıtlarını devamlı olarak muhasebe fişleri, primanota ve bordro gibi yetkili amirlerin imza ve parafını taşıyan mazbut vesikalara dayanarak yürüten müesseselerde, 45 gün içinde defterlere kaydedilmesi gerekmektedir. Ancak, kayıtların günü gününe yapılmaması durumunda, işlemlerin unutulması, tutarların yanlış hatırlanması, topluca kayıt yapılırken hata olasılığının artması ...vb. sıkıntılar yaşanabilir. Bu nedenle mali işlemlerin yasal defterlere kaydedilmeden önce, VUK'nun anılan 219 uncu maddesi ile uygun görülen bir takım vesikalara kaydedilerek bekletilmesi gerekmektedir ki, bu vesikalara muhasebe fişi denilmektedir.

Vakıflar, mali işlemleri ile ilgili kayıtları yevmiye defterine kaydetmeden önce, VUK'da belirtilen ve yasal defterlere kayıt hükmünde olan muhasebe fişlerine kayıt edebilirler. Muhasebe fişlerinin pratik yararı; yapılan işlemlerin belgeye bağlanması, defter kayıtları yapılmadan önce işlemlerin kontrol edilmesi ve en önemlisi muhasebe düzeninin ve vuzuhunun (açıklığının) bozulmadan işlemlerini sağlamasıdır.

Muhasebe fişleri, yetkili amirlerin imza ve parafını taşıyan ve bir yevmiye maddesinde bulunması gereken tüm bilgileri içeren vesikalar olup, üçe ayrılır:

- Kasa Tahsil Fişi,
- Kasa Tediye (Ödeme) Fişi,
- Mahsup Fişleri.

**Soru: Aşağıdakilerden hangisi objektif belge sayılmaz?**

- A) Çek
- B) Senet
- C) Bordro
- D) İrsaliye
- E) Muhasebe fişi

**Yanıt:** Tarafsızlık ve Belgelendirme Kavramı gereğince, muhasebe kayıtlarının gerçek durumu yansıtan ve usulüne uygun olarak düzenlenmiş objektif belgelere dayandırılması gerekmektedir. Muhasebe fişleri, yevmiye defterine yapılan kayıtların dayanağı olan objektif bir belge olmayıp; mali işlemlerin yevmiye defterine kaydetmeden önce, kaydedilerek yevmiye defterine geçirilmek üzere bekletildiği vesikalardır. Yanıt, E seçeneği.

Bütünleşik sistemde, yevmiye kayıtları ile muhasebe fişlerinin aynı numara ile takibini sağlamak için, tüm muhasebe fişleri, Muhasebe İşlem Fişi olarak adlandırılmıştır.

### **2.3.Yevmiye Kayıtlarının Büyük Deftere Aktarılması:**

Yevmiye defterine maddeler halinde ve tarih sırasıyla yapılan kayıtlar daha sonra yevmiye defterinden büyük deftere aktarılır. Büyük defter, mali nitelikli işlemleri sistemli bir şekilde ve hesap sınıflarına göre toplu olarak gösterdiği için, yevmiye defterine maddeler halinde yapılan kayıtta borçlandırılan veya alacaklandırılan hesaplar, büyük defterde o hesap için ayrılan sayfada hesabın borcuna ya da alacağına kaydedilir.

### **2.4.Aylık Mizanların Düzenlenmesi:**

Yevmiye defterinden büyük deftere aktarılarak yapılan kayıtların belli dönemlerde (genellikle ay sonlarında) doğruluğunu kontrol etmek amacıyla aylık mizanlar düzenlenir. Mizanda yer alan tüm hesapların borç toplamları ile alacak toplamlarının, yevmiye defterinin borç ve alacak toplamına eşit olması gerekir. Eğer bu eşitlik sağlanamamışsa yevmiye defterindeki işlemlerin büyük deftere doğru aktarılmadığı ya da yevmiye kayıtlarında bir hata olduğu kabul edilir ve eşitlik sağlanıncaya kadar kayıtlar tek tek kontrol edilir. Bu nedenle, ne kadar sık aralıklarla mizan düzenlenirse, yapılan hataları erken fark edip düzeltmek o kadar kolay olur. Uygulamada, ay sonlarında ilgili aya ait mizanlar çıkarılmaktadır.

### 3.DÖNEM SONU İŞLEMLERİ:

#### 3.1.Genel Geçici Mizanın Düzenlenmesi:

Dönem sonu envanter ve muhasebe işlemlerine zemin oluşturmak amacıyla 31 Aralık tarihi itibariyle defteri-i kebir hesaplarının borç ve alacak toplamlarından oluşan ve on iki ay boyunca yevmiye defterinden büyük deftere yapılan aktarımların doğruluğunu kontrol etmek için, genel geçici mizan düzenlenir. Genel geçici mizandaki hesapların borç ve alacak toplamları, her bir hesaba dönem boyunca kaydedilen işlemlerin toplam tutarını verir. Genel geçici mizanın aylık mizanlardan farkı, belli bir aya ilişkin olmayıp tüm dönemi bir bütün olarak kapsamasıdır.

Genel geçici mizan, dönemsonu işlemlerinin başlangıç aşamasıdır. Zira, genel geçici mizandaki aktif hesapların borç kalanları Vakfın dönem sonunda sahip olduğu varlıkları; pasif hesapların alacak kalanları ise kaynakları gösterir ve bunların dönemsonu bilançosunda yer alması gerekir. Ancak, muhasebe kayıtlarına göre genel geçici mizanda görülen varlık ve kaynakların, özellikle stokların, Vakıfta gerçekten var olup olmadığını, gerçek değerlerini yansıtıp yansıtmadığını, hesaplarda hata olup olmadığını tespit etmek amacıyla dönem sonu envanter ve değerlendirme işlemleri yapılır. Ayrıca, Genel geçici mizanda yer alan gelir ve gider hesaplarının da, faaliyet sonucunun tek bir rakam (kar ya da zarar) olarak bilançoda gözükmesi amacıyla dönem kar/zarar hesabına devredilerek kapatılması gerekir.

#### 3.2.Dönemsonu Envanter ve Değerleme İşlemlerinin Yapılması:

Bir muhasebe döneminin sonunda, Vakfın sahip olduğu varlık ve kaynakların gerçek değerini tespit ederek; sonucu, Vakıf kayıtları (genel geçici mizanda yer alan hesapların kalanları) ile karşılaştırmak ve Vakıf kayıtları ile gerçek durum arasında farklılık varsa gerekli düzeltme kayıtlarını yapma işlemlerine dönem sonu envanter işlemleri denir.

Envanter işlemleri iki aşamadan oluşur:

- Muhasebe Dışı Envanter,
- Muhasebe İçi Envanter.

### 3.2.1. Muhasebe Dışı Envanter:

Vergi Usul Kanunu'nun 186 ncı maddesinde, muhasebe dışı envanter; “envanter çıkarmak, bilanço günündeki mevcutları, alacakları ve borçları saymak, ölçmek, tartmak ve değerlemek suretiyle kesin bir şekilde ve müfredatlı olarak tesbit etmektir” şeklinde tanımlanmıştır.

Vakıfta, defter kayıtlarında gözüken kıymetlerin fiili olarak olup olmadığının tespiti amacıyla, dönem sonunda yapılan sayma, ölçme, tartma ve değerlendirme işlemlerine muhasebe dışı envanter denir. Vakıflar, hesap dönemi sonunda envanter yaparak varlık ve kaynaklarının gerçek durumunu miktar ve değer olarak tespit edip, envanter defterine kaydetmek zorundadır. Buna göre, Vakıflara ait varlık ve kaynakların gerçek durumu miktar ve değer olmak üzere iki şekilde belirlenmektedir

**Miktar olarak belirleme:** Vakfın sahip olduğu mevcut, stok, alacak ve borçların adet, metre, kg vb. ölçü birimleri ile kesin ve ayrıntılı olarak tespit edilmesi işlemidir. Envanter işlemlerinin özellikle büyük ve çok değişik türde mal satan işletmeler açısından doğuracağı sıkıntılar düşünülerek, 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun 67 nci maddesinde, muhasebe dışı fiili envanteri kolaylaştırıcı yöntemler sayılmıştır. Bu yöntemler:

1. Envanter çıkarılırken, malvarlığı mevcudu, sondaj yöntemine göre ve genel kabul gören matematiksel-istatistiksel yöntemler yardımı ile çeşit, miktar ve değer olarak belirlenir. Kullanılan yöntem, Türkiye Muhasebe Standartlarına uygun olmalıdır. Bu şekilde düzenlenen envanterin vardığı sonuçlar, fiziksel sayım yapılmış olsaydı elde edilecek olan envanterin sonuçlarına eş düşmelidir.
2. Bir faaliyet döneminin kapanış envanteri düzenlenmesinde Türkiye Muhasebe Standartlarına uygun başka bir yöntemin uygulanması suretiyle, cins, miktar ve değer olarak malvarlığı mevcudunun güvenle tespiti sağlanabiliyorsa fizikî envanter gerekli değildir.
3. Faaliyet döneminin kapanışında, fizikî sayım veya ikinci fıkraya göre izin verilen diğer bir usul kullanılarak malvarlığı kalemlerinin cins, miktar ve değerine göre faaliyet döneminin kapanışından önceki üç veya sonraki iki ay içinde bulunan bir gün itibarıyla düzenlenmiş özel bir envanterde gösterilmişse, ayrıca bu özel envantere dayalı olarak ve Türkiye Muhasebe Standartlarına uygun bir şekilde ileriye dönük tahmin yöntemiyle, faaliyet döneminin sonunda mevcut varlıkların o faaliyet döneminin sonu itibarıyla değerlemesi doğru yapıyorsa, varlıklara ilişkin envanterin yapılmasına gerek yoktur.

**Değer olarak belirleme:** Miktarı tespit edilen iktisadi kıymetlerin parasal tutarının hesaplanmasıdır. Bu hesaplama, VUK'nun 261 inci maddesinde sayılan değerlendirme ölçüleri kullanılarak yapılır.

6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun 78 inci maddesine göre: Bir önceki dönemin kapanış bilançosundaki değerler ile faaliyet döneminin açılış bilançosundaki değerler birbirinin aynı olmalıdır.

Bilanço kapanış gününde, varlıklar ve borçlar teker teker değerlendirilir. Değerleme ihtiyatla yapılmalıdır; özellikle de bilanço gününe kadar doğmuş bulunan bütün muhtemel riskler ve zararlar, bunlar bilanço günü ile yılsonu finansal tablolarının düzenlenme tarihi arasında öğrenilmiş olsalar bile, dikkate alınır; kazançlar bilanço günü itibarıyla gerçekleşmişlerse hesaba katılır.

### 3.2.2. Muhasebe İçi Envanter:

Dönem sonunda, Vakfa ait iktisadi kıymetlerin muhasebe dışı envanter işlemleri sonucu tespit edilen gerçek değeri ile muhasebe kayıtlarında görünen ve genel geçici mizanda yansıtılan değerleri arasındaki farkın, nedenlerine göre gerekli düzeltme kayıtlarının yapılması işlemleri ile; döneme ait faaliyet sonucunun kar veya zarar şeklinde dönemsonu bilançosunda gösterilmesi amacıyla gelir ve gider hesaplarının 690 Dönem Karı Veya Zararı Hesabına aktarılması kapatılması işlemlerine muhasebe içi envanter denir. Bu işlemler kısaca;

1. Vakıfta, bir yıldan fazla kullanılan, aşınmaya ve yıpranmaya maruz kalan duran varlıklar için amortisman ayrılması, (Vakıflar, vergiye tabi olmadığından amortisman ayrılmasına gerek bulunmamaktadır. Ancak, Vakıflardaki Amortisman tabi Maddi Duran Varlıkların ekonomik ömrünün tespiti açısından faydalı olabilir)

_____ 31/12/20XX _____		
632 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ HESABI	XXX	
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR HESABI		XXX
_____ / _____		

2. Vadesi bir yılın altına düşen uzun vadeli varlık ve kaynakların kısa vadeli varlık ve kaynak hesaplarına aktarılması,

_____ 31/12/20XX _____		
121 ALACAK SENETLERİ HESABI	XXX	
221 ALACAK SENETLERİ HESABI		XXX
_____ / _____		



_____ / _____		
436 DİĞER ÇEŞİTLİ BORÇLAR HESABI	XXX	
336 DİĞER ÇEŞİTLİ BORÇLAR HESABI		XXX
_____ / _____		

3. Gelecek yıllara ait gelirlerin ve gelecek yıllara ait giderlerin, gelecek aylara ait gelirler ve gelecek aylara ait giderler hesaplarına aktarılması,

_____ 31/12/20XX _____		
180 GELECEK AYLARA AİT GİDERLER HESABI	XXX	
181 GELİR TAHAKKUKLARI HESABI	XXX	
280 GELECEK AYLARA AİT GİDERLER HESABI		XXX
281 GELİR TAHAKKUKLARI HESABI		XXX

_____ / _____		
480 GELECEK YILLARA AİT GELİRLER HESABI	XXX	
481 GİDER TAHAKKUKLARI HESABI	XXX	
380 GELECEK YILLARA AİT GELİRLER HESABI		XXX
381 GİDER TAHAKKUKLARI HESABI		XXX
_____ / _____		

105

4. Varlıklardaki (menkul kıymet, stoklar vb.) değer düşüklükleri için karşılık ayrılması,

_____ 31/12/20XX _____		
654 KARŞILIK GİDERLERİ HESABI	XXX	
158 STOK DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞ. HS.		XXX
_____ / _____		

5. Bilanço gününde alacak ve borç senetlerinin, gerçeğe uygun değeriyle gösterilmesi için, reeskonta tabi tutulması, (Vakıflarda, reeskont ayrılmasına gerek yoktur)

_____ 31/12/20XX _____		
657 REESKONT FAİZ GİDERLERİ HESABI	XXX	
122 ALACAK SENETLERİ REESKONTU HS.		XXX
137 DİĞER ALACAK SEN. REESKONTU HS.		XXX
_____ / _____		

322 BORÇ SENETLERİ REESKONTU HS.	XXX	
337 DİĞER BORÇ SEN. REESKONTU HS.	XXX	
647 REESKONT FAİZ GELİRLERİ HESABI		XXX

6. Şüpheli alacaklar (ticari ve zirai kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi ile ilgili olmak şartıyla; dava veya icra safhasında bulunan alacaklar ile yapılan protestoya veya yazı ile bir defadan fazla istenilmesine rağmen borçlusu tarafından ödenmemiş bulunan dava ve icra takibine değmeyecek derecede küçük alacaklar) için karşılık ayrılması, (Şüpheli hale gelen alacaklar, öncelikle ait oldukları hesaplardan çıkartılarak 128 Şüpheli Ticari Alacaklar Hesabına alınır ve sonra da bu hesaba alınan şüpheli alacak için karşılık ayrılır.)

31/12/20XX		
128 ŞÜPHELİ TİCARİ ALACAKLAR HESABI	XXX	
121 ALACAK SENETLERİ HESABI		XXX
654 KARŞILIK GİDERLERİ HESABI	XXX	
129 ŞÜPHELİ TİCARİ ALACAKLAR KARŞ. HS.		XXX

106

7. Değersiz alacakların [kazai (yargısal) bir hükme veya kanaat verici bir belgeye göre normal yollarla tahsil imkanı kalmayan senetli ve senetsiz alacakların] gider yazılması, (Bu tür giderler, mutad ve düzenli olmayan yani her yıl tekrarlanmayan nitelikte olduğundan 689 Diğer Olağan Dışı Gider ve Zararlar Hesabında izlenir.)

31/12/20XX		
689 DİĞER OLAĞAN DIŞI GİDER VE ZARARLAR HS.	XXX	
121 ALACAK SENETLERİ HESABI		XXX
128 ŞÜPHELİ TİCARİ ALACAKLAR HESABI		XXX
136 DİĞER ALACAKLAR ESABI		XXX

8. Maliyet hesaplarında bulunan giderlerin yansıtma hesapları aracılığıyla ilgili gider hesaplarına yansıtılması, (Bütünleşik sistemde Maliyet Hesaplarına yer verilmemiştir.)

31/12/20XX

630 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİD. HS.	XXX
631 PAZARLAMA SATIŞ VE DAĞ. GİD. HS.	XXX
632 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ HESABI	XXX
660 KISA VADELİ BORÇLANMA GİD. HS.	XXX
661 UZUN VADELİ BORÇLANMA GİD. HS.	XXX
751 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİD. YANSITMA HS.	XXX
761 PAZARLAMA SATIŞ VE DAĞ. GİD. YANSITMA HS.	XXX
771 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ YANSITMA HESABI	XXX
781 FİNANSMAN GİDERLERİ YANSITMA HESABI	XXX

9. Maliyet hesaplarının yansıtma hesapları ile karşılaştırılarak kapatılması,

31/12/20XX

751 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİD. YANS. HS.	XXX
761 PAZARLAMA SATIŞ VE DAĞ. GİD. YANS. HS.	XXX
771 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ YANSITMA HS.	XXX
781 FİNANSMAN GİDERLERİ YANSITMA HESABI	XXX
750 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİD. HS.	XXX
760 PAZARLAMA SATIŞ VE DAĞ. GİD. HS.	XXX
770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ HESABI	XXX
780 FİNANSMAN GİDERLERİ HESABI	XXX

107

10. Dönem kar/zararının saptanabilmesi için gider hesaplarının, 690 Dönem Karı Veya Zararı Hesabının borcuna aktarılarak kapatılması;

31/12/20XX

690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI HESABI	XXX
6XX GİDER HESAPLARI	XXX

**Soru: Aşağıdakilerden hangisi Dönem Karı veya Zararı hesabına aktarılarak kapatılması gereken bir hesap değildir?**

- A) 373 Maliyet Giderleri Karşılığı
- B) 602 Diğer Gelirler Hesabı
- C) 603 Bağış ve Yardımlar Hesabı

- D) 632 Genel Yönetim Giderleri Hesabı  
E) 633 Amaca Yönelik Giderler Hesabı

**Yanıt:** 373 Maliyet Giderleri Karşılığı hesabı, dönem sonlarında belirli ölçülere göre hesaplanan tahmini giderler için ayrılan karşılıkların izlendiği ve bilançonun pasifinde yer alan bir hesap olup, dönem sonunda değil, kesin fatura tutarı belli olduğunda kapatılan bir hesaptır. Yanıt, A seçeneği.

11. Dönem kar/zararının saptanabilmesi için gelir hesaplarının, 690 Dönem Karı Veya Zararı Hesabının alacağına aktarılarak kapatılması;

_____	31/12/20XX	_____		
6XX GELİR HESAPLARI			XXX	
	690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI HESABI			XXX
_____	/	_____		

12. Faaliyet karla sonuçlanmışsa, faaliyet sonucunun dönemsonu bilançosunda yer alabilmesi için aşağıdaki kayıt yapılır (Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışma Vakıfları Kurumlar Vergisine Tabi olmadığından, dönem karı üzerinden vergi karşılığı ayrılmaz):

108

_____	31/12/20XX	_____		
690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI HESABI			XXX	
	590 DÖNEM NET KARI HESABI			XXX
_____	/	_____		

- Faaliyet zararlı sonuçlanmışsa, faaliyet sonucunun dönemsonu bilançosunda yer alabilmesi için aşağıdaki kayıt yapılır:

_____	31/12/20XX	_____		
591 DÖNEM NET ZARARI HESABI			XXX	
	690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI HESABI			XXX
_____	/	_____		

### 3.3. Kesin Mizanın Düzenlenmesi:

Dönem sonu envanter işlemleri sonucu gerekli düzeltme kayıtları yapıldıktan sonra kesin mizan düzenlenir. Kesin mizan, bir yandan kayıtların gerçek durumu yansıtmasını sağlayan dönemsonu muhasebe işlemlerinin yevmiye defterine ve büyük deftere kaydının doğruluğunu gösterirken, diğer yandan, dönemsonu mali

tabloların düzenlenmesine de zemin oluşturur. Zira, kesin mizandaki defter-i kebir hesaplarının bakiyeleri dönemsonu bilançosunu verir.

### 3.4. Mali Tabloların Düzenlenmesi:

Kesin mizan kalanlarına göre, işletmenin dönemsonu bilançosu düzenlenir. Daha açık bir deyişle kesin mizanda yer alan defter-i kebir hesaplarının kalanları bilanço oluşturur. Kesin mizandaki hesapların borç kalanları bilançonun aktifini, alacak kalanları ise pasifini oluşturur. Buna göre, bilançonun düzenlenmesi, kesin mizandaki hesaplara ait kalanların bir tablo halinde bilançoya yerleştirilmesidir.

### 3.5. Kapanış Kaydı İle Hesapların Kapatılması:

Kesin mizan düzenlenip, kesin mizandaki hesap bakiyelerine göre bilançonun düzenlenmesinden sonra, döneme ait görevini tamamlamış olan hesapların, kapanış kaydı ile kapatılması gerekir. Hesapların kapatılmasıyla hesap dönemi sona ermiş olur.

Hesabın kapalı olması, kalan vermemesi anlamında olduğuna göre dönem sonunda, borç kalanı veren aktif hesaplar alacaklandırılır; alacak kalanı veren pasif hesaplar da borçlandırılırsa bir döneme ait bütün hesaplar kapatılmış olur. Yevmiye defterinde hesapların kapatılmasına kapanış kaydı denir. Ertesi dönem de yevmiye defterine yapılan ilk kayıtla hesaplar yeniden açılmış olur ve muhasebe süreci bu şekilde işlemeye devam eder.

Son. \_\_\_\_\_ 31/12/20XX \_\_\_\_\_

3 KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR XXX

4 UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR XXX

5 ÖZKAYNAKLAR XXX

1 DÖNEN VARLIKLAR XXX

2 DURAN VARLIKLAR XXX

Son ... No.lu kapanış yevmiye kaydı ile 20XX dönemine ait hesapların kapatılması

\_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_

1. _____	01/01/20X1	_____	
1 DÖNEN VARLIKLAR			XXX
2 DURAN VARLIKLAR			XXX
3 KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR			XXX
4 UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR			XXX
5 ÖZKAYNAKLAR			XXX
1 No.lu açılış yevmiye kaydı ile, 20X1 dönemine ait hesapların açılması			
_____ / _____			

## H. MUHASEBE SÜRECİNE İLİŞKİN UYGULAMA ÖRNEĞİ

### 1. KURULUŞ İŞLEMLERİ

Vakıflar belli bir amacın gerçekleştirilmesi gayesiyle, belirli mal ve hakların tahsisi ile kurulurlar. Dolayısıyla vakıflara kuruluş aşamasında tahsis edilen mallar kuruluş mal varlığı olarak adlandırılır. Vakıflarda muhasebe kayıtları da bu mal varlığının açılış bilançosunda gösterildiği şekliyle defterlere yansıtılması ile başlar.

ÖRNEK 1: 3294 Sayılı Kanunun amacına uygun olarak sosyal yardımlaşma ve dayanışmayı teşvik amacıyla, yeni kurulan bir ilçede Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışma Vakfı kurulması kararlaştırılmıştır. Bu amaçla, ilgili müteveli heyeti üyelerine SYDGM'den 500.000 TL Kaynak gönderilmiş ve müteveli heyeti de bu kaynağın 200.000 TL'sine bir bina, 50.000TL' sine demirbaş eşya, 80.000 TL'sine de depo olarak kullanmak amacıyla bir arsa satın almış ve kalan parayı da Ziraat Bankasında açılan hesaba yatırarak ..... Sosyal Yardımlaşma Ve Dayanışma Vakfı'nı kurmuşlardır.

### .....SOSYAL YARDIM. VE DAY. VAKFI KURULUŞ BİLANÇOSU

#### AKTİF

#### PASİF

I-DÖNEN VARLIKLAR			170.000	III- KI.VD.YAB.KAY.			0
10 HAZIR DEĞERLER		170.000					
102 BANKA HESABI	170.000			IV-UZ.VD.YAB.KY.			0
II-DURAN VARLIK.			330.000				
25 MADDİ DUR. VARL.		330.000		V- ÖZ KAYNAK.			500.000
250 ARAZİ VE ARSA	80.000			50 ÖDENMİŞ SERM.		500.000	
252 BİNALAR HESABI	200.000			500 KURUL MALVR.	500.000		
255 DEMİRBAŞLAR	50.000						
AKTİF TOPLAMI			500.000	PASİF TOPLAMI			500.000

XX.XX.2012

102 BANKALAR HESABI	170.000.-	
250 ARAZİ VE ARSALAR HS.	80.000.-	
252 BİNALAR HESAB	1200.000.-	
255 DEMİRBAŞLAR HS.	50.000.-	
500 KURULUŞ MALVARLIĞI		500.000,-
Açılış kaydı		

ÖRNEK 2: Örnek 1 de sosyal yardımlaşma ve dayanışmayı teşvik amacıyla kurulan ...Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışma Vakfı mütevellî heyeti, sürdürdüğü faaliyetleri daha etkin hale getirmek ve ilçedeki genç kızların iş hayatına aktif katılımını sağlamak amacıyla dokumacılık faaliyetlerinde bulunmak üzere bir iktisadi işletme kurmaya karar vermiştir. Bu maksatla gerekli kanuni işlemler tamamlandıktan sonra, mevcut binalarının 50.000 TL'lik bir kısmını ....SYDV Dokumacılık İşletmesi'ne tahsis etmiştir. Ayrıca 500 TL'lik 50 adet dikiş ve overlok makinesi ile 1.500 TL'lik 10 Adet Bilgisayar, 200 TL'lik 10 Adet Masa, 4.000 TL'lik Koltuk Takımı, 40 TL'lik 30 Adet sandalyeden oluşan demirbaşları da bedelini banka hesabından karşılayarak ....SYDV Dokumacılık İşletmesi'ne tahsis etmiş, ayrıca 5.000 TL' yi de Dokumacılık işletmesi adına Vakıfbank'ta açtığı hesaba yatırmıştır.

**AÇIKLAMA:** Her ne kadar Vakıf ve iktisadi işletmesi vakfın amacı açısından bir bütünlük gösterse de Vakfa ait iktisadi işletmeler, Kurumlar Vergisine tabi olduğundan bağımsız muhasebesinin olması zorunludur. Ayrıca, muhasebenin Kişilik Kavramı uyarınca; gerek ....SYD Vakfının bizzat kendisi, gerekse ....SYDV Dokumacılık İşletmesi ayrı birer muhasebe kişiliğine sahiptir. Bu nedenle hem ....SYD Vakfının bizzat kendisi, hem de ....SYDV Dokumacılık İşletmesi ayrı muhasebe tutar.

Bu açıklamalar ışığında ...SYDV Dokumacılık İşletmesi'nin kuruluş envanteri ve kuruluş bilançosu ile bunlara dayanılarak yapılan açılış muhasebe kaydı aşağıdaki gibi olacaktır:

.....SYDV Dokumacılık İşletmesi'nin Kuruluş Envanteri:

VARLIĞIN TÜRÜ	BRİM SAYISI	BRİM FİYATI	TUTARI
BANKALAR	1	5.000,00	5.000,00
BİNALAR	1	50.000,00	50.000,00
DİKİŞ MAKİNASI	50	500,00	25.000,00
BİLGİSAYAR	10	1.500,00	15.000,00
MASA	10	200,00	2.000,00
KOLTUK TAKIMI	1	4.000,00	4.000,00
SANDALYE	30	40,00	1.200,00
TOPLAM			102.200,00

.....SYDV Dokumacılık İşletmesi'nin Kuruluş Bilançosu:

AKTİF

PASİF

I-DÖNEN VARLIKLAR			5.000	III- KI.VD.YAB.KAY.			0
10 HAZİR DEĞERLER		5.000					
102 BANKA HESABI	5.000			IV-UZ.VD.YAB.KY.			0
II-DURAN VARLIK.			97.200				
25 MADDİ DUR. VARL.		97.200		V- ÖZ KAYNAK.			102.200
252 BİNALAR HESABI	50.000			50 ÖDENMİŞ SERM.		102.200	
253 TESİS MAK. CİH.	25.000			500 SERMAYE	102.200		
255 DEMİRBAŞLAR	22.200						
AKTİF TOPLAMI			102.200	PASİF TOPLAMI			102.200

.....SYDV Dokumacılık İşletmesi Açılış Muhasebe Kayıtları:

XX.XX.2011		
501 ÖDENMEMİŞ SERMAYE HESABI	102.500.-	
500 SERMAYE HESABI		102.200,-
Açılış kaydı		
/		



XX.XX.2011	
102 BANKALAR HESABI	5.000.-
252 BİNALAR HESABI	50.000.-
253 TESİS MAKİNA VE CİHAZLAR HS.	25.000.-
255 DEMİRBAŞLAR HS.	22.200.-
501 ÖDENMEMİŞ SERMAYE HS.	102.200,-
Açılış kaydı	
_____ / _____	

Örneğimizde ....SYD Vakfının yapması gereken muhasebe kayıtları aşağıdaki gibi olacaktır:

XX.XX.2011	
245 BAĞLI ORTAKLIKLAR HESABI	102.500.-
246 BAĞLI ORT. SERM. TAAH. HS.	102.200,-
İktisadi İşletmeye Sermaye Taahhüdü	
_____ / _____	

XX.XX.2011	
246 BAĞLI ORT. SERM. TAAHHÜTLERİ HS.	102.500.-
102 BANKALAR HESABI	52.200,-
252 BİNALAR HESABI	50.000,-
Sermaye Taahhüdünün Yerine Getirilmesi	
_____ / _____	

## 2. DÖNEMİÇİ İŞLEMLERİ

Vakıfların yapacağı muhasebe işlemleri, açılış envanterine göre oluşturulan Kuruluş Bilançosundaki kıymetlerin 1 no.lu açılış maddesiyle yevmiye defterine yansıtılması şeklinde yapılan ilk kayıtla başlar. Daha sonra yapılacak dönem içi muhasebe işlemleri aşağıdaki sıralamaya göre yapılır:

- günlük işlemlerin yevmiye defterine kaydı,
- yevmiye defterine yapılan kayıtların defter-i kebir(büyük defter)'e geçirilmesi,
- aylık geçici mizanların çıkarılması,
- dönem sonunda genel geçici mizanın çıkarılması,
- dönem sonu envanter ve muhasebe kayıtlarının yapılması,
- kesin mizanın çıkarılması,

- bilanço ve gelir tablosunun düzenlenmesi ve
- hesapların karşılıklı kapatılması gerekmektedir.

Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışma vakıflarının gelirleri;

- Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışmayı Teşvik Fonundan aktarılan miktardan,
- Her nevi fitre-zekat-kurban derileri ve bağırsak yardımlarından,
- İşletme ve iştiraklerden elde edilecek gelirlerden,
- Diğer gelirlerden, oluşmaktadır.

Bu gelirlerden Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışmayı Teşvik Fonundan aktarılan miktarlar; ya SYGM Yardımlar Dairesi tarafından ya da SYGM Proje Dairesi tarafından organize edilmektedir. SYGM Proje Dairesi tarafından desteklenen projeler de kendi içinde geri dönüşümlü projeler ve geri dönüşümsüz projeler olarak ikiye ayrılmaktadır. Geri dönüşümlü projelerin özelliği bunların belirli bir vade sonunda SYGM'ne geri ödenecek olmasıdır. Geri dönüşümlü projeler; Kırsal Alanda Sosyal Destek Projesi (KASDEP) ve Gelir Getirici Projeler olarak iki kısımdan oluşmaktadır. SYGM Proje Dairesi tarafından organize edilen ve geri dönüşümsüz olarak nitelendirilen diğer projeler ise, İstihdam Eğitimi Projeleri, Sosyal Hizmet Projeleri, Geçici İstihdam Projeleri, Toplum Kalkınması Projeleridir.

Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışma Vakıflarına, Fon Kurulu Kararları doğrultusunda SYGM tarafından aktarılan **geri dönüşümsüz** kaynaklar, (ön muhasebe havuzundan kayıt ekleyerek) 102 Bankalar Hesabının Borcuna ve 602 Diğer Gelirler Hesabının alacağına kaydedilerek muhasebeleştirilirken; SYGM Projeler Dairesi tarafından gönderilen **geri dönüşümlü** projelerin, belirli bir vade sonunda Fon'a geri ödenecek bir borç mahiyetinde olduğundan, (ön muhasebe havuzundan kayıt ekleyerek) 102 Bankalar Hesabının Borcu karşılığında, Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar gurubu içerisinde yer alan 436 Diğer Çeşitli Borçlar Hesabının alacağına muhasebeleştirilmesi gerekmektedir. Bu hesapta, projeler konu başlıklarına göre açılacak alt hesaplarda takip edilebilir.

### GENEL UYGULAMA ÖRNEĞİ:

ÖRNEK 3: Sosyal yardımlaşma ve dayanışmayı teşvik amacıyla kurulan .....Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışma Vakfının 01.01.2011 tarihli dönem başı bilançosu aşağıdaki gibidir:

.....SOSYAL YARDIMLAŞMA VE DAYANIŞMA VAKFI 01.01.2011 TARİHLİ  
DÖNEMBAŞI BİLANÇOSU

AKTİF

PASİF

I-DÖNEN VARLIKLAR			<b>117.800</b>	III- KI.VD.YAB.KAY.			<b>0</b>
10 HAZIR DEĞERLER		117.800					
102 BANKA HESABI	117.800			IV-UZ.VD.YAB.KY.			<b>0</b>
II-DURAN VARLIK.			<b>382.200</b>				
24 MALİ DUR. VARL.		102.200		V- ÖZ KAYNAK.			<b>500.000</b>
245 BAĞLI ORTKLKL.	102.200			50 ÖDENMİŞ SERMY		500.000	
25 MADDİ DR. VARL.		280.000		500 KURULŞ MALVR.	500.000		
250 ARAZİ VE ARSA	80.000						
252 BİNALAR HS.BI	150.000						
255 DEMİRBAŞLAR	50.000						
AKTİF TOPLAMI			<b>500.000</b>	PASİF TOPLAMI			<b>500.000</b>

**A- Dönem Başı Muhasebe Kayıtlarının Yapılması:**

Dönem başı işlemleri, dönem başı bilançosunda gösterilen kıymetlerin yevmiye defterine kaydıyla başlar. Açılış kaydından hemen sonra varsa önceki dönemden aktarılan reeskontlar ters kayıtla kapatılır, bilançoda görülen dönem kar / zararı ise geçmiş dönem kar / zararı hesabına aktarılır.

.....SYD Vakfının 2011 yılı açılış muhasebe kaydı aşağıdaki gibidir:

1 _____ 01.01.2011 _____	
102 BANKALAR HESABI	117.800-
245 BAĞLI ORTAKLIKLAR	102.200-
250 ARAZİ VE ARSALAR HS.	80.000.-
252 BİNALAR HESABI	150.000.-
255 DEMİRBAŞLAR HS.	50.000.-
500 KURULUŞ MALVARLIĞI	500.000,-
1.No.lu Açılış kaydı	
_____ / _____	

**B- Dönem İçi Muhasebe Kayıtlarının Yapılması:**

A- .....Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışma Vakfının 2011 faaliyet dönemine ilişkin işlemleri aşağıdaki gibidir:

1- 04.01.2011 tarihinde vakıf binasına telefon hattı çektirilmiş ve 1.200 TL tesis ücreti banka hesabından ödenmiştir. Yine aynı tarihte 800 TL tutarında kırtasiye alımı yapılmıştır.

_____ 04.01.2011 _____		
255 DEMİRBAŞLAR HS.		1.200-
255.OX. Telefon hattı tesisi		
632 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ		800-
632.OX Kırtasiye Gideri		
102 BANKALAR HESABI		2.000-
102.OX Cari Periyodik		
Telefon hattı tesisi ve kırtasiye alımı		
_____ / _____		

2- 18.01.2011 tarihinde SYGM, ilçedeki muhtaç vatandaşların çocuklarına eğitim desteği sağlamak amacıyla 30.000 TL tutarında eğitim yardımı göndermiştir. Bu yardımların 28.000TL'si 12.02.2011'da muhtaç vatandaşlara verildikten sonra, kalanı aynı tarih itibarıyla SYGM'nin Ziraat Bankası Ankara Kurumsal Şubesi nezdinde bulunan İade Hesabına iade edilmiştir.

2/a _____ 18.01.2011 _____		
102 BANKALAR HESABI		30.000-
602 DİĞER GELİRLER HESABI		30.000-
Eğitim desteği amacıyla gönderilen kaynak		
2/b _____ 12.02.2011 _____		
602 DİĞER GELİRLER HESABI		2.000-
633 AMACA YÖNELİK GİDERLER		28.000-
633.OX Eğitim yardımı		
102 BANKALAR HESABI		30.000-
Eğitim yardımının dağıtımı ve kalanın iadesi		
_____ / _____		

3- 14.02.2011 tarihinde SYGM Yardımlar Dairesi kanalıyla, ilçedeki muhtaç vatandaşlara yakacak, barınak, aşevi vs. Sosyal Yardımlar başlığı altında 20.000TL ve Sağlık Yardımı olarak da 10.000TL yardım göndermiş olup 16.02.2011'da Sos-

yal Yardımın 16.000 TL'si; Sağlık Yardımının da 8.000 TL'si muhtaç vatandaşlara dağıtıldıktan sonra kullanılmayan kısmı aynı tarih itibarıyla SYGM'nin Ziraat Bankası ..... Şubesi nezdinde bulunan hesabına iade etmiştir.

3 /a _____ 14.02.2011 _____		
102 BANKALAR HESABI	30.000.-	
602 DİĞER GELİRLER HESABI		30.000-
20.000TL Sosyal ve 10.000TL Sağlık Yardımı		
3/b _____ 16.02.2011 _____		
602 DİĞER GELİRLER HESABI	6.000-	
..... nolu hs. sosyal iade: 4.000-		
..... nolu hs. sağlık iade: 2.000-		
633 AMACA YÖNELİK GİDERLER	24.000-	
Sosyal Yardımlardan Dağıtım: 16.000-		
Sağlık Yardımlarından Dağıtım: 8.000-		
102 BANKALAR HESABI		30.000-
Sağlık ve Sosyal Yardım dağıtımı ve kalanın iadesi		
_____ / _____		

4- 20.02.2011 tarihinde SYGM Projeler Dairesi Kanalıyla, Süt sığırcılığını desteklemek amacıyla 10.000 TL tutarında; Damızlık koyun yetiştiriciliğini desteklemek amacıyla 8.000 TL tutarında; Seracılık faaliyetlerini desteklemek amacıyla da 14.000 TL tutarında KASDEP yardımı göndermiştir. 25.02.2011 tarihinde süt sığırcılığından kullanılmayan 3.000TL'yi; Damızlık koyun yetiştiriciliğinden kullanılmayan 1.000TL'yi ve Seracılık Faaliyetinden kullanılmayan 4.000TL'yi SYGM'nin Ziraat Bankası Ankara Kurumsal Şubesi nezdinde bulunan KASDEP İade Hesabına iade etmiştir. Geri kalan projelere ilişkin borcun ilk taksidini, sözleşme uyarınca 20.02.2014 tarihinde SYDGM'nin Ziraat Bankası Ankara Kurumsal Şubesi nezdinde bulunan KASDEP Hesabına geri ödemiştir. (KASDEP Kapsamındaki yardımların geri ödemesi sözleşme yapıldığı tarihten itibaren 3. yılın sonunda başlamakta ve ilk yıl borcun birinci dilimi 3 eşit taksitte; ikinci yıl ise borcun ikinci dilimi 6 eşit taksit halinde ödenmektedir. Buna göre örneğimizde söz konusu vakıf iadeler düşüldükten sonra toplam 24.000 TL lik Borcunun ilk dilimi olan 12.000TL'nin üçte biri tutarındaki 4.000TL'yi 20.02.2014 tarihinde geri ödeyecektir. Geri kalan borcunun ilk dilimine ait iki taksitini daha 2014 yılında ödedikten sonra 2015 yılında kalan 12.000TL ikinci dilim borcunu 2000TL'lik 6 taksit halinde ödeyecektir)

4 /a _____ 14.02.2011 _____		
102 BANKALAR HESABI		32.000.-
Süt Sığırıcılığı: 10.000		
Damızlık Koyun: 8.000		
Seracılık: 14.000		
436 DİĞER ÇEŞİTLİ BORÇLAR HESABI		32.000,-
Süt Sığırıcılığı: 10.000		
Damızlık Koyun: 8.000		
Seracılık: 14.000		
Gönderilen KASDEP		
4 /b _____ 25.02.2011 _____		
436 DİĞER ÇEŞİTLİ BORÇLAR HESABI	8.000-	
KASDEP İade: 8.000-		
221 ALACAK SENETLERİ HESABI	24.000-	
Süt Sığırıcılığı: 7.000		
Damızlık Koyun: 7.000		
Seracılık: 10.000		
102 BANKALAR HESABI		32.000-
Süt Sığırıcılığı: 10.000		
Damızlık Koyun: 8.000		
Seracılık: 14.000		
KASDEP Yardımı Senet Mukabili dağıtımı ve kullanılmayan kısmının SYGM'ne iadesi		
4 /c _____ 31.12.2013 _____		
121 ALACAK SENETLERİ HESABI	12.000-	
Süt Sığırıcılığı: 3.500		
Damızlık Koyun: 3.500		
Seracılık: 5.000		
221 ALACAK SENETLERİ HESABI		12.000-
Süt Sığırıcılığı: 3.500		
Damızlık Koyun: 3.500		
Seracılık: 3.500		
Önümüzdeki yıl tahsil edilecek KASDEP'in İlgili kısa vadeli alacaklar hesabına aktarılması		
_____/_____		
436 DİĞER ÇEŞİTLİ BORÇLAR HESABI	12.000-	
Süt Sığırıcılığı: 3.500		
Damızlık Koyun: 3.500		
Seracılık: 5.000		
336 DİĞER ÇEŞİTLİ BORÇLAR HESABI		12.000-

Süt Sığırcılığı: 3.500  
Damızlık Koyun: 3.500  
Seracılık: 3.500

Önümüzdeki yıl SYGM'ne ödenecek KASDEP'in  
İlgili kısa vadeli alacaklar hesabına aktarılması

\_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_

4 /d _____ 20.02.2014 _____	
102 BANKALAR HESABI	4.000-
Süt Sığırcılığı:1.166,67	
Damızlık Koyun:1.166,67	
Seracılık:1.666,66	
121 ALACAK SENETLERİ HESABI	4.000-
Süt Sığırcılığı: 1.166,67	
Damızlık Koyun: 1.166,67	
Seracılık: 1.666,66	
KASDEP İlk taksitinin hak sahiplerinden tahsili	
4 /e _____ 20.02.2014 _____	
336 DİĞER ÇEŞİTLİ BORÇLAR HESABI	4.000-
Süt Sığırcılığı:1.166,67	
Damızlık Koyun: 1.166,67	
Seracılık: 1.666,66	
102 BANKALAR HESABI	4.000-
Süt Sığırcılığı: 1.166,67	
Damızlık Koyun: 1.166,67	
Seracılık: 1.666,66	
KASDEP İlk taksitinin SYDGM'ne geri ödenmesi	
_____ / _____	

5- 28.02.2011 tarihinde SYDGM Projeler Dairesi Kanalıyla, İş kurma Projeleri kapsamında büfe, anahtarıcı, saatçi, kuaför, balıkçı...vs. işleri için 50.000 TL tutarında; Kırsal alana yönelik gelir getirici projeler kapsamında da (meyve, sebze, balıkçılık arıcılık, çapa, silaj makinesi, damla sulama...vs. için) 70.000TL tutarında Gelir Getirici Proje desteği göndermiştir. 02.03.2011 tarihinde İş kurma projelerinin 10.000 TL'si; Kırsal alana yönelik gelir getirici projelerin de 5.000TL'si SYGM'nin Ziraat Bankası Ankara Kurumsal Şubesi nezdinde bulunan Gelir Getirici İade Hesabına iade etmiştir. Kalan borcun ilk taksiti sözleşme gereğince 28.02.2013 tarihinde SYGM'nin Ziraat Bankası Ankara Kurumsal Şubesi nezdinde bulunan Gelir Getirici Geri Ödeme Hesabına geri ödemiştir. (Gelir getirici sözleşmelere ilişkin geri ödemeler sözleşme imzalandıktan sonraki 24.

aydan itibaren başlamakta ve ilk yıl borcun %20'si; 2.yıl %20'si, 3.yıl %30'u ve 4. yıl %30'u şeklinde ödenmektedir. Buna göre örneğimizde vakfımız iadeler düşüldükten sonra kalan 105.000TL borcunun ilk taksitinin 21.000TL'sini 28.02.2013' de 2. taksiti 21.000TL'sini 28.02.2014'de; 3. taksiti 22.000TL'sini 28.02.2015'de ve son taksitini 22.000TL olarak 28.02.2016'da ödeyecektir.)

5 /a	28.02.2011	
102 BANKALAR HESABI		120.000.-
İş Kurma Projeleri: 50.000		
Kır.Al.Yön.Gel.Get: 70.000		
436 DİĞER ÇEŞİTLİ BORÇLAR HESABI		120.000.-
İş Kurma Projeleri: 50.000		
Kır.Al.Yön.Gel.Get: 70.000		
Gönderilen Gelir Getirici Proje Destekleri		

5 /b	02.03.2011	
436 DİĞER ÇEŞİTLİ BORÇLAR HESABI		15.000-
Gelir Getirici İade: 15.000-		
221 ALACAK SENETLERİ HESABI		105.000-
İş Kurma Projeleri: 40.000		
Kır.Al.Yön.Gel.Get: 65.000		
102 BANKALAR HESABI		120.000-
İş Kurma Projeleri: 50.000		
Kır.Al.Yön.Gel.Get: 70.000		

Gelir Getirici Proje Desteğinin Senet Mukabili dağıtımı ve kullanılmayan kısmının SYGM'ne iadesi

5 /c	31.12.2012	
121 ALACAK SENETLERİ HESABI		21.000-
İş Kurma Projeleri: 8.000		
Kır.Al.Yön.Gel.Get: 13.000		
221 ALACAK SENETLERİ HESABI		21.000-
İş Kurma Projeleri: 8.000		
Kır.Al.Yön.Gel.Get: 13.000		

Önümüzdeki yıl tahsil edilecek Gelir Getirici Proje Desteğinin ilgili kısa vadeli hesaba aktarılması

/		
436 DİĞER ÇEŞİTLİ BORÇLAR HESABI		21.000-
İş Kurma Projeleri: 8.000		
Kır.Al.Yön.Gel.Get: 13.000		



336 DİĞER ÇEŞİTLİ BORÇLAR HESABI 21.000-

İş Kurma Projeleri: 8.000

Kır.AL.Yön.Gel.Get: 13.000

Önümüzdeki SYGM'ne ödenecek Gelir Getirici Proje Desteğinin İlgili kısa vadeli hesaba aktarılması

\_\_\_\_\_/\_\_\_\_\_

5 /d \_\_\_\_\_ 28.02.2013 \_\_\_\_\_

102 BANKALAR HESABI 21.000-

İş Kurma Projeleri: 8.000

Kır.AL.Yön.Gel.Get: 13.000

121 ALACAK SENETLERİ HESABI 21.000-

İş Kurma Projeleri: 8.000

Kır.AL.Yön.Gel.Get: 13.000

Gelir Getirici Proje Desteğinin İlk taksitinin hak sahiplerinden tahsili

5 /e \_\_\_\_\_ 28.02.2013 \_\_\_\_\_

336 DİĞER ÇEŞİTLİ BORÇLAR HESABI 21.000-

Gelir Getirici Geri Ödeme:21.000-

102 BANKALAR HESABI 21.000-

İş Kurma Projeleri: 8.000

Kır.AL.Yön.Gel.Get: 13.000

Gelir Getirici İlk taksitinin SYDGM'ne geri ödenmesi

\_\_\_\_\_/\_\_\_\_\_

6- 10.03.2011 tarihinde SYDGM Projeler Dairesi Kanalıyla; istihdam amaçlı eğitim projesi için 12.000TL; Diğer sosyal hizmet projeleri için de 23.000TL yardım gönderilmiştir. Vakfımız 15.03.2011 tarihinde söz konusu yardımları muhtaç vatandaşlarımıza ulaştırdıktan sonra istihdam eğitim projesinden artan 2.000TL'yi SYDGM'nin Ziraat Bankası Ankara Kurumsal Şubesi nezdinde bulunan İstihdam Eğitimi İade Hesabına; Diğer Sosyal hizmet projelerinden artan 3.000TL'yi de SYDGM'nin Ziraat Bankası Ankara Kurumsal Şubesi nezdinde bulunan İstihdam Eğitimi İade Hesabına geri ödemiştir.

6 /a \_\_\_\_\_ 10.03.2011 \_\_\_\_\_

102 BANKALAR HESABI 35.000.-

İstihdam Eğitimi : 12.000

Sosyal hizmet: 23.000

602 DİĞER GELİRLER HESABI 35.000-

İstihdam Eğitimi: 12.000

Sosyal hizmet: 23.000		
12.000TL İstihdam Eğitim Amaçlı ve		
23.000TL Sosyal Hizmet Yardımı		
6 /b _____ 15.03.2009 _____		
602 DİĞER GELİRLER HESABI	5.000-	
37712202-5002 İstih. Eğitim İade: 2.000-		
37712204-5002 Sosyal Hizmet İade: 3.000-		
633 AMACA YÖNELİK GİDERLER	30.000-	
İstihdam Eğitimi: 10.000		
Sosyal hizmet: 20.000		
102 BANKALAR HESABI		35.000-
İstihdam Eğitimi: 12.000		
Sosyal hizmet: 23.000		
İstihdam Eğitimi ve Sosyal Hizmet Amaçlı Proje		
Desteklerinin Dağıtımı ve Kullanılmayan Kısımın Fon'a İadesi		
_____ / _____		

7- 15.07.2011 tarihinde vakıf bünyesinde çalışan asgari ücretli 10 kişiye kanuni kesintiler yapıldıktan sonra ücret ödemesi yapılmıştır. (01.07.2011 tarihinden itibaren yılın ikinci yarısı için brüt asgari ücret 837,00 TL'dir. Ancak hesaplama, 01.01.2012'den itibaren geçerli olan 886,50 TL brüt asgari ücrete göre yapılacaktır. Öte yandan, Asgari geçim indirimine ilişkin açıklamalar ileride ücretlerin vergilendirilmesi başlığı altında ayrıca açıklanacaktır)

5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu gereğince çalışanın brüt ücretinden (%9 Malullük, Yaşlılık ve Ölüm; %5 Genel Sağlık Sigortası primi olmak üzere) %14 SSK primi kesilecektir. SGK İşveren payı ise (%1 - 6,5 Arasında, Kısa vadeli sigorta kolları (İş Kazaları Meslek Hastalığı); %11 Malullük, Yaşlılık ve Ölüm; %7,5 Genel Sağlık Sigortası Primi olmak üzere) %19,5 SSK işveren payı hesaplanacaktır. Ayrıca 4447 sayılı İşsizlik Sigortası Kanunu uyarınca çalışanın brüt ücretinden %1 oranında SGK İşsizlik İşçi Payı kesilecek ve ayrıca işveren de brüt ücretin %2'si oranında SGK İşsizlik İşveren Payı hesaplayacaktır. İşçinin ücretinden kesilen SSK primleri ile hesaplanan İşveren Payları 5510 sayılı Kanun uyarınca takip eden ayın sonuna kadar ödenecektir.

Yukarıdaki açıklamalarımız ışığında asgari ücretli bir çalışanın SSK Primleri aşağıda gösterildiği şekilde hesaplanacaktır.

Brüt Asgari Ücret.....	886,50
SSK Primi İşçi Payı(886,50x0,14) .....	124,11

İşsizlik Primi İşçi Payı(886,50x0,01) .....	8,87
SSK Primi İşveren Payı(886,50x0,195) .....	172,87
İşsizlik Primi İşveren Payı(886,50x0,02) .....	17,73

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu gereği çalışanın brüt ücretinden çalışana ait kesintiler düşüldükten sonra kalan kısım üzerinden %15 gelir vergisi hesaplanacaktır. Ayrıca 488 sayılı Damga Vergisi Kanunu gereği binde altı,altı(%066) damga vergisi kesilecektir.

Buna göre çalışana ödenecek net ücret aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır:

Brüt Asgari Ücret .....	886,50
SSK Primi İşçi Payı(886,50x0,14) .....	(124,11)
İşsizlik Primi İşçi Payı(886,50x0,01) .....	(8,87)
Gelir Vergisi Matrahı .....	753,52
Hesaplanan Gelir Vergisi(753,52x0,15) .....	(113,03)
Hesaplanan Damga Vergisi(886,50x0,0066) .....	(5,85)
Kesintiler Toplamı(124,11+8,87+113,03+5,85).....	(251,86)
Net Ödenecek Ücret(886,50-251,86).....	634,64

Ücret tahakkukuna ait muhasebe kaydı ise 10 İşçi için yukarıdaki rakamlar 10 ile çarpıldığında aşağıdaki şekilde olacaktır:

7 /a _____ 15.07.2009 _____	
632 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ HESABI	10.771,00
632.01 İşçi Ücret ve Giderleri	
360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR	1.188,80
Gelir Vergisi: 1.130,30	
Damga Vergisi: 58,50	
361 ÖDENECEK SOSY. GÜV. KESİNTİLERİ	3.235,80
SSK Primi İşçi Payı:1.241,10	
İşsizlik Primi İşçi Payı:88,70	
SSK Primi İşveren Payı:1.728,70	
İşsizlik Primi İşveren Payı:177,30	
335 PERSONELE BORÇLAR HESABI	6.346,40
Temmuz 2011 Ücret Tahakkuku	
_____ / _____	
360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR	1.188,80
Gelir Vergisi: 1.130,30	
Damga Vergisi: 58,50	

361 ÖDENECEK SOSY. GÜV. KESİNTİLERİ	3.235,80	
SSK Primi İşçi Payı: 1.241,10		
İşsizlik Primi İşçi Payı: 88,70		
SSK Primi İşveren Payı: 1.728,70		
İşsizlik Primi İşveren Payı: 177,30		
335 PERSONELE BORÇLAR HESABI	6.346,40	
102 BANKALAR HESABI		10.771,00
Temmuz 2011 Vergi, SSK ve Ücret Ödemesi		
<hr/>		

8- 01.08.2011 tarihinde depo olarak kullanılmak üzere 2 yıllığına bir gayrimenkul kiralanmış ve bir yıllık net kira bedeli olan 24.000 TL'yi banka hesabından peşin olarak ödemiştir.

01.08.2011 tarihinde peşin ödenen kiranın 8, 9, 10, 11 ve 12. aylara isabet eden beş aylık kısmı içinde bulunulan döneme; 12 aylık kısmı takip eden 2012 yılına ve 7 aylık kısmı da 2013 yılına aittir. Vakfın aylık net kira ödemesi 1.000 TL olarak verilmiştir. Ancak, Gelir Vergisi Kanunu'nun 94/5-a maddesinde, Kanunun 70'inci maddesinde yazılı (gerçek kişilere ait) mal ve hakların maddenin birinci paragrafında yazılı olanlar (vergi tevkifatı yapmak zorunda olanlar ki, vakıflar da bu kapsamdadır) tarafından kiralanması karşılığı yapılan ödemelerden (avans olarak ödenenler dahil) istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben vergi tevkifatı yapılacağı hükme bağlanmış ve 2006/11449 sayılı BKK ile de tevkifat oranı %20 olarak belirlenmiştir. Buna göre, öncelikle Vakfın ödeyeceği aylık brüt kira tutarını hesaplamamız gerekmektedir:

Net Kira Tutarı = Brüt Kira Tutarı - Vergi Tevkifatı  
 $N = B - T = B - (B \times 0,20) = B - 0,20B = 0,80B$  olduğuna göre;  
Brüt Kira = Net Kira / 0,80 = 1.000 / 0,80 = 1.250 TL olacaktır.

Kiraya verene aylık, 1.000 TL net kira ödemesi yapılırken, her ay hesaplanacak 250 TL verginin de muhtasar beyanname ile vergi dairesine ödenmesi gerekmektedir. Ancak, örneğimizde Vakfımız, 1 yıllık Kirayı peşin olarak ödemiştir. Dolayısıyla yapılacak kayıtlar aşağıdaki gibi olacaktır:

Aylar	Net Kira	Vergi Tevkifatı	Brüt Kira (Toplam Gider)
Ağustos/2011	1.000	250	1.250
Eylül/2011	1.000	250	1.250
Ekim/2011	1.000	250	1.250
Kasım/2011	1.000	250	1.250
Aralık/2011	1.000	250	1.250
8-12 / 2011	5.000	1.250	6.250
1 -12 /2012	12.000	3.000	15.000
1 -7 /2013	7.000	1.750	8.750
24 Ay	24.000	6.000	30.000

8/a _____ 01.08.2011 _____			
632 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ HESABI	6.250-		
280 GELECEK YILLARA AİT GİDERLER	23.750-		
102 BANKALAR HESABI		24.000-	
360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR HS.		6.000-	
Kira ödemelerinin kaydı			
8/b _____ 26.09.2011 _____			
360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR HS.	6.000-		
102 BANKALAR HESABI		6.000-	
Gelir vergisi stopajının ilgili vergi dairesine ödenmesi			
8/c _____ 31.12.2011 _____			
180 GELECEK AYLARA AİT GİDERLER	15.000-		
280 GELECEK YILLARA AİT GİDERLER		15.000-	
2012 Yılı kira giderinin kısa vadeli hesaba aktarılması			
8/d _____ 31.12.2012 _____			
632 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ HESABI	15.000-		
180 GELECEK AYLARA AİT GİDERLER		15.000-	
2012 Yılı kira giderinin kaydı			
_____ / _____			
180 GELECEK AYLARA AİT GİDERLER	8.750-		
280 GELECEK YILLARA AİT GİDERLER		8.750-	
2013 Yılı kira giderinin kısa vadeli hesaba aktarılması			
8/e _____ 31.07.2013 _____			
632 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ HESABI	8.750-		
180 GELECEK AYLARA AİT GİDERLER		8.750-	
2013 Yılı kira giderinin kaydı			
_____ / _____			

9- 12.09.2011 tarihinde.....SYD Vakfı KASDEP Projesi kapsamında daha önce almış olduğu kredinin 7.000TL'si ile 3 Adet Sığır ve 7.000TL'si ile de 35 tane damızlık koyun olarak vatandaşlara vermiştir. (Vakıflar tarafından ihale ile alınan küçük ve büyük baş hayvan alımları %8 KDV'ne tabidir. Tarımsal Kooperatifler tarafından alınan küçük ve büyük baş hayvan alımları %1 KDV'ne tabidir. Doğrudan vatandaşlar tarafından, gerçek usulde vergiye tabi olmayan küçük çiftçilerden alınan küçük ve büyük baş hayvan alımları ise KDV'ne tabi değildir. Dolayısıyla, KASDEP kapsamında, vatandaşlara yapılacak proje desteklerinin, vatandaşa nakit olarak verilmesi, ve alımların vakıf gözetiminde vatandaş tarafından yapılarak faturanın vatandaş adına kesilmesi halinde hem ihale süreci devreye girmeyecek, hem de vergisel avantaj sağlanabilecektir.) (Vakıflar KDV mükellefi olmadığından, muhasebe kayıtlarında KDV'yi ayrıca göstermezler. Bu nedenle yukarıdaki fiyatlar KDV dahil fiyatlardır.)

9	_____	25.02.2011	_____	
221	ALACAK SENETLERİ HESABI		14.000-	
	Süt Sığırcılığı: 7.000			
	Damızlık Koyun: 7.000			
	102 BANKALAR HESABI		14.000-	
	KASDEP Kapsamında hayvan alımı ve hak			
	Sahiplerine senet karşılığı teslimi			
	_____	/	_____	

126

10- 15.10.2011 tarihinde .....SYD Vakfı Dokumacılık İşletmesinden 80.000TL gelir elde etmiştir.

10	_____	15.10.2009	_____	
102	BANKALAR HESABI		80.000-	
	641 BAĞLI ORT. TEMETTÜ GELİRİ		80.000-	
	Dokumacılık işletmesinden elde edilen gelir			
	_____	/	_____	

11- 18.11.2011 tarihinde köylerdeki vatandaşların sosyal incelemelerini yapmak ve diğer işlerde kullanmak amacıyla, bir firmadan aylığı 2.500 TL'ne 1 aylığına bir adet araç kiralanmıştır.

Vergi kanunlarına göre, araç kiralaması da gayrimenkul kiralaması hükmündedir. Ancak, kiralama yapılan firma, gerçek kişi olmayıp, Kurumlar Vergisine tabi tüzel kişilik olduğu için bu firmaya yapılacak kira ödemesi üzerinden GVK'nın 94'üncü maddesi gereği stopaj kesintisi yapılmayacaktır. Fakat, KDV Kanunu'nun

17/ 4-d maddesinde, gerçek kişilere ait gayrimenkullerin kiralanması işlemleri vergiden istisna edildiğinden, tüzel kişiliğe sahip firmadan kiralanana otomobil için %18 oranında KDV'nin de ayrıca hesaplanarak ilgili firmaya ödenmesi gerekmektedir. Öte yandan, SYD Vakıfları KDV mükellefi olmadıklarından, hesaplanacak KDV'yi de hesaplarında göstermeyecek ve KDV dahil toplam fatura bedelini gider olarak kaydedeceklerdir.

11 \_\_\_\_\_ 18.11.2011 \_\_\_\_\_  
632 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ HESABI 2.950-  
2.500 + (2.500 x 0,18KDV) = 2.950 TL  
102 BANKALAR HESABI 2.950-  
Araç kira bedeli ödemesi  
\_\_\_\_\_/ \_\_\_\_\_

12- Hayırsever bir vatandaş tarafından 08.12.2011 tarihinde Vakfımıza 10.000TL bağış yapılmıştır.

12 \_\_\_\_\_ 08.12.2011 \_\_\_\_\_  
102 BANKALAR HESABI 10.000-  
603 BAĞIŞ VE YARDIMLAR 10.000-  
Makbuz karşılığı yapılan bağışın kaydı  
\_\_\_\_\_/ \_\_\_\_\_

### C- Dönem Sonu Muhasebe Kayıtlarının Yapılması:

Dönem sonu işlemleri Genel Geçici Mizan'ın çıkarılmasıyla başlar. Genel Geçici Mizan, Defter-i Kebir hesaplarındaki borç ve alacak toplamalarının karşılıklı aktarılmasıyla oluşan bir çizelgedir ve Yevmiye kayıtlarının Defter-i Kebir'e düzgün aktarılıp aktarılmadığını kontrol aracıdır. Yukarıdaki kayıtlara göre vakfımızın Defter-i Kebir kayıtları ve bu kayıtlara göre oluşturulan 31.12.2011 tarihli Genel Geçici Mizanı aşağıdaki gibidir:

T.C. AİLE VE SOSYAL POLİTİKALAR BAKANLIĞI SOSYAL YARDIMLAR GENEL MÜDÜRLÜĞÜ

KEBİR KAYITLARI									
102 Bankalar Hs		245 Bağlı Ortık.		250 Arsa Arazi		252 Binalar Hs.		255 Demirbaşlar	
117800	2000	102200	102200	80000	80000	150000	150000	50000	
30000	30000							1200	
30000	30000	500 Sermaye Hs		221 Alac. Senetl.		360 Öd.Vrg. Fon		51200	51200
32000	32000	500000	500000	24000	12000	1188,8	1188,8		
4000	4000			105000	21000	6000	6000	180 GLAy.A Gd.	
120000	120000	633 Amac.Yn.Gd		14000		7188,8	7188,8	15000	15000
21000	21000	28000		143000	33000			8750	8750
35000	35000	24000		110000	110000	361 Öd.SSK Pr.		23750	23750
80000	10771	30000				3235,8	3235,8		
10000	24000	82000	82000	121 Alac. Senetl.				280 GLYıl.A.Gd.	
	6000			12000	4000	335 Persnl Brçl.		23750	15000
	14000	641 Bğ.Or.Tmt.		21000	21000	6346,4	6346,4		8750
	2950	80000	80000	33000	25000			23750	23750
479800	331721			8000	8000	603 Bğş ve Yr.			
148079	148079					10000	10000		
632 Gn.Yn.Gid.		633 Am.Yön.Gid.		602 Diğer Gelir.		336 Dr.Çş.Borç.		436 Dğ.Çş.Borç.	
800		28000		2000	30000	4000	12000	8000	32000
10771		24000		6000	30000	21000	21000	12000	120000
6250		30000		5000	35000	25000	33000	15000	
15000		82000	82000	13000	95000	8000	8000	21000	
8750				82000	82000			56000	152000
2950								96000	96000
44521	44521								

.....SYD VAKFI 31.12.2011 TARİHLİ GENEL GEÇİCİ MİZANI				
HESAP İSMİ	TUTAR		KALAN	
	BORÇ	ALACAK	BORÇ	ALACAK
102 BANKALAR HESABI	479.800,00	331.721,00	148.079,00	
121 ALACAK SENETLERİ	33.000,00	25.000,00	8.000,00	
180 GELECEK AYLARA AİT GİD.	23.750,00	23.750,00		
221 ALACAK SENETLERİ	143.000,00	33.000,00	110.000,00	
245 BAĞLI ORTAKLIKLAR	102.200,00		102.200,00	
250 ARSA VE ARAZİLER	80.000,00		80.000,00	
252 BİNALAR HESABI	150.000,00		150.000,00	
255 DEMİRBAŞLAR HESABI	51.200,00		51.200,00	
280 GELECEK YILLARA AİT GİD.	23.750,00	23.750,00		



**T.C. AİLE VE SOSYAL POLİTİKALAR BAKANLIĞI SOSYAL YARDIMLAR GENEL MÜDÜRLÜĞÜ**

335 PERSONELE BORÇLAR	6.346,40	6.346,40		
336 DİĞER ÇEŞİTLİ BORÇLAR	25.000,00	33.000,00		8.000,00
360 ÖDENECEK VERGİ VE FON	7.188,80	7.188,80		
361 ÖDENECEK SSK PRİMLERİ	3.235,80	3.235,80		
436 DİĞER ÇEŞİTLİ BORÇLAR	56.000,00	152.000,00		96.000,00
500 KURULUŞ MALVARLIĞI		500.000,00		500.000,00
602 DİĞER GELİRLER	13.000,00	95.000,00		82.000,00
603 BAĞIŞ VE YARDIMLAR		10.000,00		10.000,00
632 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	44.521,00		44.521,00	
633 AMACA YÖNELİK GİDERLER	82.000,00		82.000,00	
641 BAĞLI ORT. TEMETTÜ GEL.		80.000,00		80.000,00
<b>GENEL TOPLAM</b>	<b>1.323.992,00</b>	<b>1.323.992,00</b>	<b>776.000,00</b>	<b>776.000,00</b>

Dönem sonunda, Genel Geçici Mizanda yer alan, 6 No.lu Gelir Tablosu hesaplarında izlenen giderler ve gelirler 690 Dönem Karı ya da Zararı Hesabına aktararak kapatılır. Gelir hesaplarının 690 Dönem Karı veya Zararı Hesabının alacağına; gider hesaplarının ise borcuna devredilerek kapatılması gerekmektedir.

31.12.2011

129

690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI 126.521-  
632 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ 44.521-  
633 AMACAYÖNELİK GİDERLER 82.000-

Gider Hesaplarının Dönem Kar/Zarar Hesabına Devredilerek Kapatılması

/  
602 DİĞER GELİRLER HESABI 82.000-  
603 BAĞIŞ VE YARDIMLAR 10.000-  
641 BAĞLI ORTAKL. TEMETTÜ GEL. 80.000-  
690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI 172.000-

Gelir Hesaplarının 690 Dönem Karı ya da Zararı Devredilerek Kapatılması

Bundan sonraki aşamada, SYD Vakıfları Kurumlar Vergisine tabi olmadığından, 690 Dönem Karı ya da Zararı Hesabının alacak kalanı üzerinden vergi karşılığı ayrılmayacaktır. Dolayısıyla 690 Hesabın alacak kalanının bilançoda, dönem net karı olarak görülebilmesi için 590 Dönem Net Karı Hesabına devredilerek kapatılması gerekmektedir. (Eğer, 690 no.lu hesap, borç kalanı verirse bu kalan, dönem net zararı olarak 591 Dönem Net Zararı Hesabının borcuna aktararak kapatılır.)

31.12.2009

690 DÖNEN KARI VEYA ZARARI HS.  
(172.000 - 126.521 = 45.479)

45.479-

590 DÖNEM NET KARI HESABI

45.479-

Dönem Net Kar/Zararının Net Kara Devri

/

Dönem sonu envanter ve değerlendirme işlemleri yukarıdaki gibi tamamlandıktan sonra, vakfımızın kesin mizanı ve kesin mizan kalanlarına göre oluşturulan bilançosu ve gelir tablosunu düzenlememiz gerekir:

.....SYD VAKFI 31.12.2011 TARİHLİ KESİN MİZANI				
HESAP İSMİ	TUTAR		KALAN	
	BORÇ	ALACAK	BORÇ	ALACAK
102 BANKALAR HESABI	479.800,00	331.721,00	148.079,00	
121 ALACAK SENETLERİ	33.000,00	25.000,00	8.000,00	
221 ALACAK SENETLERİ	143.000,00	33.000,00	110.000,00	
245 BAĞLI ORTAKLIKLAR	102.200,00		102.200,00	
250 ARSA VE ARAZİLER	80.000,00		80.000,00	
252 BİNALAR HESABI	150.000,00		150.000,00	
255 DEMİRBAŞLAR HESABI	51.200,00		51.200,00	
336 DİĞER ÇEŞİTLİ BORÇLAR	25.000,00	33.000,00		8.000,00
436 DİĞER ÇEŞİTLİ BORÇLAR	56.000,00	152.000,00		96.000,00
500 KURULUŞ MALVARLIĞI		500.000,00		500.000,00
590 DÖNEM NET KARI		45.479,00		45.479,00
<b>GENEL TOPLAM</b>	<b>1.120.200,00</b>	<b>1.120.200,00</b>	<b>649.479,00</b>	<b>649.479,00</b>

130

.....SOSYAL YARDIM. VE DAY. VAKFI 31.12.2011 TARİHLİ DÖNEMSONU BİLANÇOSU							
AKTİF				PASİF			
I-DÖNEN VARL.			156.079	III- KI.VD.YB.KAY.			<b>8.000</b>
10 HZIR DEĞR		148.079		33 DİĞER BORÇL.		8.000	
102.BNK HSBI	148.079			336 DİĞ.ÇŞ.BORÇ	8.000		
12 TİC ALAC.		8.000		IV-UZ.VD.YB.KY.			<b>96.000</b>
121.ALK SENT.	8.000			43 DİĞER BORÇL.		96.000	
II-DUR. VARLIK.			493.400	436 DİĞ.ÇŞ.BORÇ	96.000		
22 TİC. ALACK.		110.000		V- ÖZ KAYNAK.			<b>545.479</b>
221 ALC. SNTL.	110.000			50 ÖDENMİŞ SER		500.000	

---

**T.C. AİLE VE SOSYAL POLİTİKALAR BAKANLIĞI SOSYAL YARDIMLAR GENEL MÜDÜRLÜĞÜ**

---

24 MLİ DR. VRL.		102.200		500 KURL. MLVR.	500.000		
245.BLI ORTKL.	102.200			59 DN. KAR/ZAR.		45.479	
25 MDİ DR. VRL.		281.200		590 DÖN. NT KAR.	45.479		
250.ARZ ARSA	80.000						
252 BİNA. HS.	150.000						
255 DEM.BŞLR	51.200						
AKTİF TOPLAMI			<b>649.479</b>	PASİF TOPLAMI			<b>649.479</b>

**.....SYD VAKFI 2011 YILI GELİR TABLOSU**

<b>A.BRÜT SATIŞLAR</b>		<b>92.000</b>
602 DİĞER GELİRLER HESABI	82.000	
603 BAĞIŞ VE YARDIMLAR	10.000	
<b>B.SATIŞ İNDİRİMLERİ (-)</b>		
610 SATIŞTAN İADELER(PRİM İADE)		
611 SATIŞ İSKONTOLARI .		
<b>C.NET SATIŞLAR</b>		<b>92.000</b>
<b>D.SATIŞLARIN MALİYETİ (-)</b>		
621 SATILAN HİZMET MALİYETİ		
SATILAN TİCARİ MALLAR MALİYETİ		
<b>BRÜT SATIŞ KARI VEYA ZARARI</b>		<b>92.000</b>
<b>E.FAALİYET GİDERLERİ (-)</b>		<b>-126.521</b>
630 ARAŞTIRMA VE GEL.GİDERLERİ		
631 PAZ. SATIŞ VE DAĞITIM GİD.		
632 GENEL YONETİM GİDERLERİ	44.521	
633 AMACA YÖNELİK GİDERLER	82.000	
<b>FAALİYET KARI VEYA ZARARI</b>		<b>-34.521</b>
<b>F.OLAĞAN GELİR VE KARLAR</b>		<b>80.000</b>
641 BAĞL.ORT.TEMET. GELİRİ	80.000	
<b>G.OLAĞAN GİDER VE ZARARLAR (-)</b>		
KOMİSYON GİDERLERİ		
DİĞER OLAĞAN GİDER VE ZARARLAR		
<b>H.FİNANSMAN GİDERLERİ (-)</b>		
660 KISA VADELİ BORÇ. GİDERLERİ		
661 UZ. VADELİ BORLANMA GİDLERİ		
<b>OLAĞAN KAR VEYA ZARAR</b>		<b>45.479</b>

**I.OLAĞANDIŞI GELİR VE KARLAR**

DİĞER OLAĞ.DIŞI GELİR VE KARLAR

**OLAĞANDIŞI GİDER VE ZARARLAR (-)**

680 DİĞER OL.DIŞI GİDER VE ZAR.

**J.DÖNEM KARI VEYA ZARARI** 45.479

**K.DÖN.KÂRI VERGİ DİĞ.YS.YÜK.KAR(-)**

**DONEM NET KARI** 45.479

Son olarak dönem sonu bilançosunda görülen kıymetlerin aşağıdaki gibi ters kayıtlarla kapatılmasıyla 2011 faaliyet dönemine ilişkin defter kayıtlarımızı da kapatmış oluruz.

31.12.2011

336 DİĞER ÇEŞİTLİ BORÇLAR	8.000,00
436 DİĞER ÇEŞİTLİ BORÇLAR	96.000,00
500 KURULUŞ MALVARLIĞI	500.000,00
590 DÖNEM NET KARI	45.479,00
102 BANKALAR HESABI	148.079,00
121 ALACAK SENETLERİ	8.000,00
221 ALACAK SENETLERİ	110.000,00
245 BAĞLI ORTAKLIKLAR	102.200,00
250 ARSA VE ARAZİLER	80.000,00
252 BİNALAR HESABI	150.000,00
255 DEMİRBAŞLAR HESABI	51.200,00

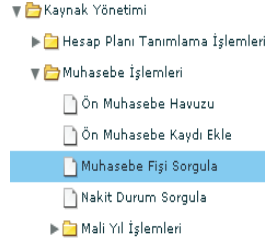
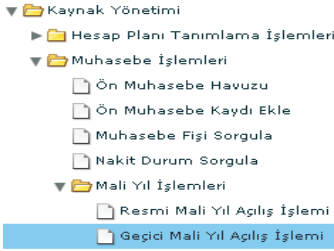
2011 Faaliyet Dönemi Hesaplarının Karşılıklı Olarak Kapatılması

/

## I. BÜTÜNLEŞİK SİSTEMDE VAKIF MUHASEBESİ VE ÖZELLİKLİ KONULAR

## 1. AÇILIŞ BİLANÇOSUNUN OLUŞTURULMASI

Bir faaliyet dönemine ilişkin muhasebe işlemlerini yapmaya başlayabilmemiz için öncelikle, sahip olduğumuz varlık ve kaynak yapısını gösteren bir açılış bilançosu oluşturmamız gerekir. Bilindiği gibi, 1 Ocak 2012 tarihinden itibaren SYD Vakıflarının muhasebe işlemlerini Bütünleşik Sosyal Yardım Hizmetleri Projesi üzerinden yapması gerekmektedir. İşte, bu nedenle sisteme geçiş yapılabilmesi için öncelikle Vakıflarımızın, Varlık(Aktif) ve Kaynak(Pasif) yapısını gösteren geçici bir açılış bilançosunu sisteme girmeleri gerekmektedir. Geçici açılış bilançosuna, Kaynak Yönetimi başlığı altındaki Malı Yıl İşlemleri içerisindeki **Geçici Mali Yıl Açılış İşlemi**'nden veya oluşturulan açılış fişine erişmek için, **Muhasebe İşlemleri başlığı altındaki Muhasebe Fişi Sorgula** işlemine girilerek açılan ekrandan (sağ üst köşedeki) **Açılış Fişi Düzenle** düğmesine tıklayarak ulaşılabilir.



**Açılış Fişi Düzenle**

Hesap Kodu Listesi

Hesap Kodu	Borç Tutarı (TL)	Alacak Tutarı (TL)
1 Dönen Varlıklar	0 - 00	0 - 00
10 Hazır Değerler	0 - 00	0 - 00
100 Kasa	0 - 00	0 - 00
101 Alınan Çekler	0 - 00	0 - 00
101.01 Portföydeki Çekler	0 - 00	0 - 00
101.02 Tahsildeki Çekler	0 - 00	0 - 00
101.03 Teminattaki Çekler	0 - 00	0 - 00
102 Bankalar	0 - 00	0 - 00
102.01 Fon Kaynaklı VaGelirleri Mevduatı	0 - 00	0 - 00
102.01.01 Vakıf Tek Vadesiz Mevduat	0 - 00	0 - 00
102.01.01.01 TR410001200967700016000	0 - 00	0 - 00
102.01.01.01.01 Periyodik Transferler	0 - 00	0 - 00
102.01.01.01.01.01 Cari Periyodik Transfer	0 - 00	0 - 00
102.01.01.01.01.02 Amaca Yönelik Periyodik	0 - 00	0 - 00
102.01.01.01.02 Sermaye Transferi	0 - 00	0 - 00
102.01.01.01.03 Sağlık Transferi	0 - 00	0 - 00
102.01.01.01.04 Özürlü Destek Transferi	0 - 00	0 - 00
102.01.01.01.05 Eğitim Transferi	0 - 00	0 - 00
102.01.01.01.06 Mesleki Eğitim ve İstihdam	0 - 00	0 - 00
102.01.01.01.07 Aile Destek Transferi	0 - 00	0 - 00

Güncelle Vazgeç

Geçici açılış bilançosuna, Vakfın sahip olduğu Varlık ve Kaynaklar, Aktif - Pasif dengesini bozmayacak şekilde girilmelidir. **Eğer, geçici açılış bilançosunda başlangıçta yer almayan ve ilgili vakıf personeli tarafından sonradan eklenen hesaplar varsa** (örneğin Banka Hesapları gibi) ve sonradan güncelleme yapıldığında sorunla karşılaşırsa, söz konusu hesapların toplam bakiyesi, sisteme başlangıçta tanımlı bir hesaba (örneğin Vakıf Tek Vadesiz Mevduat Hesabı içindeki alt hesaplardan birine) borç kaydedilerek, daha sonra ön muhasebe havuzundan elle kayıt ekleyerek, ilgili hesaplara aktarılabilir.

Diğer yandan, bir bilançoda ya 570 Geçmiş Yıl Karı; ya da 580 Geçmiş Yıl Zararı olur. Eğer hem geçmiş yıl karı hem de geçmiş yıl zararı varsa, geçmiş yıl karından, geçmiş yıl zararı düşülerek, kalan 570 Geçmiş Yıl Karı Hesabının alacağına (eğer kar fazlaysa) tek kalem halinde girilmelidir.

Bilançonun aktifinde yer alan 1 ve 2 kodlu hesapların borcuna; pasifinde yer alan 3, 4 ve 5 kodlu hesapların alacağına kayıt yapılır. Aktif ve Pasif toplamının eşit olmasına dikkat edilmelidir.

134

(AKTİF)	..... Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışma Vakfı	(PASİF)
	..... tarihli	
	..... Bilançosu	
VARLIKLAR		KAYNAKLAR
1. DÖNEN VARLIKLAR	...	3. KISA VADELİ YAB. KAYNAK. ...
		4. UZUN VD. YABANCI KAYNAK. ...
2. DURAN VARLIKLAR	...	5. ÖZKAYNAKLAR
		...
AKTİF TOPLAMI	.....	PASİF TOPLAMI
		.....

Geçici açılış bilançosu oluşturulduktan sonra, 590 Dönem Net Karı Hesabında yer alan tutar, 2011 yılı karını gösterdiğinden, ön muhasebe havuzundan elle aşağıdaki gibi yapılacak kayıtla 570 Geçmiş Yıl Karları hesabına atılmalıdır.

/		
590 DÖNEM NET KARI HESABI	XXX	
570 GEÇMİŞ YIL KARLARI		XXX
Önceki faaliyet dönemine ait karın ilgili hesaba aktarılması		
/		

Geçici açılış bilançosu oluşturulduktan sonra, Vakfın sahip olduğu stok miktar ve tutarlarının sisteme girilmesi gerekmektedir.

Stok bilgilerini sisteme girmek için, Kaynak Yönetimi, menüsü altındaki **Stok İşlemleri** menüsünden, **Stok Sorgula** düğmesi tıklanır ve açılan ekrandan **Stok Bilgilerini Güncelle** sekmesi tıklanır. Açılan, Stok Bilgilerini güncelle sihirbazından, **Stok Türleri** adımında, Stok Türü başlığının yanında bulunan düğmesine tıklanarak, **Hesap Kodları** penceresinde güncellenecek stok türü seçilir. Eğer, stok güncelleme işlemi için tüm stok kodlarına erişilmek isteniyorsa, stok türü seçilmeden **İleri** düğmesine tıklanır.

135

Düzenlenecek stok kodu seçildikten sonra **Kaydet** butonuna basılarak ilgili stok kaleminde güncelleme yapılabilir. Eğer, Eğitim Yardımı Stokları Güncellenecek ise, Hesap Kodundan, 157.01.02 Eğitim Yardımı Stokları seçilerek, Kaydet butonu tıkladığında, ilgili stok kaleminde aşağıdaki gibi güncelleme yapılabilir:

Stok Hesap Kodu	Teslimat Kalemi	Birimi	Ürün Miktarı
157.02. Eğitim Yardımı Stokları	Eğitim Materyali Yardımı	Adat	12

Stok Listesi adımımda, seçilen stok türüne göre, stok için yazılımda tanımlanan teslimat kalemi ya da kalemleri, adet ve ürün miktarları ile birlikte görünür. Vakıfta mevcut olan ürün miktarı güncellenir ve **Sonlandır** düğmesine tıklanarak güncelleme işlemi tamamlanır ve daha sonra, stok kalemi, ürün miktarlarının güncellendiğine dair **Bilgi Mesajı** penceresi görünür.



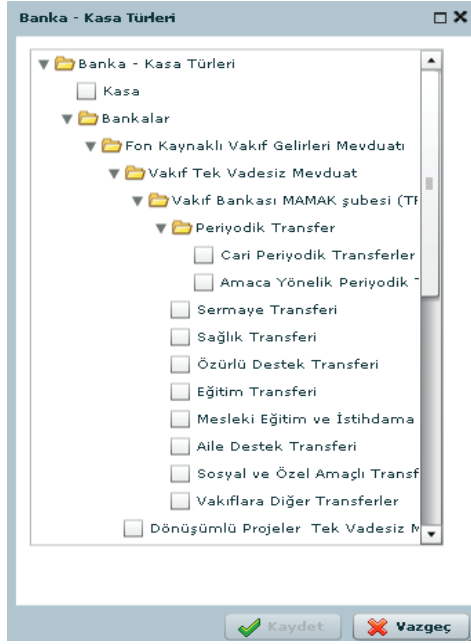
## 2. VAKFA AKTARILAN KAYNAĞIN MUHASEBELEŞTİRİLMESİ:

SYD Vakıflarına, Fon'dan aktarılan Periyodik paylar ve geri dönüşümsüz nitelikteki eğitim, sağlık, barınma, doğal afet, ...vb. kaynaklar ilgili Vakfın banka hesabına geçtiğinde Bütünleşik sistemde, Kaynak Yönetimi altındaki Bağış / Gelir menüsünden Bağış / Gelir Sorgula butonunu tıklayarak veyahut da doğrudan ön muhasebe havuzundan, kayıt ekleyerek, 102 Bankalar Hesabına borç, 602 Diğer Gelirler Hesabına alacak kayıt yapmak suretiyle aktarılan kaynağın muhasebeleştirilmesi yapılabilir.



Bağış / Gelir Ekleme Sihirbazında, eklenecek gelir türü bağış ise, bağış kaydı ile ilgili tür seçilir. Eğer, gelir kaydı eklenecek ise, herhangi bir tür seçimine gerek yoktur. Gelir kaydı denildikten sonra, doğrudan ileri butonuna tıklanır.





Açılan ekrandan, gönderilen kaynağın kaydedileceği hesap seçilerek Kaydet düğmesine basılır.

137

Eğer, gönderilen kaynaklar, ön muhasebe havuzundan kaydedilmek istenirse; Kaynak Yönetimi altındaki, Muhasebe İşlemleri menüsünden, Ön Muhasebe Havuzu tıklanarak açılan ekranın sağ üst köşesindeki Ekle düğmesi tıkladığında, elle muhasebe kaydı eklemek için aşağıdaki ekran açılacaktır:

Örneğin, .... SYD Vakfına 30.000 TL kaynak aktarıldığında muhasebe kaydı aşağıdaki gibi olacaktır.

102 BANKALAR HESABI	30.000
102.01.01.01.01.01 Cari Periyodik:10.000	
102.01.01.01.01.02 Amaca Yön. Per:20.000	
602 DİĞER GELİRLER HESABI	30.000
602.01.01.01 Cari Periyodik:10.000	
602.01.01.02 Amaca Yön. Per:20.000	
Gelir İşlemi, Fon'dan aktarılan kaynağın kaydı	

Vakıf, İnsan Kaynakları modülü henüz uygulamaya dahil edilmediği için, gönderilen kaynağın ne kadarının cari, ne kadarının da amaca yönelik olduğunu Vakıflarımız kendi ihtiyaçlarına göre belirleyeceklerdir. Tabi bu süreç içerisinde, ön muhasebe havuzundan kayıt eklemek suretiyle, banka hesapları arasında aktarım (virman) yapılabilecektir.

#### Geri Dönüşümlü Projeler Kapsamında Aktarılan Kaynakların Muhasebeleştirilmesi:

138

SYD Vakıflarına, geri dönüşümlü projeler kapsamında aktarılan kaynaklar da Bütünleşik sistemde, Kaynak Yönetimi altındaki Bağış / Gelir menüsünden Bağış / Gelir Sorgula butonunu tıklayarak veyahut da ön muhasebe havuzundan muhasebeleştirilebilir.

Örneğin, .... SYD Vakfına, geri dönüşümlü projeler kapsamında 50.000 TL kaynak aktarıldığında muhasebe kaydı aşağıdaki gibi olacaktır.

102 BANKALAR HESABI	50.000
102.01.02 Dönüşümlü Projeler Tek Vadesiz Mevduat	
102.01.02.01 ..... Bankası	
102.01.02.01.01 KASDEP	
102.01.02.01.02 Gelir Getirici	
436 DİĞER ÇEŞİTLİ BORÇLAR HESABI	50.000
436.01 Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışmayı Teşvik Fonuna Borçlar	
436.01.01 KASDEP	
436.01.02 Gelir Getirici	
Geri dönüşümlü projeler kapsamında aktarılan kaynağın kaydı	

Projeler kapsamında gönderilen kaynaklar ilgili proje kapsamındaki vatandaşlara ödendiğinde ise, projeler modülü henüz uygulamaya girmediğinden, ön muhasebe havuzundan aşağıdaki kaydın yapılması gerekir.

/	
221 ALACAK SENETLERİ HESABI	50.000
221.01 Dönüşümlü Projelere İlişkin Alacak Senetleri	
221.01.01 KASDEP	
221.01.02 Gelir Getirici	
102 BANKALAR HESABI	50.000
102.01.02 Dönüşümlü Projeler Tek Vadesiz Mevduat	
102.01.02.01 ..... Bankası	
102.01.02.01.01 KASDEP	
102.01.02.01.02 Gelir Getirici	

Geri dönüşümlü projeler kapsamında aktarılan kaynağın proje kapsamındaki vatandaşlara ödenmesine ilişkin muhasebe kaydı

/

Projeler kapsamında vatandaşlar tarafından, Vakfa yapılan geri ödemelerin ve Vakıfça, Fon'a yapılacak geri ödemelerin kayıtları ise aşağıdaki gibi olacaktır:

Örneğin, önümüzdeki yıl tahsil edilecek 10.000 TL tutarında proje geri ödemesi varsa;

31.12.20XX	
121 ALACAK SENETLERİ HESABI	10.000-
121.01 Dönüşümlü Projelere İlişkin Alacak Senetleri	
121.01.01 KASDEP	
121.01.02 Gelir Getirici	
221 ALACAK SENETLERİ HESABI	10.000-
221.01 Dönüşümlü Projelere İlişkin Alacak Senetleri	
221.01.01 KASDEP	
221.01.02 Gelir Getirici	

Önümüzdeki yıl tahsil edilecek Proje alacağının kısa vadeli hesaba aktarılması

/	
436 DİĞER ÇEŞİTLİ BORÇLAR HESABI	10.000-
436.01 SYD Teşvik Fonuna Borçlar	
436.01.01 KASDEP	
436.01.02 Gelir Getirici	
336 DİĞER ÇEŞİTLİ BORÇLAR HESABI	10.000-
336.01 SYD Teşvik Fonuna Borçlar	

336.01.01 KASDEP

336.01.02 Gelir Getirici

Önümüzdeki yıl Fon'a ödenecek Proje borcunun kısa vadeli hesaba aktarılması

\_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_

Proje sahibi vatandaşın ilk taksidde ilişkin tahsilatın yapılması ve Vakıfça Fon hesaplarına geri ödemenin yapılması halinde aşağıdaki kayıtlar yapılacaktır:

\_\_\_\_\_ .... / .... / .20X1 \_\_\_\_\_

102 BANKALAR HESABI 10.000

102.01.02 Dönüşümlü Projeler Tek Vadesiz Mevduat

102.01.02.01 ..... Bankası

102.01.02.01.01 KASDEP

102.01.02.01.02 Gelir Getirici

121 ALACAK SENETLERİ HESABI 10.000-

121.01 Dönüşümlü Projelere İlişkin Alacak Senetleri

121.01.01 KASDEP

121.01.02 Gelir Getirici

Proje alacağının ilk taksitinin hak sahiplerinden tahsili

\_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_

140

336 DIĞER ÇEŞİTLİ BORÇLAR HESABI 10.000-

336.01 SYD Teşvik Fonuna Borçlar

336.01.01 KASDEP

336.01.02 Gelir Getirici

102 BANKALAR HESABI 10.000-

102.01.02 Dönüşümlü Projeler Tek Vadesiz Mevduat

102.01.02.01 ..... Bankası

102.01.02.01.01 KASDEP

102.01.02.01.02 Gelir Getirici

Proje borcuna ilişkin ilk taksitin Fon'a geri ödenmesi

\_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_

Projeler kapsamında SYD Vakıflarına aktarılan kaynakların muhasebeleştirilmesi, özetle yukarıda anlatıldığı şekilde gerçekleştirilecektir. Ancak, daha önceki yıllarda Vakıflara aktarılan proje kaynağının farklı muhasebe işlemlerine konu olması ya da hiç kayda alınmamış olması dolayısıyla sorunlar yaşanmaktadır. Bu sorunlar aşağıda açıklandığı şekilde çözümlenebilir.

Eğer, daha önce geri dönüşümlü projeler kapsamında Vakfa aktarılan ve vakıf tarafından da vatandaşlara verilen kaynaklar hiçbir şekilde muhasebe kaydına

alınmamışsa veyahut ta proje parası geldiğinde Vakıf tarafından gelir kaydı, proje kaynağı Fon'a aktarıldığında gider kaydı yapılmışsa, geriye kalan proje alacak ve borçlarının, ön muhasebe havuzundan kayıt ekleyerek, aşağıdaki şekilde kayıt altına alınması gerekmektedir:

\_\_\_\_\_/\_\_\_\_\_  
221 ALACAK SENETLERİ HESABI XXX  
221.01 Dönüşümlü Projelere İlişkin Alacak Senetleri  
221.01.01 KASDEP  
221.01.02 Gelir Getirici  
436 DİĞER ÇEŞİTLİ BORÇLAR HESABI XXX  
436.01 SYD Teşvik Fonuna Borçlar  
436.01.01 KASDEP  
436.01.02 Gelir Getirici

Daha önce geri dönüşümlü projeler kapsamında Vakfa aktarılan, ancak sehven kayda alınmamış olan proje alacaklarının ve Fon'a olan proje borçlarının kayda alınması

\_\_\_\_\_/\_\_\_\_\_  
Eğer, daha önce dönüşümlü projeler kapsamında vakfa aktarılan kaynaklar gelir olarak kaydedilmiş ve proje sahibi vatandaşlara ödenen miktarlar da, ilgili alacak hesabına (121 - 221 ; 136 - 236) kaydedilmiş ise, (yani yalnızca Fon'a ödenecek borçlar 336 - 436 hesaplarına kaydedilmemiş ise) aşağıdaki şekilde yapılacak kayıt ile Fon'a olan borçlar kayıt altına alınmış olacaktır:

\_\_\_\_\_/\_\_\_\_\_  
570 GEÇMİŞ YILLAR KARLARI HESABI XXX  
436 DİĞER ÇEŞİTLİ BORÇLAR HESABI XXX  
436.01 SYD Teşvik Fonuna Borçlar  
436.01.01 KASDEP  
436.01.02 Gelir Getirici

Daha önce geri dönüşümlü projeler kapsamında Vakfa aktarılan, ancak ilgili yılda sehven gelir olarak kaydedilmiş olan, Fon'a olan proje borçlarının kayda alınması

## 3. VAKIF GİDERLERİNİN MUHASEBELEŞTİRİLMESİ

## a) AMACA YÖNELİK GİDERLERİN MUHASEBELEŞTİRİLMESİ

SYD Vakıfları tarafından, hane başvurusunun alınmasından, ilgili haneye Mütevelli Heyeti Kararı doğrultusunda yardım yapılmasına kadar yapılacak tüm amaca yönelik giderler Bütünleşik sistem üzerinden otomatik olarak yapılacaktır.

Mütevelli Heyet Kararı sonlandırıldığında, yardım yapılmasına karar verilen kişiler teslimat işlemlerine düşecektir. Burada, ilgiliye ödenecek yardım için öncelikle Banka Talimatı (topluya da oluşturulabilir) oluşturulması gerekecektir. Banka tarafından ödeme yapılırca da ilgili yardımlar Gerçekleşen Nakit Teslimatlar kısmına düşecektir.

Görev	İlgili Kayıt Sayısı
<a href="#">Banka Talimatı Oluşturulması Gereken Harcamalar</a>	19
<a href="#">Gerçekleştirilmesi Gereken Harcamalar</a>	21
<a href="#">Fiyat Tespiti Yapılması Gereken Harcamalar</a>	2
<a href="#">Kaynak Talebi Karara Bağlanmış Harcamalar</a>	1

Ön muhasebe havuzunda öncelikle banka talimatına ilişkin olarak;

_____ / _____		
633 AMACA YÖNELİK GİDERLER	XXX	
103 VERİLEN ÇEKLER VE ÖDEME EMİRLERİ	XXX	
_____ / _____		

Şeklinde yapılan kayıtların muhasebeleştirilmesi, daha sonra da bankadan yapılan ödemeye ilişkin olarak;

_____ / _____		
103 VERİLEN ÇEKLER VE ÖDEME EMİRLERİ	XXX	
102 BANKALAR HESABI		XXX
_____ / _____		

Şeklindeki kayıtların muhasebeleştirilmesi gerekmektedir. Önce talimatlar muhasebeleştirilmeden, ödemeye ilişkin kaydın muhasebeleştirilmeye çalışılması sırasında, 103 Kodlu hesap, borç bakiye veremeyeceği için sistem uyarı verecektir. Bu nedenle öncelikle talimatlara ilişkin kayıtların muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

#### b) CARİ GİDERLERİN MUHASEBELEŞTİRİLMESİ

SYD Vakıflarının, elektrik, su, telefon faturası, ....vb. olağan ödemeleri ile personel ücret ödemeleri, kırtasiye alımları vb. giderlerinden oluşan tüm cari harcamalarını yapabilmeleri için öncelikle Mütevelli Heyetinden bir prensip kararı almaları gerekir. Çünkü, söz konusu ödemelerin de Heyet kararı ile yapılması gerektiğinden, ödeme için Heyetten karar alıncaya kadar, fatura tarihi geçebilir. İşte bu gibi nedenlerle Mütevelli Heyetinden önceden alınmış bir yetki mahiyetinde olan Prensip Kararları ile söz konusu cari harcamalarımızı yapabiliriz. Esasen, prensip kararı gereği yapılan harcamalar da yine bir sonraki mütevelli heyet gündemine düşmektedir.

Cari harcamalar, harcama ekleme sihirbazı kullanılarak yapılabilir. Bu tür, sistem üzerinden yapılan harcamalara ilişkin muhasebe kayıtları da sistem üzerinden otomatik olarak muhasebeleştirilmektedir.

#### c) SYD VAKIFLARI TARAFINDAN İNŞA ETTİRİLEN BİNALARIN MUHASEBELEŞTİRİLMESİ

SYD Vakıfları tarafından, özellikle yurt binası inşaatı yaptırılması nedeniyle yapılacak hakkeş bedeli ödemelerinin ne şekilde muhasebeleştirileceği sıklıkla sorulmaktadır. Bu nedenle aşağıda, Vakıfların çeşitli amaçlarla bina inşa ettirmeleri nedeniyle yapacakları ödemelerin vergisel boyutu da dikkate alınarak gerekli açıklamalar yapılacaktır.

Vakıflarca, yapımı süren ve tamamlandığında ilgili maddi duran varlık (252 Binalar) hesabına aktarılacak olan, her türlü madde ve malzeme ile işçilik ve genel giderlerle ilgili harcamaların izlenmesi amacıyla tek düzen hesap planında 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı açılmıştır. Yapılmakta olan yatırım projelerine direkt ve endirekt şekilde gelen harcamalar bu hesaba borç kaydedilir. Bina inşaatı tamamlandığında, bu hesapta izlenen yatırım bedelleri 252 Binalar Hesabına borç kaydedilerek, bu hesaba alacak kaydedilir.

Vakıflarca, bina yapımına tahsis edilen arsannın maliyet bedelinin, ileride bina maliyetine eklenmek üzere 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabına aktarılması gerekmektedir. Eğer, Vakıflar tarafından eski bir bina yıktırılarak yerine yeni bir bina yaptırılmak isteniyorsa, eski binanın kayıtlı değerinin ve yıkım için yaptırılacak masrafların da bu şekilde 258 No.lu hesaba aktarılması gerekir. Ayrıca, tapuda gerekli cins tahsisi işlemlerinin yaptırılmasına da çok dikkat edilmelidir.

Diğer yandan, vakıflar tarafından üçüncü şahıslara yaptırılan inşaat işleri bir hizmet ifası niteliğinde olduğundan %18 oranında KDV'ne tabidir. Öte yandan, KDV Kanunu'nun 9'uncu maddesinin verdiği yetkiye dayanılarak Maliye Bakanlığınca, 89 Seri No.lu KDV Genel Tebliği ile yapım işleri ile bu işlerle ilgili mühendislik-mimarlık ve etüt-proje hizmetlerinden doğan katma değer vergisine tevkiyat yapma sorumluluğu getirilmiştir. Buna göre;

1. Genel bütçeye dahil daireler, katma bütçeli idareler, il özel idareleri, belediyeler ve bunların teşkil ettikleri birlikler,
  2. Döner sermayeli kuruluşlar,
  3. Kanunla kurulan kamu kurum ve kuruluşları,
  4. Kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları,
  5. Üniversiteler (vakıf üniversiteleri hariç),
  6. Kanunla kurulan veya tüzel kişiliği haiz emekli ve yardım sandıkları (SGK gibi),
  7. Bankalar ve özel finans kurumları,
  8. Kamu iktisadi teşebbüsleri (Kamu İktisadi Kuruluşları, İktisadi Devlet Teşekkülleri),
  9. Özelleştirme kapsamındaki kuruluşlar,
  10. Organize sanayi bölgeleri ile menkul kıymetler, vadeli işlemler borsaları dahil bütün borsalar,
  11. Hisse senetleri İstanbul Menkul Kıymetler Borsasına kote edilmiş şirketler,
  12. Yarıdan fazla hissesi doğrudan yukarıda sayılan kurum ve kuruluşlara ait olan (tek başına ya da birlikte) kurum, kuruluş ve işletmeler,
- hizmet alımlarına ait bedel üzerinden hesaplanan katma değer vergisinin



1/6'sını sorumlu sıfatıyla beyan edilmek üzere tevkifata tabi tutarlar (99 Seri Nolu KDV Genel Tebliği).

SYD Vakıfları tebliğde sayılan tevkifat yapma sorumluluğu getirilen kurumlardan biri olmadığı için KDV tevkifatı yapmayacaklardır. Öte yandan, vakıflar KDV mükellefi de olmadıkları için, ödenen KDV işin mahiyetine göre, gider veya maliyet unsuru olarak dikkate alınacaktır. Bu durumda, KDV dahil olmak üzere ödenen toplam tutar maliyet unsuru olarak ilgili yatırımın maliyet bedeline eklenecektir.

Üzerinde belli para yazılı olan her türlü sözleşmenin her bir nüshası binde 8,25 oranında damga vergisine tabi olacaktır. Buna göre, sözleşmeye konu hakediş bedeli binde 8,25 oranında damga vergisi kesintisine tabi tutulacaktır. Ancak, SYD Vakıfları damga vergisinden muaf olduğu gibi, özel hukuk tüzel kişiliğine sahip olmaları dolayısıyla damga vergisi kesintisi yapma yetkisine de sahip değildirler. Fakat, 43 seri no.lu Damga Vergisi Genel Tebliği gereği, bilanço esasına göre defter tutan Vakıflar, sözleşmenin diğer tarafı olan üçüncü kişilerin söz konusu damga vergisini ödemelerinden sorumludurlar. Bu nedenle Vakıflarca yapılacak işlemlerde, üçüncü kişilerden damga vergisinin ödendiğine ilişkin belge talep etmeleri gerekmektedir.

Diğer yandan, yıllara yaygın inşaat ve onarım işi yapanlara bu işler için düzenlenen istihkak raporuna bağlı olarak belli zamanlarda hakediş ödemesi yapılmaktadır. Bu ödemeler geçici kabulden veya işin fiilen bitiminden sonra yapılacak olan ana ödemeye mahsuben yapılan ara ödemelerdir. Yıllara yaygın inşaat ve onarım işlerinde kazancın, işin bittiği yılın geliri sayılması ve işin bittiği yılda beyan edilmesi dolayısıyla, bir yandan vergilemedeki gecikmeyi telafi etmek, diğer yandan müteahhidin vergi ödeme zamanındaki mali yükünü azaltmak amacıyla, ödenen hakediş bedellerinden vergi kesintisi yapılması düzenlenmiştir.

Gelir Vergisi Kanunu'nun 94'üncü ve 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 15'inci maddesi gereği; vergi kesintisi yapmak mecburiyetinde olanlar, yıllara yaygın inşaat ve onarım işini yapanlara (kurumlar dahil) ödedikleri istihkak bedellerinden istihkak sahiplerinin gelir / kurumlar vergilerine mahsuben (avans olarak ödenenler dahil) %3 oranında vergi kesintisi yapmakla yükümlüdürler.

**Örnek:** .....SYD Vakfı, 05.07.2011 tarihinde 50.000 TL'lik bir arsasının üzerine Vakfa ait bir bina yapmaya karar veriyor. 10.07.2011 tarihinde bir inşaat firmasına avans olarak 100.000 TL + KDV hak ediş bedelini banka hesabından ödeyerek bina inşaatını başlatıyor. 10.12.2012 tarihinde inşaat firmasına 100.000 TL + KDV

ikinci hak ediş ödemesini banka hesabından yaparak, inşaatı tamamlanan binayı inşaat firmasından teslim alıyor.

Buna göre, yapılacak muhasebe kayıtları aşağıdaki gibi olacaktır.

_____ 05.07.2011 _____		
258 YAPILMAKTA OLAN YATIRIMLAR HESABI	50.000	
250 ARSA VE ARAZİLER HESABI		50.000
Vakfa ait arsanın inşaat maliyet bedeline aktarılması		
_____ / _____		

Avans olarak ödenen hakediş bedeline ilişkin fatura bilgileri aşağıdaki gibi olacaktır:

Hakediş Tutarı	: 100.000 TL
Hesaplanan KDV tutarı	: 18.000 TL
Ödenecek Brüt Tutar	: 118.000 TL
Sorumlu Sıfatıyla KDV Tevkif Edilmeyecek!	( )
Gelir Vergisi Stopajı (100.000 x 0,03 =)	: (3.000 TL)
<u>Damga Vergisi Kesintisi Yapılmayacak</u>	( )
Ödenecek Net Tutar	: 115.000 TL

146

Yapılacak muhasebe kaydı ise aşağıdaki gibi olacaktır.

_____ 10.07.2011 _____		
258 YAPILMAKTA OLAN YATIRIMLAR HESABI	118.000	
102 BANKALAR HESABI		115.000
360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR HESABI		3.000
360.01 Gelir Vergisi Stopajları: 3.000		
Bina inşaatı işi için inşaat firmasına avans ödemesi		
_____ 10.12.2012 _____		
258 YAPILMAKTA OLAN YATIRIMLAR HESABI	118.000	
102 BANKALAR HESABI		115.000
360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR HESABI		3.000
360.01 Gelir Vergisi Stopajları:3.000		
Bina inşaatı işi için inşaat firmasına ikinci hakediş ödemesi		
_____ / _____		
252 BİNALAR HESABI	286.000	
258 YAPILMAKTA OLAN YATIRIMLAR HESABI		286.000
Binanın inşaat firmasından teslim alınması		
_____ / _____		

Eğer, Vakıflar tarafından, daha önceki yıllarda, 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabına kaydedilmesi gerekirken, gider olarak kaydedilmiş, hakkediş bedeli ödemeleri varsa, bu ödemelerin aşağıdaki kayıtla düzeltilmesi ve bundan sonra, inşaat teslim edilinceye kadar, yapılacak ödemelerin 258 No.lu hesapta izlenmesi gerekmektedir.

\_\_\_\_\_/\_\_\_\_\_  
258 YAPILMAKTA OLAN YATIRIMLAR HESABI XXX  
671 ÖNCEKİ DÖNEM GELİR VE KARLARI HESABI XXX  
Önceki yıllarda, 258 No.lu Hesaba kaydedilmesi gerekirken sehven gider kaydedilen yatırım harcamalarının ilgili hesaba alınmasına ilişkin düzeltme kaydı  
\_\_\_\_\_/\_\_\_\_\_

**d) SYD VAKIFLARINA TESLİM EDİLECEK SOSYAL KONUTLARIN MUHASEBELEŞTİRİLMESİ**

Bilindiği üzere, TOKİ tarafından yapılan sosyal konutlar bulunduğu mahalde faaliyet gösteren SYD Vakfına teslim edilecektir. Söz konusu sosyal konutların, hak sahiplerince bedeli tamamen ödeninceye kadar, mülkiyeti ilgili Vakıfta kalacaktır.

Esasen, TOKİ tarafından inşa edilen sosyal konutların bedeli Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışmayı Teşvik Fonu tarafından TOKİ'ye ödenmiştir. Dolayısıyla, ilgili Vakıf tarafından hak sahibi vatandaşlara tahsis edilen sosyal konutların bedeli, hak sahipleri tarafından 20 yılda eşit taksitlerle ve faizsiz olarak Vakfa ödenecektir. Vakıf tarafından açılacak bir banka hesabına yapılacak bu ödemelerin de, ilgili Vakıflar tarafından belirli dönemlerde, Fon tarafından bu amaçla açılacak hesaba iade edilmesi gerekecektir.

Dolayısıyla, TOKİ tarafından Vakfa yapılan teslimin muhasebe açısından mahiyeti, Fon hesaplarına iade edilecek bir borçtur. Yine, Vakıflar tarafında hak sahibi vatandaşlara yapılan tahsisin amacı da (kar amacı güdülmediğinden) yine bedeli belirli taksitler halinde ödenmek üzere bir borç verme mahiyetindedir.

Buna göre yapılacak muhasebe kayıtları aşağıdaki gibi olacaktır:

i) TOKİ tarafından Vakfa yapılan teslimin muhasebeleştirilmesi:

_____ / _____		
157 DİĞER STOKLAR HESABI		XXX
157.04 Sosyal Konut Stokları		
336 DİĞER ÇEŞİTLİ BORÇLAR HESABI		XXX
336.01.03 Fon'a Ödenecek Sosyal Konut Taksit Borçları		
436 DİĞER ÇEŞİTLİ BORÇLAR HESABI		XXX
436.01.03 Fon'a Ödenecek Sosyal Konut Taksit Borçları		

Vakfa teslim edilen sosyal konutların kayda alınması (Bir yıl içinde ödenmesi öngörülen borçlar 336; diğer uzun vadeli borçlar 436 Hesaba kaydedilmiştir.)

ii) Vakıf tarafından vatandaşlara yapılan teslimin muhasebeleştirilmesi:

_____ / _____		
136 DİĞER ÇEŞİTLİ ALACAKLAR HESABI		XXX
136.06 Sosyal Konut Teslimlerinden Alacaklar		
236 DİĞER ÇEŞİTLİ ALACAKLAR HESABI		XXX
236.06 Sosyal Konut Teslimlerinden Alacaklar		
157 DİĞER STOKLAR HESABI		XXX
157.04 Sosyal Konut Stokları		

Hak sahibine teslim edilen sosyal konutların kayda alınması (Ancak, sosyal konutların bedeli tamamen ödeninceye kadar, mülkiyet hakkı Vakıfta kalacağından bu durumun bilanço dipnotlarında belirtilmesi gerekir)

iii) Vatandaşlar tarafından Vakfa yapılan taksit ödemesinin muhasebeleştirilmesi:

_____ / _____		
102 BANKALAR HESABI		XXX
136 DİĞER ÇEŞİTLİ ALACAKLAR HESABI		XXX
136.06 Sosyal Konut Teslimlerinden Alacaklar		

Vatandaş tarafından yapılan ...'nci Taksit ödemesinin kaydı

iv) Vakıf tarafından Fon'a yapılan geri ödemenin muhasebeleştirilmesi:

336 DİĞER ÇEŞİTLİ BORÇLAR HESABI	XXX
336.01.03 Fon'a Ödenecek Sosyal Konut Taksit Borçları	
102 BANKALAR HESABI	XXX
Fon'a yapılan ...'ncü Taksit ödemesinin kaydı	

e) **STOK DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIĞI AYRILMASI**

Stoktaki mallar, iktisadi kıymetlerinde önemli bir düşüklük meydana geldiğinde emsal bedeli ile (yeni - haiz olduğu - düşük değeriyle) değerlendirilir. Emtianın, emsal bedeli ile maliyet bedeli arasındaki fark ise, karşılık ayrılmak suretiyle gider kaydedilir.

Yangın deprem su basması gibi doğal afetlerle bozulmak, çürümek, kırılmak, çatlamak, paslanmak, teknolojik gelişmeler ve moda değişiklikleri nedenleriyle stokların fiziki ve ekonomik değerlerinde önemli azalışların ortaya çıkması veya bunların dışında diğer nedenlerle stokların piyasa fiyatlarında düşmelerin meydana gelmesi dolayısıyla kayıpları karşılamak amacıyla ayrılan karşılıkları izlemek için Tekdüzen Hesap Planında 158 Stok Değer Düşüklüğü Karşılığı Hesabı oluşturulmuştur.

Öncelikle, değeri düşen stokları izlemek için, 157 Diğer Stoklar Hesabının altında 157.03 Değeri Düşen Stoklar diye bir alt hesap oluşturulmuştur. Değeri düşen malların, stokların normal maliyet bedeli üzerinden takip edildiği 157.01 Amaca Yönelik Stoklar Hesabından çıkartılarak, 157.03 Değeri Düşen Stoklar Hesabına alınması gerekir. Stoklarda meydana gelen değer düşüklüğü nedeniyle, stoktaki malların maliyet değerleri ile emsal bedelleri arasında oluşan farkın Karşılık Giderleri hesabının borcuna, "Stok Değer Düşüklüğü Karşılığı" düzenleyici hesabının alacağına kaydedilmesi gerekir.

Örneğin, ..... Vakfının, 157.01.0X Amaca Yönelik Stoklarda bulunan ve maliyet bedeli 10 TL olan bir stok kaleminin değerinde 4 TL'lik bir düşüklük meydana gelmiş olsun:

157 DİĞER STOKLAR	10
157.03 Değeri Düşen Stoklar	
157 DİĞER STOKLAR	10
157.01 Amaca Yönelik Stoklar	

654 KARŞILIK GİDERLERİ 4

654.01.0X Mal Değer Düşüklüğü

158 STOK DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIĞI 4

Stoklarda meydana gelen değer düşüklüğü için karşılık ayrılması

..... Vakfı, değeri düşen söz konusu stoku ihtiyaç sahibi bir vatandaşa verdiğinde de aşağıdaki kayıt yapılacaktır:

633 AMACA YÖNELİK GİDERLER HESABI 10

158 STOK DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIĞI 4

157 DİĞER STOKLAR 10

157.03 Değeri Düşen Stoklar

644 KONUSU KALMAYAN KARŞILIKLAR 4

Değeri düşen stok kaleminin yardım olarak verilmesi

Eğer, değeri düşen stok kalemi tamamen kullanılamaz hale gelmiş ise aşağıdaki kayıt yapılacaktır:

150

659 DİĞER FAALİYETL. GİDERLER HS. 10

158 STOK DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIĞI 4

157 DİĞER STOKLAR 10

157.03 Değeri Düşen Stoklar

644 KONUSU KALMAYAN KARŞILIKLAR 4

Kullanılamaz durumdaki, değeri düşen stok kaleminin gider kaydedilmesi

#### f) TAHSİLİ ŞÜPHELİ HALE GELEN ALACAKLARIN MUHASEBESİ

Vakfa geri ödeme süresi geçmiş bu nedenle vadesi bir kaç defa uzatılmış veya protesto edilmiş, yazı ile birden fazla istenmiş ya da dava veya icra safhasına aktarılmış senetli ve senetsiz alacaklar şüpheli alacak sayılır ve bu şekilde tahsili şüpheli hale gelmiş olan alacaklar ilgili oldukları (121 - 221 / 136 - 236) hesaplardan çıkartılarak (128 - 228 / 138 - 238) Şüpheli Ticari Alacaklar Hesabına aktarılır. Diğer bir ifadeyle, tahsili şüpheli hale gelen alacaklar ilgili oldukları hesapların alacağı karşılığında (128 - 228 / 138 - 238) Şüpheli Ticari Alacaklar Hesabına borç yazılarak normal alacaklardan çıkarılır. Şüpheli hale gelen alacağın tahsili veya tahsil edilemeyeceğinin kesinleşmesi durumunda bu hesaba alacak kaydedilir.

VUK'nun 323'üncü maddesine göre: "Ticari ve zirai kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi ile ilgili olmak şartıyla;

1. Dava veya icra safhasında bulunan alacaklar;
2. Yapılan protestoya veya yazı ile bir defadan fazla istenilmesine rağmen borçlu tarafından ödenmemiş bulunan dava ve icra takibine değmeyecek derecede küçük alacaklar; şüpheli alacak sayılır.

Yukarıda yazılı şüpheli alacaklar için değerlendirme gününün **tasarruf değerine göre** pasifte karşılık ayrılabilir. Bu karşılığın hangi alacaklara ait olduğu karşılık hesabında gösterilir. Teminatlı alacaklarda bu karşılık teminattan geri kalan miktara inhisar eder. Şüpheli alacakların sonradan tahsil edilen miktarları tahsil edildikleri dönemde kar-zarar hesabına intikal ettirilir."

Bu hükme göre, şüpheli alacak karşılığı ayırabilmek için söz konusu şüpheli alacağın **ticari veya zirai kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi ile ilgili olması** gerekmektedir. Dolayısıyla, SYD Vakıflarının alacakları ticari veya zirai nitelikte olmadığından, Vakıflarca ayrılacak şüpheli alacak karşılığı kanunen kabul edilmeyen gider niteliğinde olacaktır. Ancak, SYD Vakıfları (iktisadi işletmeleri hariç) vergiye tabi olmadığından bu durumun bir sakıncası bulunmamaktadır.

Diğer yandan, muhasebenin temel kavramlarından ihtiyatlılık kavramı gereği, muhasebe olaylarında temkinli davranılması ve Vakfın karşılaşılabileceği risklerin göz önüne alınması gerekir. Bu kavramın sonucu olarak vakıflar muhtemel giderleri ve zararları için karşılık ayırabilirler. Ancak, karşılık ayrılması durumunda karşılığın hangi alacağa ait olduğunun gösterilmesi gerekmektedir. Ayrıca, teminatlı alacaklarda karşılığın teminattan geri kalan kısım için ayrılabilmesi belirtilmiştir.

Kanunda ifade edildiği şekliyle, şüpheli alacaklar için **değerleme gününün tasarruf değerine göre** karşılık ayrılacaktır. Ancak, uygulamada yanlış olarak, şüpheli alacak karşılığı mukayyet (kayıtlı) değer üzerinden ayrılmaktadır.

Dava ve icra safhasındaki alacakların, şüpheli alacak sayılan kısmı dava konusu edilen veya icra takibine başlanmış olan alacak kısmıdır. Diğer bir ifadeyle, dava veya icra takibi dilekçesinin verilmiş olması halinde alacağın dava veya icra safhasında olduğu kabul edilecektir. Bu alacak kısmının karşılık ayrılmasına esas teşkil edecek tasarruf değeri ise, Vakfın dava veya icra sonucuna göre tahsil etmeyi umduğu miktar olacaktır.

Yapılan protestoya veya yazı ile bir defadan fazla istenilmesine rağmen borçlu tarafından ödenmemiş bulunan dava ve icra takibine değmeyecek derecede küçük alacaklar da şüpheli alacak sayılmasına rağmen küçük alacaktan ne anlaşılması gerektiği belirtilmemiştir. Bu durumda küçük alacağın miktarı; alacağın ve alacakla ilgili masrafların tutarına göre değişecektir. Ancak, yapılan protestonun noter aracılığıyla yapılması, yazı ile istemenin de noter veya taahhütlü mektupla yapılması gerekir.

Örnek: .... Vakfı proje alacaklılarından Bay A'dan kayıtlı değeri 50.000 TL olan bir alacağını, yapılan protestoya rağmen tahsil edemediği için 21.02.2011 tarihinde şüpheli alacaklar hesabına alıyor. .... Vakfı 10.03.2011 tarihinde, daha önce teminat olarak aldığı 30.000 TL tutarındaki senedi geri kalan borcu ile birlikte tahsili için icra dairesine vererek Bay A hakkında icra takibatı başlatıyor. ....Vakfı aynı tarih itibariyle, Bay A'nın içinde bulunduğu ekonomik koşullar nedeniyle, icra takibi sonucunda alacağını, tahsili için icra dairesine verdiği senetle birlikte 45.000 TL olarak tahsil edebileceğini düşünerek buna göre karşılık ayırıyor. İcra takibi sonucunda, 12.05.2011 tarihinde alacağını 40.000 TL olarak tahsil ediyor. 15.07.2011 tarihinde, Bay A geçirdiği kalp krizi sonucu vefat etmiş ve mirasçıları da mirası reddettiklerinden, kalan alacağın tahsil imkanı kalmamıştır.

Buna göre, öncelikle şüpheli hale gelen alacağın ilgili bulunduğu hesaptan çıkarılarak Şüpheli Ticari Alacaklar Hesabına alınması gerekir.

152

21/02/2011	
128 ŞÜPHELİ TİCARİ ALACAKLAR	50.000
128.051 Bay A'dan alacaklar	
121 ALACAK SENETLERİ HESABI	50.000
121.0X Bay A'dan alacaklar	
Şüpheli Hale Gelen Alacağın, Şüpheli Alacaklar Hesabına Alınması	
/	

.... Vakfı için 50.000 TL kayıtlı alacağın, tasarruf değeri, tahsil etmeyi umduğu, 45.000 TL'dir. Bu tutarın da 30.000 TL'si teminatlı olduğundan, ayırabileceği karşılık miktarı 15.000 TL'dir. Buna göre, karşılık ayrılmasına ilişkin kayıt aşağıdaki gibidir:

10/03/2011	
654 KARŞILIK GİDERLERİ HESABI	15.000
654.09 Şüpheli Alacaklar Karşılığı	
129 ŞÜPHELİ TİCARİ ALACAKLAR KARŞILIĞI	15.000
129.0X Bay A'dan alacaklar	
Şüpheli Hale Gelen Alacak İçin Karşılık Ayrılması	



İcra takibi sonucu alacağın tahsil edilen kısmının kayda alınması

12/05/2011

102 BANKALAR HESABI	40.000
129 ŞÜPHELİ TİCARİ ALACAKLAR KARŞ.	10.000
129.0X Bay A'dan alacaklar	
128 ŞÜPHELİ TİCARİ ALACAKLAR	40.000
128.0X Bay A'dan alacaklar	
644 KONUSU KALMAYAN KARŞILIKLAR	10.000
Şüpheli Hale Gelen Alacağın kısmen tahsili	

Geri kalan alacağın tahsil imkansızlığı nedeniyle değersiz alacak haline gelmesi halinde, daha önce karşılık ayrılmak suretiyle gider kaydedilmiş olan 5.000 TL şüpheli alacak karşılığı, 128 Şüpheli Alacaklar Hesabıyla karşılaştırılarak kapatılacaktır. Kalan 5.000 TL alacak ise, doğrudan gider yazılabilecektir.

15/07/2011

129 ŞÜPHELİ TİCARİ ALACAKLAR KARŞ.	5.000
659 DİĞER FAAL. OLAĞAN GİD. ZAR.	5.000
128 ŞÜPHELİ TİCARİ ALACAKLAR	10.000
Şüpheli Hale Gelen Alacağın Değersiz Alacak Haline Gelmesi	

153

#### g) DEĞERSİZ ALACAKLAR

Vergi Usul Kanunu'nun 322'nci maddesine göre: "Kazai bir hükme veya kanaat verici bir vesikaya göre tahsiline artık imkan kalmayan alacaklar değersiz alacaktır. Değersiz alacaklar, bu mahiyete girdikleri tarihte tasarruf değerlerini kaybederler ve mukayyet kıymetleriyle zarara geçirilerek yok edilirler."

Buna göre bir alacağın değersiz alacak olarak kabul edilebilmesi için alacağın:

- Vakıf faaliyetleri ile ilgili olması,
  - Bilanço veya işletme hesabı esasına göre defter tutan mükelleflere ait olması,
  - Kazai bir hükme veya kanaat verici bir vesikaya göre tahsiline artık imkan olmaması,
- gerekir.

Bir alacağın kazai bir hükme istinaden değersiz hale gelmesi konusunda bir duraksama olmamakla birlikte, kanaat verici vesikadan ne anlaşılması gerektiği konusunda uygulamada bir görüş birliği bulunmamaktadır. Maliye Bakanlığı özelgeleri ve Danıştay içtihatlarına göre; borçlu hakkında verilen gaiplik kararı, konkordato, mirası red kararları, iflas kararları, borçlunun dolandırıcılıktan mahkum olması veya dönmek üzere ülkeyi terk etmesi gibi durumlara ilişkin belgeler kanaat verici belge sayılmaktadır. Ancak, aciz vesikasına bağlı alacaklar, borcun tahsilinin mahkeme kararı ile mümkün olmadığına ilişkin bir hüküm olmadıkça, kanaat verici vesika olarak kabul edilmemekte ve bu durumdaki alacakların, değersiz alacak değil, şüpheli alacak olarak kabul edilip, karşılık ayırmak yoluyla gider kaydedilmesi önerilmektedir. Vergi idaresinin görüşü de bu yöndedir.

SYD Vakıfları tarafından, daha önce şüpheli alacaklar içerisine atılan ve tamamı için karşılık ayrılmış olan bir alacağın değersiz alacak haline gelmesi durumunda, 129 Şüpheli Ticari Alacaklar Karşılığı Hesabı ile 128 Şüpheli Ticari Alacaklar Hesabı karşılıklı olarak aşağıdaki muhasebe kaydı yapılarak kapatılacaktır:

129 ŞÜPHELİ TİCARİ ALACAKLAR KARŞ.	XXX	
128 ŞÜPHELİ TİCARİ ALACAKLAR		XXX
Şüpheli Hale Gelen Alacağın Değersiz Alacak Haline Gelmesi		

Diğer yandan, Vakfın proje alacağının tahsil imkansızlığı dolayısıyla değersiz alacak haline gelmesi durumunda, Vakfın söz konusu alacak karşılığında 336 - 436 Diğer Çeşitli Borçlar Hesaplarında izlediği Fon'a olan borçları ise:

Eğer, Fon Kurulunca alacağın tahsilinden vazgeçilirse aşağıdaki kayıt yapılır:

336/436 DİĞER ÇEŞİTLİ BORÇLAR HESABI	XXX	
679 DİĞER OLAĞAN DIŞI GELİR VE KARLAR HS.		XXX
Tahsilinden vazgeçilen değersiz alacaklar nedeniyle Fon'a olan borcun gelir kaydedilerek kapatılması		

Eğer, Fon Kurulunca alacağın Vakıf kaynaklarından karşılanarak Fon hesaplarına iadesi istenirse aşağıdaki kayıt yapılır:

336/436 DİĞER ÇEŞİTLİ BORÇLAR HESABI	XXX	
102 BANKALAR HESABI		XXX

Tahsilinden vazgeçilen değersiz alacaklar nedeniyle, Fon'a olan borcun Vakıf kaynaklarıyla geri ödenmesi

**Soru:** ....SYD Vakfının alıcılarından olan 2 milyar lira tutarındaki alacağının tahsili şüpheli hale gelmiş ve 10.09.2011 tarihinde alacakla ilgili olarak dava açılmıştır. Açılan dava 31.12.2011 tarihinde sonuçlanmamış olup alacağın % 75'i için karşılık ayrılmıştır. Dava 03.07.2012 tarihinde karara bağlanmıştır.

**Bu bilgilere göre ....SYD Vakfının 31.12.2012 tarihinde yapması gereken kayıt aşağıdakilerden hangisidir?**

A) \_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_  
KARŞILIK GİDERLERİ 2.000.000.000  
ŞÜPHELİ TİCARİ ALACAKLAR KARŞILIĞI 2.000.000.000  
\_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_

B) \_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_  
KARŞILIK GİDERLERİ 1.500.000.000  
ŞÜPHELİ TİCARİ ALACAKLAR KARŞILIĞI 1.500.000.000  
\_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_

C) \_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_  
ŞÜPHELİ TİCARİ AL. KARŞILIĞI 2.000.000.000  
KARŞILIK GİDERLERİ 2.000.000.000  
\_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_

D) \_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_  
ŞÜPHELİ TİCARİ AL. KARŞILIĞI 1.500.000.000  
KARŞILIK GİDERLERİ 1.500.000.000  
\_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_

E) \_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_  
ŞÜPHELİ TİCARİ ALACAKLAR 1.500.000.000  
ALICILAR HESABI 1.500.000.000  
\_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_

**Yanıt:** Dönem sonunda tahsili şüpheli olan 2 milyar tutarındaki alacağın karşılık ayrılması kararlaştırılan % 75'i 1,5 milyar TL eder. Buna göre, karşılık ayrılmasına ilişkin kayıt aşağıdaki gibi olacaktır. Yanıt, B seçeneği.

KARŞILIK GİDERLERİ	/	1.500.000.000	
ŞÜPHELİ TİCARİ ALACAKLAR KARŞILIĞI			1.500.000.000

**03.07.2011 tarihli davasonucunda....SYDVakfı alacağının 1.200.000.000TL'lik kısmını tahsil edebilmiş, kalan kısmın tahsil olanağı kalmamıştır. Buna göre Vakfın yapacağı kayıt aşağıdakilerden hangisidir?**

- A) Şüpheli ticari alacaklar karşılığı hesabı 2 milyar borçlu
- B) Şüpheli ticari alacaklar hesabı 1.2 milyar borçlu
- C) Şüpheli ticari alacaklar hesabı 1.2 milyar alacaklı
- D) Şüpheli ticari alacaklar karşılığı hesabı 2 milyar alacaklı
- E) Konusu kalmayan karşılıklar hesabı 1.2 milyar alacaklı

**Yanıt:** Soruda verilen bilgilere göre, Vakfın yapması gereken kayıt aşağıdaki gibidir. Yanıt, E seçeneği.

	03/07/2003		
102 BANKALAR HESABI		1.200.000.000	
129 ŞÜPHELİ TİCARİ ALACAKLAR KRŞ.		1.500.000.000	
659 DIĞER FAAL. OLAĞAN GİD. ZAR.		500.000.000	
128 ŞÜPHELİ TİCARİ ALACAKLAR			2.000.000.000
644 KONUSU KALMAYAN KARŞILIKLAR			1.200.000.000

Şüpheli Hale Gelen Alacağın Kısmen Değersiz Alacak Haline Gelmesi

**Soru:** Önceki dönemde tamamı için karşılık ayrılan bir alacağın borçlusunun iflası halinde aşağıdaki hesaplardan hangisine kayıt yapılır?

- A) Şüpheli Ticari Alacaklar hesabının borcuna
- B) Alıcılar hesabının borcuna
- C) Alıcılar hesabının borcuna
- D) Şüpheli Ticari Alacak Karşılığı hesabının borcuna
- E) Şüpheli Ticari Alacak Karşılığı hesabının alacağına

**Yanıt:** Tamamı için karşılıklı ayrılan bir alacağın değersiz hale gelmesi durumunda, zaten karşılıklı ayrılması sırasında gider kaydı yapılmış olduğundan, Şüpheli Ticari Alacak Karşılığı Hesabı, Şüpheli Ticari Alacaklar Hesabıyla karşılaştırılarak kapatılır. Yanıt, D seçeneği.

129 ŞÜPHELİ TİCARİ ALACAKLAR KARŞILIĞI	XXX
128 ŞÜPHELİ TİCARİ ALACAKLAR	XXX

#### h) ÜCRETLERİN VERGİLENDİRİLMESİ VE MUHASEBELEŞTİRİLMESİ

SYD Vakıflarında çalışan personelin, özlük haklarını ilgilendirdiği için, ücretleri ile ilgili mevzuat aşağıda ayrıntılı bir şekilde açıklanacaktır.

GVK'nın 61'inci maddesine göre; ücret, işverene tabi ve belirli bir işyerine bağlı olarak çalışanlara hizmet karşılığı verilen para ve ayınlar (hizmet karşılığının mal olarak verilmesi) ile sağlanan ve para ile temsil edilebilen (konut, araç sağlanması vb.) menfaatlerdir. Ücretin ödenek, tazminat, kasa tazminatı (mali sorumluluk tazminatı), tahsisat, zam, avans, aidat, huzur hakkı, prim, ikramiye, gider karşılığı veya başka adlar altında ödenmiş olması veya bir ortaklık ilişkisi niteliğinde olmamak şartı ile kazancın belli bir yüzdesi şeklinde tayin edilmiş bulunması ücretin niteliğini değiştirmez.

Gelir Vergisi açısından bir ödemenin ücret kabul edilerek vergilendirilmesi için üç unsur aranır. Bunlar:

1. Bir işverene tabi olma,
2. Belli bir iş yerine bağlı olma,
3. Hizmetin karşılığı olarak bir ödemenin yapılması.

Ücret gelirleri gerçek ücretler ve diğer ücretler<sup>7</sup> olarak iki şekilde vergilendirilmektedir. Ücret gelirlerinin vergilendirilmesinde ilke olarak gerçek usul kabul edilmiştir. Gerçek usule tabi ücretler iki şekilde vergilendirilmektedir:

7 GVK'nın 64'üncü maddesine göre: Aşağıda yazılı hizmet erbabının safi ücretleri takvim yılı başında geçerli olan ve sanayi kesiminde çalışan 16 yaşından büyük işçiler için uygulanan asgari ücretin yıllık brüt tutarının % 25'idir:

1. Kazançları (4369 sayılı Kanunun 81'nci maddesiyle değişen ibare) basit usulde tespit edilen ticaret erbabı(4) yanında çalışanlar;
2. Özel hizmetlerde çalışan şoförler;
3. Özel inşaat sahiplerinin ücretle çalıştırdığı inşaat işçileri;
4. Gayri menkul sermaye iradı sahibi yanında çalışanlar;
5. Gerçek ücretlerinin tespitine imkan olmaması sebebiyle, Danıştayın müsbet mütülaasıyla, Maliye Bakanlığınca bu kapsama alınanlar.

Diğer ücretler için yıllık beyanname verilmez, diğer gelirler nedeniyle beyanname verilmesi halinde de bunlar beyannameye ithal edilmez.

- Ücretten işveren tarafından vergi kesintisi yapılması,
- Elde edilen ücretin yıllık beyanname ile beyan edilmesi.

2011 yılında elde ettikleri ücret gelirleri nedeniyle beyanname vermek zorunda olanlar;

- Birden fazla işverenden kesinti yoluyla vergilendirilmiş ücret geliri elde eden ücretlilerden, birden sonraki işverenden aldıkları ücretlerin toplamı 23.000 TL'yi (Gelir Vergisi Kanununun 103 üncü maddesinde<sup>8</sup> yazılı tarifelinin ikinci gelir diliminde yer alan tutar) aşan ücretliler,
- Ücretlerini yabancı bir memleketteki işverenden doğrudan doğruya alan hizmet erbabı (istisna kapsamında olanlar hariç),
- İstisnadan faydalanmayan yabancı elçilik ve konsolosluk memur ve hizmetlileri,
- Maliye Bakanlığınca yıllık beyanname ile bildirilmesi gerekli görülen ücret ödemesi yapılanlar,
- Ücreti kesinti yoluyla vergilendirilmeyen yukarıda sayılanlar dışında kalan ücretliler.

Ücretin ödenmesi esnasında ödemeyi yapan sorumlular (işverenler) tarafından verginin kesilerek vergi dairelerine yatırılmasına tevkifat usulü denilmektedir. Gerçek usulde elde edilen ücretlerin vergilendirilmesi esas olarak bu yöntemle yapılmaktadır.

GVK'nın 98'inci maddesine göre: 94'üncü madde gereğince vergi tevkifatı yapmaya mecbur olanlar bir ay içinde yaptıkları ödemeler veya tahakkuk ettirdikleri karlar ve iratlar ile bunlardan tevkif ettikleri vergileri ertesi ayın yirmiüçüncü günü akşamına kadar, ödeme veya tahakkukun yapıldığı yerin bağlı olduğu vergi dairesine bildirmeye mecburdurlar. Yıl sonlarında tahakkuk ettirilen mevduat faizlerinden kesilecek vergilerin bildirilmesi için bu süre bir ay uzatılır. Aynı belediye hudutları içinde muhtelif yerlerde yapılan ödeme ve tahakkuklar ile bunlara ait vergilerin bir merkezden bildirilmesi caizdir. Ziraî ürün bedelleri üzerinden tevkifat yapanlar hariç olmak üzere, çalıştırdıkları hizmet erbabı sayısı 10 ve daha az olanlar, 94'üncü maddeye göre yapacakları tevkifatla ilgili

8 GVK'nın 103'üncü maddesine göre: "Gelir vergisine tabi gelirler; 9.400 TL'ye kadar % 15

23.000 TL'nin 9.400 TL'si için 1.410 TL, fazlası % 20

53.000 TL'nin 23.000 TL'si için 4.130 TL, (ücret gelirlerinde 80.000 TL'nin 23.000 TL'si için 4.130 TL), fazlası % 27

53.000 TL'den fazlasının 53.000 TL'si için 12.230 TL, (ücret gelirlerinde 80.000 TL'den fazlasının 80.000 TL'si için 19.520 TL), fazlası % 35 oranında vergilendirilir."

muhtasar beyannamelerini, bağlı buldukları vergi dairesine önceden bildirmek şartıyla her ay yerine Ocak, Nisan, Temmuz ve Ekim aylarının yirmüçüncü günü akşamına kadar verebilirler.”

GVK'nın 119'uncu maddesine göre de; “94'üncü madde gereğince yapılan vergi tevkifatı, vergi kesenler tarafından beyanname verecekleri ayın **yirmialtıncı** günü akşamına kadar bağlı buldukları vergi dairesine **yatırılır.**”

Gelir vergisi, gelirin gerçek ve safi tutarı üzerinden alınmaktadır.<sup>9</sup> Ücretin safi tutarı, işveren tarafından verilen para ve ayınlarla sağlanan yararlar toplamından (gayrisafi ücretten) bazı indirimlerin yapılmasından sonra kalan miktardır.

Bu indirimler şunlardır:

- Emekli aidatı ve sosyal sigorta primleri,
- OYAK ve benzeri kamu kurumlarınınca yapılan yasal kesintiler,
- Sosyal güvenlik destekleme primi,
- Şahıs sigorta primleri,
- Bireysel emeklilik katkı payları,
- Sendikalara ödenen aidatlar (işçi ve memur sendikaları),
- Sakatlık indirimi.

5510 sayılı Kanun gereğince: İşveren, bir ay içinde çalıştırdığı sigortalıların primlerine esas tutulacak kazançlar toplamı üzerinden bu Kanun gereğince hesaplanacak prim tutarlarını ücretlerinden kesmeye ve kendisine ait prim tutarlarını da bu miktara ekleyerek en geç **ertesi ayın sonuna kadar** Kuruma ödemeye mecburdur. Kuruma fiilen ödenmeyen prim tutarları Gelir ve Kurumlar Vergisi uygulamasında gider yazılamaz.

(SSK) KAPSAMINDA SİGORTALILARIN PRİM ORANLARI (01.10.2008'den itibaren)			
Sigorta Kolları	Sigortalı Payı (%)	İşveren Payı (%)	Toplam (%)
Kısa Vadeli Sigorta Kolları Primi	-	1 – 6,5	1 – 6,5
Malullük, Yaşlılık ve Ölüm Sigortaları Primi	9	11	20
Malullük, Yaşlılık ve Ölüm Sigortaları Primi (Fiili Hizmet Süresi Zammı Uygulanan İşyerleri İçin)	9	12-14	21 - 23
Genel Sağlık Sigortası Primi	5	7,5	12,5
Toplam	14	19,5 - 28	33,5 - 42

9 GVK'nın 1'inci maddesine göre: “Gerçek kişilerin gelirleri gelir vergisine tâbidir. Gelir bir gerçek kişinin bir takvim yılı içinde elde ettiği kazanç ve iratların safi tutarıdır.”

Kısa vadeli sigorta kolları işveren prim oranı işyerinin tehlike derecesine göre değişik oranlarda olmaktadır.

4447 sayılı İşsizlik Sigortası Kanunu'nun 49'uncu maddesine göre: "İşsizlik sigortası primi, sigortalının 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanununun 80 ve 82 nci maddelerinde belirtilen prime esas aylık brüt kazançlarından % 1 sigortalı, % 2 işveren ve %1 Devlet payı olarak alınır. İsteğe bağlı sigortalılardan işsizlik sigortası primini ödeyenlerden ise % 1 sigortalı ve % 2 işveren payı alınır."

Örnek: 2011 yılının ikinci yarısı için 837 TL olarak belirlenen brüt asgari ücret üzerinden yapılan kesintiler ve bu kesintilere göre yapılacak muhasebe kaydı aşağıdaki gibi olacaktır:

1	Brüt Ücretler	837,00
2	SSK Primi İşçi Payı (837 x % 14)	117,18
3	İşsizlik Sigortası İşçi Payı (837 x % 1)	8,37
4	Gelir Vergisi Matrahı [1 - (2 + 3)]	711,45
5	Gelir Vergisi (711,45 x 0,15)	106,72
6	Damga Vergisi (837 x %0 6)	5,02
7	Kesintiler Toplamı (2 + 3 + 5 + 6)	237,29
8	Ödenecek Net Ücret (837 – 237,29)	599,71
10	SSK Primi İşveren Payı (837 x % 19,5)	163,22
11	İşsizlik Sigortası İşveren Payı (837 x % 2)	16,74
12	Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri (2+3+10+11)	305,51
13	Ödenecek Vergi ve Fonlar (5+6)	111,74

/		
770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ HESABI		1.016,96
770.01 Brüt İşçi Ücretleri:	837,00	
770.02 SSK Primi İşveren Payı:	163,22	
770.03 İşsizlik Sigortası İşveren Payı:	16,74	
335 PERSONELE BORÇLAR		599,71
360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR		111,74
361 ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK KESİNTİLERİ		305,51
Kasım/2011 ücret gideri		
/		



Gelir Vergisi Kanunu'nun 31'inci maddesine göre; çalışma gücünün asgarî % 80'ini kaybetmiş bulunan hizmet erbabı birinci derece sakat, asgarî % 60'ını kaybetmiş bulunan hizmet erbabı ikinci derece sakat, asgarî % 40'ını kaybetmiş bulunan hizmet erbabı ise üçüncü derece sakat sayılır ve aşağıda sakatlık dereceleri itibariyle belirlenen aylık tutarlar, hizmet erbabının ücretinden indirilir.

2011 yılı için sakatlık indirimi tutarları şöyledir:

Birinci derece sakatlar için	700 TL
İkinci derece sakatlar için	350 TL
Üçüncü derece sakatlar için	170 TL

Öte yandan, GVK'nın 32'nci maddesine göre: "Ücretin gerçek usulde vergilendirilmesinde asgarî geçim indirimi uygulanır.

Asgarî geçim indirimi; ücretin elde edildiği takvim yılı başında geçerli olan ve sanayi kesiminde çalışan 16 yaşından büyük işçiler için uygulanan asgarî ücretin yıllık brüt tutarının; mükellefin kendisi için % 50'si, çalışmayan ve herhangi bir geliri olmayan eşi için % 10'u, çocukların her biri için ayrı ayrı olmak üzere; ilk iki çocuk için % 7,5 diğer çocuklar için % 5'idir. Gelirin kısmî döneme ait olması halinde, ay kesirleri tam ay sayılmak suretiyle bu süreye isabet eden indirim tutarları esas alınır. Asgarî geçim indirimi, bu fıkraya göre belirlenen tutar ile 103 üncü maddedeki gelir vergisi tarifesinin birinci gelir dilimine uygulanan oranın çarpılmasıyla bulunan tutarın, hesaplanan vergiden mahsup edilmesi suretiyle uygulanır. Mahsup edilecek kısmın fazla olması halinde iade yapılmaz.

İndirimin uygulamasında "çocuk" tabiri, mükellefle birlikte oturan veya mükellef tarafından bakılan (nafaka verilenler, evlat edinilenler ile ana veya babasını kaybetmiş torunlardan mükellefle birlikte oturanlar dâhil) 18 yaşını veya tahsilde olup 25 yaşını doldurmamış çocukları, "eş" tabiri ise, aralarında yasal evlilik bağı bulunan kişileri ifade eder.

İndirim tutarının tespitinde mükellefin, gelirin elde edildiği tarihteki medenî hali ve aile durumu esas alınır. İndirim, yukarıdaki oranlara göre hesaplanan tutarları aşmamak kaydıyla, ücret geliri elde eden aile fertlerinden her biri için ayrı ayrı, çocuklar için eşlerden yalnızca birisinin gelirin eşiğine uygulanır. Boşananlar için indirim tutarının hesabında, nafakasını sağladıkları çocuk sayısı dikkate alınır."

Buna göre:

- Ücretleri diğer ücret kapsamında vergilendirilen hizmet erbabı,
  - Ücret geliri elde etmeyen diğer gerçek kişiler,
  - Başka bir kanun hükmü uyarınca ücretlerinden gelir vergisi tevkifatı yapılmayanlar ile
  - Dar mükellefiyet kapsamında ücret geliri elde edenler
- asgari geçim indiriminden yararlanamazlar.

Asgarî geçim indirimi, ücretin elde edildiği takvim yılı başında geçerli olan ve sanayi kesiminde çalışan 16 yaşından büyük işçiler için uygulanan asgarî ücretin yıllık brüt tutarına;

- Mükellefin kendisi için % 50'si,
- Çalışmayan ve herhangi bir geliri olmayan eşi için % 10'u,
- Çocukların her biri için ayrı ayrı olmak üzere; ilk iki çocuk için % 7,5'i,
- Diğer çocuklar için % 5'i,

olmak üzere ücretlinin şahsi ve medeni durumu dikkate alınarak hesaplanan indirim oranlarının uygulanması sonucu bulunacak matrahın, gelir vergisi tarifesinin birinci gelir dilimine karşılık gelen %15'lik oranla çarpımı sonucunun 12'ye bölünmesiyle her aya isabet eden tutar hesaplanır. Hesaplanan bu tutar ise ödenecek gelir vergisinden mahsup edilir. Hesaplama kullanılan formül şöyledir:

**A.G.İ. Yıllık Tutarı = (Asgari Ücretin Yıllık Brüt Tutarı x A.G.İ. Oranı) x %15**

Asgari Ücret Tespit Komisyonu tarafından 16 yaşından büyükler için asgari ücret 2011 yılının birinci altı aylık döneminde aylık brüt 796,50 TL, ikinci altı aylık dönemi için ise aylık brüt 837 TL olarak tespit edilmiştir. Dolayısıyla, asgari geçim indirimi tutarının hesaplanmasında, yukarıdaki formülde yer alan asgari ücretin yıllık brüt tutarı olarak, ücretin elde edildiği takvim yılı başında geçerli olan ve sanayi kesiminde çalışan 16 yaşından büyük işçiler için uygulanan asgarî ücretin yıllık brüt tutarı olarak (796,50 X 12=) 9.558 TL'nin dikkate alınması gerekir. Hesaplamalarda bu tutar 12 ay boyunca kullanılacak olup, 2011 yılının ikinci yarısında asgari ücretin farklı uygulanması bu hesaplamaları etkilemeyecektir.

**Örnek:** Asgari ücretle çalışan, eşi ücretli olarak çalışmayan ve dört çocuğu olan ve çocuklarından biri üçüncü derece sakat olan Bay A'nın Kasım/2011 dönemi asgari geçim indirimi tutarı şu şekilde hesaplanacaktır:

2011 yılında Asgari Ücretin Yıllık Brüt Tutarı (796,50 TL X 12)	9.558,00 TL
Mükellefin Asgari Geçim İndirimi Oranı - Mükellefin kendisi için %50 - Mükellefin çalışmayan eşi için % 10 - Mükellefin çocukları için (7,5+7,5+5+5) %25	% 85
Asgari Geçim İndirimine Esas Tutar (9.558,00 TL X % 85)	8.124,30 TL
Asgari Geçim İndiriminin Yıllık Tutarı (8.124,30 TL X % 15)	1.218, TL

Hesaplanan yıllık tutarın 1/12'si olan (1.218,64/12=) 101,55 TL, aylık olarak hesaplanan gelir vergisi kesintisi tutarından mahsup edilecektir. Bu ücretlinin Haziran/2011 ayı için, asgari geçim indirimi mahsup işlemi aşağıdaki gibi olacaktır:

2011 Yılı Kasım Ayı Brüt Ücreti	837,00 TL
2011 Yılı Kasım Ayı Tevkifat Matrahı	711,45 TL
Üçüncü Derece Sakatlık İndirimi Tutarı	170,00 TL
Sakatlık İndirimi Düşüldükten Sonra Kalan Tevkifat Matrahı	541,45 TL
2011 Yılı Kasım Ayı Ücretinden Hesaplanan Gelir Vergisi	81,22 TL
2011 Yılı Şubat Ayı Mahsup Edilecek A.G.İ. Tutarı	101,55 TL
2011 Yılı Şubat Ayı Ödenecek Gelir Vergisi	-
2011 Yılı Şubat Ayında Yararlanılacak A.G.İ. Tutarı	81,22 TL

**Asgari Geçimi İndirimi Tutarları ve Oranları:**

**Asgari geçim indirimi oranları:**

Asgari geçim indiriminden yararlanan	İndirim oranı
Çalışanın kendisi	%50
Çalışmayan ve herhangi bir geliri olmayan eş	%10
1. çocuk	%7,5
2. çocuk	%7,5
3. çocuk	%5
4. çocuk	%5

2012 Yılı Asgari Geçimi İndirimi Tutarları:

Medeni Hali	Aylık	Medeni Hali	Aylık
Bekar	66,49		
Evli eşi çalışmayan ve çocuksuz	79,79	Evli eşi çalışan ve çocuksuz	66,49
Evli eşi çalışmayan ve 1 çocuklu	89,76	Evli eşi çalışan ve 1 çocuklu	76,46
Evli eşi çalışmayan ve 2 çocuklu	99,73	Evli eşi çalışan ve 2 çocuklu	86,43
Evli eşi çalışmayan ve 3 çocuklu	106,38	Evli eşi çalışan ve 3 çocuklu	93,08
Evli eşi çalışmayan ve 4 çocuklu	113,03	Evli eşi çalışan ve 4 çocuklu	99,73
Evli eşi çalışmayan ve 5 çocuklu üst sınır	113,03	Evli eşi çalışan ve 5 çocuklu	106,38

**Soru:** Ücret bordrosu ile ilgili kayıta aşağıdaki hesaplardan hangisi yer almaz?

- A) Genel Yönetim Giderleri Hesabı  
B) Personel Avansları Hesabı  
C) Ödenecek Vergi ve Fonlar Hesabı  
D) Verilen Avanslar Hesabı  
E) Personele Borçlar Hesabı

**Yanıt:** 259, 269 ve 279 No.lu Verilen Avanslar Hesabı sırayla maddi ve maddi olmayan duran varlıklar ile özel tükenmeye tabi varlıklar için verilen avansların izlendiği hesaplar olup, bu hesapların ücret bordrosuyla bir ilgisi bulunmamaktadır. Yanıt, D seçeneği.

**Soru:** \_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_  
GENEL YÖNETİM GİDERLERİ XX  
PERSONEL AVANSLARI XX  
PERSONELE BORÇLAR XX  
ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR XX  
ÖDENECEK SOS. GÜV. KESİNTİLERİ XX  
\_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_

Yukarıdaki ücret bordrosu kaydında yanlış kullanılan hesap hangisidir?

- A) Genel Yönetim Giderleri
- B) Personel Avansları
- C) Personele Borçlar
- D) Ödenecek Vergi ve Fonlar
- E) Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri

**Yanıt:** 196 Personel avansları hesabı aktif bir hesap olduğu için, işletme personeline ücretinden mahsup edilmek üzere avans ödemesi yapıldığında bu hesaba borç kaydı yapılır. Daha sonra, ücret ödemesi sırasında mahsup kaydı yapılırken ise, bu hesaba alacak kaydı yapılarak verilen avans miktarı 335 Personele Borçlar Hesabından mahsup edilir. Buna göre doğru kaydın aşağıdaki gibi olması gerekir. Yanıt, B seçeneği.

_____ / _____		
GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	XX	
PERSONEL AVANSLARI	XX	
PERSONELE BORÇLAR		XX
ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR		XX
ÖDENECEK SOS. GÜV. KESİNTİLERİ		XX
_____ / _____		

#### i) VAKIF ÇALIŞANLARINA AİT KIDEM TAZMİNATININ HESAPLANASI

Kıdem tazminatı, kanunda belirtilen sebeplerin ortaya çıkması halinde işten ayrılacak olan personele ödenecek, diğer bir deyimle uzun vadeli bir tazminat niteliğinde olduğundan 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabında izlenir. 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabından bir yıl içinde ödeneceği öngörülen kıdem tazminatları karşılıkları bu hesaba alacak, ödenmesi halinde ise borç kaydedilir.

**Ancak, hesaplanacak kıdem tazminatı Vakfa aktarılan kaynaklar** üzerinden ödenmeyip, bu amaçla Fon'dan özel olarak gönderilecek kaynakla ödeneceği için, hesaplanacak kıdem tazminatı karşılıkları Vakıflar için bir gider unsuru olmayacaktır. Bu nedenle, SYD Vakıflarınca Kıdem Tazminatı karşılığı ayrılmaması gerekmektedir. Vakıf çalışanlarının özlük haklarını ilgilendirdiğinden, aşağıda kıdem tazminatı, ilgili mevzuat çerçevesinde ayrıntılı olarak açıklanacaktır.

Kıdem Tazminatı; iş sözleşmesinin sona eriş şekline bağlı olarak ve işçinin çalıştığı süre dikkate alınarak, aldığı son ücret tutarına göre ödenen; iş hukukuna özgü, işçinin işini kaybetme tehlikesi nedeniyle kıdem esasına dayalı olan, özel bir tazminattır.

4857 sayılı İş Kanunu'nun 120 ve geçici 6'ncı maddelerine göre: "Kıdem tazminatı için bir kıdem tazminatı fonu kurulur. Kıdem tazminatı fonuna ilişkin Kanun'un yürürlüğe gireceği tarihe kadar işçilerin kıdemleri için 1475 sayılı İş Kanunu'nun 14'üncü maddesi hükümlerine göre kıdem tazminatı hakları saklıdır."

1475 Sayılı İş Kanununun 14'üncü maddesinde, "Bu Kanuna tabi işçilerin hizmet akitlerinin: İşveren tarafından bu Kanunun 17 nci maddesinin II numaralı bendinde gösterilen sebepler dışında, İşçi tarafından bu Kanunun 16 ncı maddesi uyarınca, Muvazzaf askerlik hizmeti dolayısıyla, Bağlı buldukları kanunla kurulu kurum veya sandıklardan yaşlılık, emeklilik veya malullük aylığı yahut toptan ödeme almak amacıyla; Feshedilmesi veya kadının evlendiği tarihten itibaren bir yıl içerisinde kendi arzusu ile sona erdirmesi veya işçinin ölümü sebebiyle son bulması hallerinde işçinin işe başladığı tarihten itibaren hizmet akdinin devamı süresince her geçen tam yıl için işverence işçiye 30 günlük ücreti tutarında kıdem tazminatı ödenir. Bir yıldan artan süreler için de aynı oran üzerinden ödeme yapılır." hükmüne yer verilmiştir.

Buna göre, bir işyerinde en az 1 yıl çalışmış olan işçilerin kıdem tazminatına hak kazanması için iş sözleşmesinin aşağıdaki nedenlerle sona ermiş olması gerekir:

#### 1- İşveren tarafından İş Kanunu'nun 25'inci maddesinin<sup>10</sup> II numaralı bendinde

166

10 Süresi belirli olsun veya olmasın işveren, aşağıda yazılı hallerde iş sözleşmesini sürenin bitiminden önce veya bildirim süresini beklemeksizin feshedebilir:

##### I. Sağlık sebepleri:

- İşçinin kendi kastından veya derli toplu olmayan yaşayışından yahut içkiye düşkünlüğünden doğacak bir hastalığa veya sakatlığa uğraması halinde, bu sebeple doğacak devamsızlığın ardi ardına üç gününü veya bir ayda beş iş gününden fazla sürmesi.
- İşçinin tutulduğu hastalığın tedavi edilemeyecek nitelikte olduğu ve işyerinde çalışmasında sakınca bulunduğu Sağlık Kurulunca saptanması durumunda.  
(a) alt bendinde sayılan sebepler dışında işçinin hastalık, kaza, doğum ve gebelik gibi hallerde işveren için iş sözleşmesini bildirmsiz fesih hakkı; belirtilen hallerin işçinin işyerindeki çalışma süresine göre 17 nci maddedeki bildirim sürelerini altı hafta aşmasından sonra doğar. Doğum ve gebelik hallerinde bu süre 74 üncü maddedeki sürenin bitiminde başlar. Ancak işçinin iş sözleşmesinin askıda kalması nedeniyle işine gidemediği süreler için ücret işlemez.

##### II. Ahlak ve iyi niyet kurallarına uymayan haller ve benzerleri:

- İş sözleşmesi yapıldığı sırada bu sözleşmenin esaslı noktalarından biri için gerekli vasıflar veya şartlar kendisinde bulunmadığı halde bunların kendisinde bulunduğunu ileri sürerek, yahut gerçeğe uygun olmayan bilgiler veya sözler söyleyerek işçinin işvereni yanıltması.
- İşçinin, işveren yahut bunların aile üyelerinden birinin şeref ve namusuna dokunacak sözler sarfetmesi veya davranışlarda bulunması, yahut işveren hakkında şeref ve haysiyet kırıcı asılsız ihbar ve isnadlarda bulunması.
- İşçinin işverenin başka bir işçisine cinsel tacizde bulunması.
- İşçinin işverene yahut onun ailesi üyelerinden birine yahut işverenin başka işçisine sataşması veya 84 üncü maddeye aykırı hareket etmesi.
- İşçinin, işverenin güvenini kötüye kullanmak, hırsızlık yapmak, işverenin meslek sırlarını ortaya atmak gibi doğruluk ve bağlılığa uymayan davranışlarda bulunması.

gösterilen sebepler dışında işçinin işten çıkarılması,

2- İşçinin İş Kanunu'nun, 24'üncü maddesi<sup>11</sup> uyarınca işi bırakması,

---

- f. İşçinin, işyerinde, yedi günden fazla hapisle cezalandırılan ve cezası ertelenmeyen bir suç işlemesi.
- g. İşçinin işverenden izin almaksızın veya haklı bir sebebe dayanmaksızın ardı ardına iki işgünü veya bir ay içinde iki defa herhangi bir tatil gününden sonraki iş günü, yahut bir ayda üç işgünü işine devam etmemesi.
- h. İşçinin yapmakla ödevli bulunduğu görevleri kendisine hatırlatıldığı halde yapmamakta ısrar etmesi.
- i. İşçinin kendi isteği veya savsaması yüzünden işin güvenliğini tehlikeye düşürmesi, işyerinin malı olan veya malı olmayıp da eli altında bulunan makineleri, tesisatı veya başka eşya ve maddeleri otuz günlük ücretinin tutarıyla ödeyemeyecek derecede hasara ve kayba uğratması.

III- Zorlayıcı sebepler:

İşçiyi işyerinde bir haftadan fazla süre ile çalışmaktan alıkoyan zorlayıcı bir sebebin ortaya çıkması.

IV- İşçinin gözaltına alınması veya tutuklanması halinde devamsızlığın 17'nci maddedeki bildirim süresini aşması.

İşçi feshin yukarıdaki bentlerde öngörülen sebeplere uygun olmadığı iddiası ile 18, 20 ve 21 inci madde hükümleri çerçevesinde yargı yoluna başvurabilir.

11 Süresi belirli olsun veya olmasın işçi, aşağıda yazılı hallerde iş sözleşmesini sürenin bitiminden önce veya bildirim süresini beklemezsizin feshedebilir:

I. Sağlık sebepleri:

- a. İş sözleşmesinin konusu olan işin yapılması için niteliğinden doğan bir sebeple işçinin sağlığı veya yaşayışı için tehlikeli olursa.
- b. İşçinin sürekli olarak yakından ve doğrudan buluşup görüştüğü işveren yahut başka bir işçi bulaşıcı veya işçinin işi ile bağdaşmayan bir hastalığa tutulursa.

II. Ahlak ve iyiniyet kurallarına uymayan haller ve benzerleri:

- a. İşveren iş sözleşmesi yapıldığı sırada bu sözleşmenin esaslı noktalarından biri hakkında yanlış vasıflar veya şartlar göstermek yahut gerçeğe uygun olmayan bilgiler vermek veya sözler söylemek suretiyle işçiyi yanıltırsa.
- b. İşveren işçinin veya ailesi üyelerinden birinin şeref ve namusuna dokunacak şekilde sözler söyler, davranışlarda bulunursa veya işçiye cinsel tacizde bulunursa.
- c. İşveren işçiye veya ailesi üyelerinden birine karşı sataşmada bulunur veya gözdağı verirse, yahut işçiyi veya ailesi üyelerinden birini kanuna karşı davranışa özendiren, kışkırtır, sürükler, yahut işçiye ve ailesi üyelerinden birine karşı hapsi gerektiren bir suç işlerse yahut işçi hakkında şeref ve haysiyet kırıcı asılsız ağır isnad veya ithamlarda bulunursa.
- d. İşçinin diğer bir işçi veya üçüncü kişiler tarafından işyerinde cinsel tacize uğraması ve bu durumu işverene bildirmesine rağmen gerekli önlemler alınmazsa.
- e. İşveren tarafından işçinin ücreti kanun hükümleri veya sözleşme şartlarına uygun olarak hesap edilmez veya ödenmezse,
- f. Ücretin parça başına veya iş tutarı üzerinden ödenmesi kararlaştırılıp da işveren tarafından işçiye yapabileceği sayı ve tutardan az iş verildiği hallerde, aradaki ücret farkı zaman esasına göre ödenerek işçinin eksik aldığı ücret karşılanmazsa, yahut çalışma şartları uygulanmazsa.

III. Zorlayıcı sebepler:

İşçinin çalıştığı işyerinde bir haftadan fazla süre ile işin durmasını gerektirecek zorlayıcı sebepler ortaya çıkarsa.

- 3- Muvazzaf askerlik hizmeti dolayısıyla işçinin işten ayrılması,
- 4- Yaşlılık, emeklilik veya malullük aylığı yahut toptan ödeme almak amacıyla işçinin işi bırakması,
- 5- Kadın işçinin evlendiği tarihten itibaren bir yıl içerisinde kendi arzusu ile işten ayrılması,
- 6- İşçinin ölümü.

#### **Kıdem Tazminatının Hesaplanması:**

1. İşçinin işe başladığı tarihten itibaren iş sözleşmesinin devamı süresince her geçen tam yıl için işverence işçiye 30 günlük ücreti tutarında kıdem tazminatı ödenir. Bir yıldan artan süreler için de aynı oran üzerinden ödeme yapılır.
2. Kıdem tazminatının hesaplanması son ücret üzerinden yapılır. Aynı kıdem süresi için bir defadan fazla kıdem tazminatı veya ikramiye ödenmez.
3. Son bir yıl içinde işçi ücretine zam yapıldığı takdirde, tazminata esas ücret, işçinin işten ayrılma tarihi ile zammın yapıldığı tarih arasında alınan ücretin aynı süre içinde çalışılan günlere bölünmesi suretiyle hesaplanır.
4. İşçilerin kıdemleri, iş akdinin devam etmiş veya aralarla yenilenmiş olmasına bakılmaksızın aynı işverenin bir veya değişik işyerlerinde çalıştıkları süreler göz önüne alınarak hesaplanır.
5. İşyerlerinin devir veya intikali yahut herhangi bir suretle bir işverenden başka bir işverene geçmesi veya başka bir yere nakli halinde işçinin kıdemi, işyeri veya işyerlerindeki iş sözleşmesi sürelerinin toplamı üzerinden hesaplanır.
6. Parça başı, akort, götürü veya yüzde usulü gibi ücretin sabit olmadığı halde son bir yıllık süre içinde ödenen ücretin o süre içinde çalışılan günlere bölünmesi suretiyle bulunacak ortalama ücret kıdem tazminatının hesabında esas alınır.

Örnek: Kıdem tazminatı almayı hak eden ve aylık brüt ücreti 1.500 TL olan bir işçinin 20 yıl 8 ay 12 gün hizmeti bulunmaktadır. Ayrıca işçiye yılda 2 defa ikramiye ödenmektedir. Buna göre işçinin kıdem tazminatı aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır.

**İşçinin aylık brüt maaşı:** 1.500 TL

Günlük ücreti:  $1.500 / 30 = 50$  TL

**İşçiye yılda iki aylık brüt maaş tutarında ikramiye verilmektedir:**

$1.500 \times 2 = 3.000$  TL

Günlük ikramiye :  $3.000 / 365 = 8,21$  TL



İşçinin giydirilmiş günlük ücreti: 50,00 + 8,21	=	58,21 TL
20 yıl için: 58,21 x 30 gün x 20 yıl	=	34.926,00 TL
8 ay için: 58,21 x 30 gün x 8/12 ay	=	1.164,19 TL
12 gün için: 58,21 x 30 gün x 12/365 gün	=	52,38 TL
<b>Toplam</b>	=	<b>36.142,57 TL</b>

Kıdem tazminat ödemesi gelir vergisine tabi olmayıp, işçiye yapılacak 36.142,57 TL kıdem tazminatı ödemesinden sadece 0,006 oranında (216,85 TL) damga vergisi kesilecektir.

Muhasebenin temel kavramlarından ihtiyatlılık kavramı, muhasebe olaylarında temkinli davranılması ve işletmenin karşılaşılabileceği risklerin göz önüne alınması gereğini ifade eder. Bu kavramın sonucu olarak, işletmeler, muhtemel giderleri ve zararları için karşılık ayırırlar, muhtemel gelir ve kârlar için ise gerçekleşme dönemlerine kadar herhangi bir muhasebe işlemi yapmazlar. Buna göre işletmeler, ileride ödeyecekleri kıdem tazminatları için, her döneme ilişkin olarak hesaplayacakları kıdem tazminatı karşılığı olarak kasa veya banka hesaplarında fiili karşılık bulundurmamak zorunda mıdır?

Vergi Usul Kanunu'nun 288'inci maddesine göre: "Hasıl olan veya husulü beklenen fakat miktarı katıyetle kestirilmeyen ve teşebbüs için bir borç mahiyetini arz eden belli bazı zararları karşılamak maksadıyla **hesaben** ayrılan meblağlara karşılık denir. Karşılıklar mukayyet değerleriyle pasifleştirilmek suretiyle değerlendirilir."

Danıştay 4'üncü Dairesinin 13.03.1984 tarih ve E.1983/1913, K.1984/1033 sayılı Kararında "Hangi zararlar için bilançonun pasifinde karşılık ayrılabilmesi ve bu karşılıkların kayıtlı değerleriyle pasifleştirilerek değerlendirileceği, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 288 inci maddesinde hükme bağlanmıştır. Bu maddede "Hasıl olan veya husulü beklenen fakat miktarı katıyetle kestirilmeyen ve teşebbüs için bir borç mahiyeti arz eden belli bazı zararları karşılamak maksadıyla hesaben ayrılan meblağlar.." karşılık olarak tanımlanmıştır. Yasa koyucu doğmuş veya doğması beklenen ve miktarı kesin olarak saptanmayan her türlü zarar için karşılık ayrılmasını öngörmemiştir. Bilançonun pasifinde karşılık ayrılmak suretiyle ve mukayyet değeriyle pasifleştirilerek değerlendirilecek zararların, teşebbüs sahibi yönünden borç niteliğini taşıması gerekmektedir. Gelecek yıllarda ödenme ihtimali bulunan kıdem tazminatlarının, Vergi Usul Kanununun 288 inci maddesinde değinilen türden bir borç niteliğini taşıdığı düşünülemez. Zira 1475 sayılı İş Kanununun 1927 sayılı Yasanın 1 inci maddesiyle değişik 14 üncü maddesinde,

bu kanuna tabi işçilerin hizmet akitlerinin; işveren tarafından ahlak ve iyi niyet kurallarına uymayan haller ve benzeri nedenler dışında feshi, işçi tarafından bildirimsiz fesih hakkının kullanılarak feshi, muvazzaf askerlik hizmeti yahut da işçinin bağlı bulunduğu Kanunla kurulu kurum veya sendikalardan yaşlılık, emeklilik, malüllük aylığı ya da toptan ödeme olmak amacıyla feshi nedeniyle işçiye kıdem tazminatı ödeneceği hükme bağlanmıştır. **Hizmet sözleşmesinin ne zaman ve hangi nedenle sona ereceği ve kıdem tazminatı almaya hak kazanıp kazanamayacağı belli olmayan işçi için, bir takvim yılı sonu itibarıyla hesaplanan kıdem tazminatının, bu nedenlerle işveren yönünden borç niteliği taşıdığını kabule olanak yoktur.**” ifadelerine yer verilmiştir.

Danıştay 4 üncü Dairesinin anılan Kararının tetkikinden de anlaşılacağı üzere, Vakıfta istihdam olunan personelin hizmet sözleşmesi Kanunda tadad olunan hallerden biri nedeniyle sona ermeden ve kıdem tazminatı ödenmesine Vakıf çalışanının hak kazandığı tespiti yapılmadan, kıdem tazminatının Vakıf açısından “hasıl olan veya husulü beklenen” bir borç niteliği taşıdığını kabul etmek mümkün değildir.

Bu nedenle, kıdem tazminatı karşılığına tekabül eden kaynağın fiili ödemenin yapılacağı tarihe kadar Vakfın kasa veya banka hesabında tutulmasına gerek bulunmamaktadır. Ayrıca, yukarıda da değinildiği üzere, hesaplanacak kıdem tazminatı Vakfa aktarılan kaynaklar üzerinden ödenmeyip, bu amaçla Fon’dan özel olarak gönderilecek kaynakla ödeneceği için, hesaplanacak kıdem tazminatı karşılıkları Vakıflar için bir gider unsuru olmayacaktır. Bu nedenle, SYD Vakıflarınca Kıdem Tazminatı karşılığı ayrılmaması gerekmektedir.

## KAYNAKÇA

- AKDOĞAN Nalan - TENKER Nejat, Finansal Tablolar ve Mali Analiz Teknikleri, Gazi Kitabevi, 13. Baskı, Ankara, 2010.
- AKDOĞAN Nalan - SEVİLENGÜL Orhan; Tekdüzen Muhasebe Sistemi Uygulaması, Gazi Kitabevi, 12. Baskı, Ankara, 2000.
- AKDOĞAN, Abdurrahman: Vergi Hukuku ve Türk Vergi Sistemi, Gazi Kitabevi, Genişletilmiş Yedinci Baskı, Ankara 2008
- BAYRAKLI, H. Hüseyin: Vergi Ceza Hukuku, Külcüoğlu Yayınları, Afyonkarahisar 2006
- BENLİGİRAY, Yılmaz - SÜRMEİ, Fevzi; Genel Muhasebe, AÖF Yayınları, 1995.
- BÜYÜKMİRZA, Kamil; Maliyet ve Yönetim Muhasebesi, Gazi Kitabevi, 15. Baskı, Ankara, 2010.
- ÇALDAĞ, Yurdakul - AYANOĞLU, Yıldız; Genel Muhasebe, Gazi Kitabevi, 4. Baskı, Ankara, 2007.
- ÇANKAYA, İslam; Muhasebecilerin El Kitabı, Seçkin Yayıncılık, Ankara, 2008.
- EŞ-ŞEYBANİ, Ebu Bekir Ahmed bin Ömer **Ahkâmu'l-Evkâf**, Mısır - 1904.
- GÖRGÜN, Şanal Hukukun Temel Kavramları, Verso Yayınları, 4. Baskı, İstanbul - 1994.
- GÜCENME, Ümit; Ticari İşletmelerde Muhasebe ve Envanter İşlemleri, Marmara Kitabevi, Bursa, 1996.
- GÜCENME, Ümit; Mali Tablolar Analizi ve Enflasyon Muhasebesi, Alfa Aktüel Yayınları, 5. Baskı, İstanbul, 2005.
- HATİBOĞLU, Zeyyat, Tekdüzen Yöntemiyle Temel Muhasebe, Lebib Yalkın Yayınları, İstanbul, 1999
- ILDIR, Ali; Şirketler Muhasebesi. Seçkin Yayıncılık, 2. Baskı, Ankara, 2009
- KARAKOÇ, Yusuf: Genel Vergi Hukuku, Yetkin Yayınları, Dördüncü Baskı, Ankara 2007
- KAVAL, Hasan; Muhasebe Denetimi, Gazi Kitabevi, 2. Baskı, Ankara, 2005.
- KÜÇÜKSAVAŞ, Nihat; Genel Muhasebe, Beta yayınları, 8. Baskı, İstanbul, 2000.
- LAZOL, İbrahim, Genel Muhasebe, Ekin Kitabevi Yayınları, Bursa, 2009.
- ÖRTEN, Remzi - KARAPINAR, Aydın; Dönem Sonu Muhasebe Uygulamaları Gazi Kitabevi, 3. Baskı, Ankara, 2007.
- ÖZBALCI, Yılmaz; Vergi Usul Kanunu Yorum ve Açıklamaları, Oluş Yayıncılık, Ankara, 1998.
- ÖZKAN, Cemali; Dernek ve Vakıflar, Yaklaşım Yayıncılık, Ankara, 2000
- ÖZTÜRK, Bünyamin; Dönemsonu Muhasebe ve Vergi Uygulamaları, Maliye ve Hukuk Yayınları, Ankara, 2007.
- PEHLİVAN, Osman: Vergi Hukuku (Genel İlkeler ve Türk Vergi Sistemi), Derya Kitabevi, Trabzon 2010
- SAYDAM, Okan & EKİCİ, Mustafa; Türk Medeni Kanunu'na Göre 'Vakıf', SEV Yayıncılık, İstanbul - 1997.
- SEVİLENGÜL Orhan; Genel Muhasebe, Gazi Kitabevi, 15. Baskı, Ankara, 2009.
- ŞENYÜZ, Doğan; YÜCE, Mehmet; GERÇEK, Adnan: Vergi Hukuku, Ekin Kitabevi, Bursa 2010
- ŞENYÜZ, Doğan; YÜCE, Mehmet; GERÇEK, Adnan: Türk Vergi Sistemi, Yaklaşım Yayıncılık, Ankara 2008
- ŞENYÜZ, Doğan; Vergi Ceza Hukuku (Vergi Kabahatleri ve Suçları), Ekin Kitabevi, Bursa 2008
- ULUÇ, Yusuf; Vakıflar Hukuku ve Mevzuatı, VGM Yayınları, Ankara, 2008
- YÜCEL, A. Tugay; Genel Muhasebe, Hesap Uzmanları Derneği, 2010
- YÜKSEL, Ahmet; Enflasyon Muhasebesi, Literatür yayıncılık, İstanbul, 1997.









