

GIDA BANKACILIĞI KAPSAMINDA YAPILAN BAĞIŞLARIN VERGİ KANUNLARI YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRİLMESİ

• Emre DEMİR •

Vergi Denetmeni

• İnan AKDOĞAN •

Vergi Denetmen Yrd.

I - GİRİŞ

Gıda bankacılığı, yoksul vatandaşlar ile ellerinde çeşitli nedenlerle piyasaya sürülemeyen veya ekonomik olarak yeterli derecede etkin olmayacak ihtiyaç fazlası gıda bulunan üretici, lokanta, market, otel vb. gerçek ve tüzel kişiler arasında köprü oluşturmayı amaçlayan ve israfı önleme yanında sosyal adaleti sağlamayı da amaç edinen bir sistemdir. Sistem 1960'larda ABD'de ortaya çıktığından beri birtakım gelişimlere uğramış, zaman içinde sadece üretici veya satıcılarda ihtiyaç sahiplerine aktarılan bir üretim fazlası olmaktan çıkmış, toplumun bir sosyal dayanışma kurumu haline dönüşmüştür. Bilhassa Türk milleti gibi karakteristiğinde sosyal dayanışmanın önemli bir yeri olan toplumlarda, söz konusu sistemi teşvik etmek ya da en azından sisteme katkıda bulunmak isteyenlerin katlanacakları maliyeti en aza indirmek amacıyla bir takım yasal düzenlemeler yapılmış, özellikle de bağış yapanlar açısından ticari hayatlarının söz konusu bağışlardan olumsuz etkilenmemesine dikkat edilmiştir. Bu doğrultuda vergi kanunlarında da birtakım düzenlemelere gidilmiştir. Diğer taraftan, sistemin bilinen adı her ne kadar gıda bankacılığı olarak anılsa da sistem, Türk vergi kanunları açısından getirilen kolaylıklar sayesinde gıda maddeleri yanında temizlik, giyecek ve yaka-cak maddelerini de kapsar hale gelmiştir.

Gıda bankacılığı ile ilgili düzenlemeler vergi mevzuatımıza 5035 Sayılı Kanun'la dahil edilmiş, konuyla ilgili olarak 5281 Sayılı Kanun'la bir takım ilaveler gerçekleştirilmiştir. Belirtilen yasal düzenlemelerin uygulamalarını açıklamaya yönelik olarak da 21.03.2004 tarihli Resmi Gazete'de 251 Seri Nolu GVK Genel Tebliği yayımlanmıştır.

Bu açıklamalar ışığında, gıda bankacılığı sisteminde bağışta bulunan mükelleflere vergi mevzuatının tanıdığı kolaylıkları içeren indirim ve istisna müesseselerinden yararlanılabilmesi ve bunlardan yararlanabilme şartları ile bu çerçevede yapılan işlemlerin kayıt düzenine nasıl aktarılması gerektiği hususundaki açıklamalara aşağıda yer verilmiştir.

II. İNDİRİM VE İSTISNA UYGULAMALARI İÇİN ARANILAN ŞARTLAR

Gıda bankacılığı sisteminde bağış yapacaklara tanınan vergi avantajları, 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu (GVK) ve 3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu (KDVK)'da düzenlenmiştir. Bu kanunlarda yer alan ilgili maddelerin uygulanmasına yönelik olarak çıkarılan GVK Genel Tebliği incelendiğinde gıda bankacılığına bağış yapanların vergi matrahının hesaplanmasında indirim ve istisna uygulamalarından yararlanabilmeleri için birtakım şartların yerine getirilmesi gerektiği anlaşılmaktadır. Aşağıda söz konusu şartlar açıklanmıştır:

1. Bağışın yapılacağı derneğin tüzüğünde veya vakfın senedinde, söz konusu dernek veya vakfın ihtiyacı bulunanlara gıda yardımı yapabilmesine

ilişkin hükümlerin bulunması gereklidir. Bu hükümler mevcut ise, ayrıca dernek veya vakfın kamuya yararlı dernek veya vergiden muaf vakıf olup olmasının bir önemi bulunmamaktadır. Örneğin Bakanlar Kurulu kararı ile kamuya yararlı dernek statüsü kazanan bir derneğe yapılan bağışla, bu statüde olmayan bir derneğe yapılan bir bağış arasında, diğer şartların gerçekleşmesi koşuluyla gıda bankacılığı kapsamında yararlanılabilecek indirim ve istisna uygulaması bakımından herhangi bir farklılık bulunmamaktadır.

Diğer taraftan halen yukarıda tanımlanan gıda bankacılığı kapsamı dışında başka konularla ilgili faaliyet gösteren dernek ve vakıfların ise, kendi üyeleri ya da üyeleri haricindeki ihtiyaç sahiplerine gıda bankacılığı kapsamında hizmet vermek istemeleri durumunda, olağan veya olağanüstü genel kurullarında karar almak suretiyle tüzük veya senetlerine "ihtiyacı bulunanlara gıda yardımı yapabilmesine" ilişkin maddeyi ilave etmeleri yeterlidir. Ancak dernek veya vakıf tüzüğüne veya senedine yukarıdaki ibarenin alınmaması durumunda, söz konusu dernek veya vakıfların, ihtiyacı bulunan kişilere doğrudan doğruya veya bunun dışındaki başka organizasyonlar aracılığı ile yapacakları gıda bankacılığı kapsamındaki bağışların verginin hesabında gider yazılması veya vergiye tabi gelirden indirilmesi mümkün değildir.

2. Yapılan bağışın söz konusu vergisel avantajları sağlayabilmesi için mutlaka gıda bankacılığı kapsamında faaliyet gösteren dernek veya vakfa yapılmış olması gerekmektedir. Bağışın, doğrudan doğruya ihtiyacı olanlara yapılması durumunda ise söz konusu bağış gıda bankacılığı sisteminde değerlendirilemeyeceğinden, bağış yapanlar GVK ve KDVK yönünden indirim ve istisna haklarını kullanamayacaklardır. Aynı şekilde dernek veya vakıf aracılığına değil de başka organizasyonlar aracılığıyla yapılacak bağışların da yukarıda sözü geçen vergisel avantajlardan yararlanabilmesi söz konusu olmayacaktır.

3. 5281 Sayılı Kanun ile GVK ve KDVK' a eklenen maddeler incelendiğinde, gıda bankacılığı sis-

temine yapılacak her türlü mal bağışının vergi mevzuatı yönünden aynı sonuçları doğurmayacağı görülecektir. Gıda bankacılığı faaliyetinde bulunan dernek veya vakıflara yapılacak bağışların, mükellefler açısından vergi matrahlarının hesabında dikkate alınabilmesi için bağışa konu malların gıda, giyecek, yakacak ve temizlik maddeleri olması gerekmektedir. Bu maddeler dışında örneğin bir derneğe bağışlanan televizyonun yukarıda sözü edilen indirim ve istisnalardan yararlanabilmesi söz konusu değildir.

4. Gıda bankacılığı çerçevesinde yapılacak bağışların indirim ve istisna müesseselerinden yararlanabilmeleri için söz konusu malların bağışlanması hususunda herhangi bir şart öne sürülmemeli ve bağışın bedelsiz olarak ihtiyaç sahiplerine dağıtılmak üzere yapılması gerekmektedir.

III. İNDİRİM VE İSTISNA'NIN KAYITLARA İNTİKALİ VE BEYANNAMEDE GÖSTERİLMESİ

Bilindiği gibi ticari kazanç sahiplerinin vergiye esas matrahlarını hesaplarken, bir takvim yılında elde etmiş oldukları gayri safi hasıllardan, GVK' nın 40'ıncı maddesinde sayılan giderleri indirim konusu yapabilmelerine imkan sağlamıştır. Diğer taraftan VUK' un 227'nci maddesine göre yapılan giderlerin tevsik edilmesi gerekmektedir.

Bir önceki bölümde sayılan şartlara uygun olarak gıda bankacılığına yapılan bağışların da bu çerçevede değerlendirilerek, tevsik edilmeleri gerekmektedir. Söz konusu bağış tutarlarının gider olarak yazılması işlemi, faturanın bir yandan gelir, bir yandan da gider kaydedilmesi suretiyle gerçekleştirilir.

Bu husustaki açıklamalara 251 Seri Nolu GVK Genel Tebliğinin dördüncü bölümünde yer verilmiştir. Buna göre; bağış yapanlar, ticari isletmeye dahil mallardan bağışa konu olan mala ilişkin bilgileri eksiksiz olarak içerecek faturayı, bağış yapılan dernek veya vakıf adına düzenleyeceklerdir. Bağışa konu mal bedeli, fatura düzenleme sınırının altında kalsa bile fatura ile belgelendirilecek ve ayrıca taşıma için de sevk irsaliyesi düzenlenecektir. Sözü edilen mal bedeli ile kastedilen, bağışa konu olan

malın maliyet bedeli (yüklenilen KDV hariç) olacaktır.

Diğer taraftan düzenlenecek faturada mal bedelinin yanı sıra, "İhtiyaç sahiplerine yardım şartıyla bağışlandığından KDV hesaplanmamıştır." ibaresinin de yer alması gerekmektedir. Nitekim, Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 17/2-b hükmü uyarınca fakirlere yardım amacıyla gıda bankacılığı faaliyetinde bulunan dernek ve vakıflara Maliye Bakanlığı'nca belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde bağışlanan gıda, temizlik, giyecek ve yakacak maddelerinin teslimi katma değer vergisinden istisna edilmiştir. Bu nedenle katma değer vergisi mükellefleri, bir vergilendirme döneminde yaptıkları bağışların toplam tutarını ilgili dönem beyannamesinin 6'ncı ve 7'nci satırına dahil etmek suretiyle beyanda bulunacaklardır.

Söz konusu bu istisna, Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 30 ve 32'nci maddeleri gereği kısmi istisna niteliği taşıdığından, bağışa konu olan malların bünyesinde yer alan katma değer vergisi (bağışı yapanların bu malları edinirken yüklendikleri KDV) tutarının KDV uygulamasında indirim konusu (indirilecek KDV) olarak dikkate alınması mümkün değildir. Bu durumda mükellefler bağışa konu olan mallara ilişkin yüklendikleri KDV'yi, bağışın yapıldığı dönemde katma değer vergisi beyannamesinin 20'nci satırında yer alan İlave Edilecek KDV'ye dahil edeceklerdir. Yukarda da açıklandığı gibi, bağışlanan mallara ilişkin olarak yüklenilen KDV, indirilecek KDV olarak dikkate alınmayacağından, mükellefler söz konusu tutarları gider olarak dikkate alacaklar ve defter kayıtlarında da bu tutarı, ilgili gider hesaplarına aktaracaklardır.

Diğer taraftan gıda bankacılığı kapsamında bağışa konu olan mallar işletmeye dahil değilse bu durumda mükellefler, söz konusu malların maliyet bedellerini (KDV dahil) Gelir Vergisi

Kanunu'nun 89'uncu maddesinde yapılan düzenleme çerçevesinde yıllık beyannamenin bağış ve yardımlara ilişkin bölümüne yazarak, gelir vergisi matrahının tespitinde indirim olarak dikkate alabileceklerdir.

IV. SONUÇ

1960'lardan günümüze değişerek ve gelişerek gelen gıda bankacılığı sistemine yukarıdaki açıklamalar çerçevesinde yapılan bağışların Gelir Vergisi Kanunu yönünden vergi matrahının tespitinde gider unsuru olarak kabul edilmesinin yanında, indirim imkanı da sağlanmış, aynı zamanda bu malların gıda bankacılığı sisteminde faaliyet gösteren dernek veya vakıflara teslimi de katma değer vergisinden istisna edilmiştir.

251 Seri Nolu Genel Tebliği bu konuda uygulamalara yön vermektedir. Yine bu tebliğin 7'nci bölümünde ise; düzenlemenin yürürlük tarihi (01.01.2004) ile bu tebliğin yayımı tarihi(21.03.2004) arasında gıda bankacılığı kapsamında yapılan bağışlar için, bağışın yapılmış olduğu dernek veya vakıftan belge alınmış olmasının yeterli olduğu ifade edilmiştir.

KAYNAKÇA

- 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu
- 3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu
- 251 Seri Nolu Gelir Vergisi Kanunu Genel Tebliği
- GENÇYÜREK, Levent, Gıda Bankacılığının Vergisel Yönü
- SEViÇ, Veysel, Gıda Maddesi Bağışlarında Vergi İstisnası, Dünya Gazetesi, 05.04.2004

