

İŞLETMELERİN YAPMIŞ OLDUKLARI BAZI YARDIMLARIN MUHASEBELEŞTİRİLMESİ

Ömer TEKŞEN^(*)

ÖZET

Bu çalışmada, işletmelerin özellikle ramazan ayı dönemlerinde yapmış oldukları yardımların gerek vergi kanunları gerekse de muhasebe kayıtları açısından incelenmesi yapılmıştır. İşletmelere muhasebe uygulamalarında ciddi derecede yön vereceği ve vergisel açıdan kolaylıklar sağlayacağı düşünülerek bu yardımlara ilişkin giderler örnek verilerek değerlendirilmiştir.

Anahtar Kelimeler: Muhasebe, Kazanç, Gider, Yardım

ACCOUNTING ENTRY OF SOME HELP PROGRAMMES BY ENTERPRISES ABSTRACT

In this study, help programmes especially organized by enterprises in Ramadan are examined in terms of tax acts and accounting entry. It is evaluated by giving examples of help programme expenses considering it will direct the enterprises seriously and help them in terms of taxes.

Key Words: Accounting, Income, Expense, Help

1. GİRİŞ

Gelirin özelliklerinden biri gelirin safi olmasıdır. Safi gelire ulaşmak için, gayrisafi gelirden bu geliri elde etmek için katılan giderlerin indirilmesi gerekmektedir. Bu doğrultuda işletmeler kazançlarını belirlerken Gelir Vergisi Kanunu'nun 40. maddesinde belirtilen giderleri kazançlarından indirim konusu yapabilmektedirler. İşletmelerin sağlık, eğitim ve sosyal tesis gibi alanlarda yapmış olduğu bağış ve yardımların tamamı kazançlarından indirim konusu yapılabilir. İşletmeler özellikle ramazan aylarında bağış ve yardımlarını diğer aylara göre daha da arttırmaktadırlar. Bu çalışmada, genellikle ramazan aylarında gerçekleşen yardımların vergi kanunları kapsamında incelenmesi yapılarak muhasebeleştirilme işlemleri gösterilmiştir.

2. İŞLETMELERİN YAPMIŞ OLDUKLARI YARDIMLAR VE MUHASEBELEŞTİRİLMESİ

Bağış ve yardımın vergi matrahından indirilebilmesi için, bağış ve yardımın kanunda gösterilen kurum ve kuruluşlara yapılması, makbuz karşılığı yapılmış olması, karşılıksız olması gerekmektedir.

^(*) Yard.Doç. Dr., Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi Meslek Yüksekokulu İşletme Programı Öğretim Üyesi

Bağışlar nakdi veya ayni olabilir. Kurumlar Vergisi Kanunu'nun mükerrer 14/2. maddesine göre, bağış ve yardımın nakden yapılmaması halinde bağışlanan veya yardımın konusunu teşkil eden mal veya hakkın maliyet bedeli veya mukayyet değeri, bu değer mevcut değilse Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre takdir komisyonlarınca tespit edilecek değeri esas alınacaktır¹.

İşletmelerin ramazan aylarında yapmış oldukları yardımlar²;

- İşletmelerde istihdam edilen personele yardım paketi dağıtılması,
- İşletme dışındaki kişilere yardım paketi dağıtılması,
- Müşterilere iftar yemeği verilmesi,
- İşletme dışındaki kişilere iftar yemeği verilmesi şeklinde sıralanabilir. Bu organizasyonların muhasebeleştirilme işlemleri aşağıda incelenmektedir.

2.1. İşletmelerde İstihdam Edilen Personele Yardım Paketi Dağıtılması

İşletmelerin işletmelerinde istihdam ettikleri personellerine dağıttıkları yardım paketleri işletmelerin kazançlarından, ücret stopajı yapılması koşulu ile indirim konusu yapılabilmektedir. Çünkü Gelir Vergisi Kanunu'nun 61. maddesinde ücret, işverene tabi ve belirli bir işyerine tabi olarak çalışanlara hizmet karşılığı verilen para ve ayınlar ile sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatler şeklinde tanımlanmıştır. Bu tanımdan hareketle işletmelerde istihdam edilen personel-

lere yapılan ayni veya nakdi yardımlar ücret olarak değerlendirilmiştir. Dolayısıyla stopaj hesaplaması yapılarak toplam tutarın işletmelerin kazancından indirilmesi gerekmektedir.

Örnek: ABC Anonim Şirketi, işletmesinde istihdam etmiş olduğu personeline dağıtmak üzere KDV dâhil 1.180 YTL'lik yardım paketi satın almış ve dağıtmıştır. Yapılan yardım, işletmede istihdam edilen personelin yönetim departmanında çalıştığı varsayılarak, genel yönetim giderleri kapsamında işçilik gideri olarak kayıt altına alınmıştır.

	/	
157 DİĞER STOKLAR		1.000
157.01 Yardım Paketleri		
191 İNDİRİLECEK KDV		180
100 KASA HS.		1.180
Yardım Paketi Satın Alınması		

	/	
770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ		1.330
770.01 Bağış ve Yardımlar		
157 DİĞER STOKLAR		1.000
157.01 Yardım Paketleri		
360 ÖDENECEK VERGİ VE FON.		150
360.01 Ödenecek Gelir Vergisi		
391 HESAPLANAN KDV		180
Yardım Paketi Dağıtılması		

2.2. İşletme Dışındaki Kişilere Yardım Paketi Dağıtılması

İşletmelerin işletmeleri ile ilgisi olmayan kişilere yardım paketi dağıtmaları durumunda dağıt-

¹ İ.Halil BAĞDINLI, "Vergisel Avantaj Olarak Bağış ve Yardımlar", **Vergi Sorunları Dergisi**, Sayı: 232, Ocak 2008, s.125.

² <http://www.muhasibetr.com/yazarlarimiz/serbulent/002/?ref=ZindeShop.com>, BAYRAK Serbülent, "Şirketlerin İftar Organizasyonları", 02.09.2007.

tıkları yardım paketlerinin tutarlarını kazançlarından indirim konusu yapmaları söz konusu değildir. İşletmelerin bu tutarları kanunen kabul edilmeyen gider hesaplarında takip etmeleri daha uygun olacaktır. Ancak Gelir Vergisi Kanunu'nun 40/10 maddesine göre, fakirlere yardım amacıyla gıda bankacılığı faaliyetinde bulunan dernek ve vakıflara Maliye Bakanlığı'nca belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde bağışlanan gıda maddelerinin maliyet bedelleri işletmelerin kazançlarından indirim konusu yapılabilmektedir. İndirim yapılması durumunda bir vergi avantajı söz konusu olacaktır. Bu vergi avantajından yararlanabilmek için gıda ürünleri bağışının, tüzüğünde veya senedinde ihtiyacı bulunanlara gıda yardımı yapabilmesine ilişkin hükümler bulunan dernek veya vakıflara yapılmış olması gerekmektedir.

Gıda bankacılığının görevi, ihtiyaç fazlası olan gıda ürünlerinin yoksul vatandaşlara dağıtılmasını sağlamaktır. Bu sistemde gıda bankacılığı yapan ve kâr amacı gütmeyen sosyal amaçlı vakıf veya dernekler aracılığıyla gıda ürünlerinin ihtiyacı olanlara düzenli ve sağlıklı bir şekilde ulaştırılması sağlanmaktadır. 5035 Sayılı Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkındaki Kanun ile Gelir Vergisi Kanunu'nun 40 ve 89. maddelerinde, Katma Değer Vergisi Kanunu'nun ise 17. maddesinde yapılan değişikliklerle 1.1.2004 tarihinden itibaren fakirlere yardım amacıyla gıda bankacılığı faaliyetinde bulunan dernek ve vakıflara bağışlanan gıda ürünlerinin maliyet bedellerinin bağışı yapanlarca Gelir Vergisi veya Kurumlar Vergisi matrahının tespitinde indirim konusu yapılabilmektedir. Ayrıca söz konusu teslimlerin Katma Değer Vergisi'nden istisna edilmesi sağlanmıştır. Yapılan değişikliklerle Maliye Bakanlığı'nın belirleyeceği usul ve esaslar çerçevesinde

vesinde gıda bankacılığı kapsamında bağışlanan gıda maddelerinin maliyet bedellerinin Gelir Vergisi veya Kurumlar Vergisi matrahının tespitinde indirim konusu yapılmasına ve bu teslimlerin Katma Değer Vergisi'nden istisna edilmesine yönelik düzenlemelere yer verilmiştir. Maliye Bakanlığı da 251 seri numaralı Gelir Vergisi Genel Tebliği ile gıda bankacılığında Katma Değer Vergisi, Gelir Vergisi ve Kurumlar Vergisi açısından gıda bankacılığına yönelik vergiden müstesna teslimlere yönelik ilkeleri belirlemiştir. Bu doğrultuda yapılan iftar paketi bağışları kazançtan indirim konusu yapılabilecektir.

Gelir Vergisi Kanunu'nun 40. maddesine eklenen hüküm çerçevesinde indirim konusu yapılacak bağışlar, bağışa konu mal bedeli Vergi Usul Kanunu'nun 232. maddesinde belirtilen fatura düzenleme sınırının altında kalsa dahi mutlaka fatura ile belgelendirilecek ve ayrıca taşıma için sevk irsaliyesi düzenlenecektir. Bağışlanan mala ilişkin bilgileri eksiksiz olarak içerecek fatura, bağış yapılan dernek veya vakıf adına düzenlenecektir. Mal bedeli olarak faturada, bağışa konu malın maliyet bedeli (yüklenilen Katma Değer Vergisi hariç) yazılı olacaktır. Faturada *"İhtiyaç sahiplerine yardım şartıyla bağışlandığından KDV hesaplanmamıştır."* ibaresinin yer alması zorunludur. Gelir Vergisi Kanunu'nun 89. maddesinde yapılan düzenleme çerçevesinde, yıllık beyannamede yer alacak Gelir Vergisi matrahının tespitinde indirim konusu yapılacak işlemlerde bağışı yapan tarafından bir belge düzenlenmesine gerek bulunmamakta olup, varsa bağış yapılan malın edinimine ilişkin belgelerin saklanması zorunludur. Dernek ve vakıflar kendi mevzuatlarının öngördüğü belgeleri düzenleyecek ve bağış yapanlara bir örneğini vereceklerdir. Ticari faaliyetle uğraşanlarca düzenlenen fatura-

lar dernek ve vakıf tarafından muhafaza edilecektir³.

Örnek: ABC Anonim Şirketi, işletmesi ile ilgili olmayan kişilere dağıtmak üzere KDV dâhil 1.180 YTL'lik yardım paketi satın almış ve dağıtmıştır. Bu örnekte işletme ile ilgisi olmayan kişilere bir yardım söz konusu olması ve bu yardımın vergi kanunları açısından kanunen kabul edilmeyen gider olması dolayısıyla "689 Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar" hesabında izlenmesi gerekmektedir. Çünkü bu hesap arızı nitelik taşıyan gider ve zararların izlendiği hesaptır.

Kanunen kabul edilmeyen giderlerin sınırlandırıldığı Gelir Vergisi Kanunu'nun 40 ve Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 14. maddelerinde yer almayan giderler, işletmelerin öz sermayelerinde bir azalma meydana getirirse bile gider olarak dikkate alınmayacaktır. Vergi yasalarımıza göre Gelir Vergi ve Kurumlar Vergisi matrahının tespitinde, indirim konusu yapılmasına izin verilmeyen ödemeler kanunen kabul edilmeyen giderleri oluşturmaktadır⁴.

157 DİĞER STOKLAR	1.000
157.01 Yardım Paketleri	
191 İNDİRİLECEK KDV	180
100 KASA HS.	1.180
Yardım Paketi Satın Alınması	
689 DİĞER OLAĞANDIŞI GİD. VE ZAR.	1.180
689.01 Kanunen Kabul Edilmeyen Giderler	
689.01.01 Bağış ve Yardımlar	
157 DİĞER STOKLAR	1.000
157.01 Yardım Paketleri	
391 HESAPLANAN KDV	180
Yardım Paketi Dağıtılması	

Yukarıdaki kayda ilave olarak bu yardımların vergi kanunlarımız açısından kanunen kabul edilmeyen giderler olması sebebiyle nazım hesaplarında da takip edilmesi gerekmektedir.

950 NAZIM HESAPLAR	1.000
950.01 Kanunen Kabul Edilmeyen Giderler	
951 NAZIM HESAPLAR	1.000
951.01 Kanunen Kabul Edilmeyen Giderlerden Alacaklar	

Örnek: ABC Anonim Şirketi, fakirlere yardım amacıyla gıda bankacılığı faaliyetinde bulunan XYZ Derneği'ne bağışlamak üzere KDV dâhil 1.180 YTL'lik yardım paketi satın almış ve bağışlamıştır.

157 DİĞER STOKLAR	1.180
157.01 Yardım Paketleri	
100 KASA HS.	1.180
Yardım Paketi Satın Alınması	

Gıda bankacılığı kapsamında yer alan bağışlar 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 17/2-b maddesine göre Katma Değer Vergisi'nden müstesnadır. Aynı Kanun'un 30/a ve 32. maddelerine göre, kısmi istisna mahiyetindeki gıda maddesi bağışlarının Katma Değer Vergisi tutarının indirim konusu yapılması mümkün bulunmamaktadır. Bu nedenle, bağışın yapıldığı dönemde, bağışlanan gıda maddelerinin elde edilmesi dolayısıyla yüklenilen Katma Değer Vergisi tutarının hesaplanması ve aynı tutarın defter kayıtlarında "indirim KDV" hesaplarından çıkarılarak, gider hesaplarına aktarılması gerekmektedir.

³ 251 Seri No'lu Gelir Vergisi Genel Tebliği, Resmi Gazete No: 25409, 21.03.2004.

⁴ Süleyman YÜKÇÜ, **Finansal Muhasebe**, Birleşik Matbaacılık, İzmir, Eylül 2006, s.868.

/	
770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	1.180
770.01 Bağış ve Yardımlar	
157 DİĞER STOKLAR	1.180
157.01 Yardım Paketleri	
Yardım Paketi Bağışlanması	
/	

2.3. Müşterilere İftar Yemeği Verilmesi

İşletmelerin müşterilerine iftar yemeği vermesi Gelir Vergisi Kanunu'nun 40. maddesinde safi kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel giderleri kapsamında yer alan, yapılan işle orantılı temsil ve ağırlama giderleri olarak düşünülmektedir. Ancak yapılan bu giderlerin işletmenin ticari kazancı ile yakın bir ilişkisinin bulunması gerekmektedir. Yani müşteriler için verilen iftar yemeğine ilişkin giderlerin indirim konusu yapılabilmesi için, bu giderlerin mutlaka ticari kazancın elde edilmesi ve devam ettirilmesine yönelik olması gerekmektedir. Dolayısıyla, yapılan iftar yemeği ikramlarının, kazancın elde edilmesine ve devamına herhangi bir katkı sağlamadığına kanaat getirilmesi durumunda bu çeşit giderler, gayri-safi kazançtan indirim konusu yapılamayacaktır.

Örnek: ABC Anonim Şirketi, müşterilerine KDV dahil 1.180 YTL'lik iftar yemeği vermiştir. Bu gider, pazarlama faaliyeti ile ilgili hizmet giderleri gibi dışarıdan sağlanan fayda ve hizmet olması sebebiyle "760 Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri" hesabında izlenmelidir.

/	
760 PAZARLAMA SAT. VE DAĞ. GİD.	1.000
760.01 Müşterilere Yapılan İkramlar	
191 İNDİRİLECEK KDV	180
100 KASA HS.	1.180
/	

Diğer taraftan Gelir Vergisi Kanunu'nun 89/4 maddesine göre genel ve özel bütçeli kamu idareleri, il özel idareleri, belediyeler, köyler ile kamu yararına çalışan dernekler ve Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıflara yıllık toplamı beyan edilecek gelirin % 5'ini aşmamak üzere, makbuz karşılığında yapılan bağış ve yardımlar Gelir Vergisi ve Kurumlar Vergisi'nin tespitinde gelirlerden indirilebilecek giderler içerisinde yer almaktadır.

Bu doğrultuda, belirtilen kurumlara makbuz karşılığı bağış yapılarak bu kurumlar tarafından iftar yemeğinin verilmesinin sağlanması ve işletmenin kazancının bulunması koşuluyla masrafların belirli bir kısmı indirim konusu yapılabilecektir.

Örnek: 2007 yılı kazancı 100.000 YTL olan ABC İşletmesi, kamu yararına faaliyette bulunan XYZ Derneği'ne 6.500 YTL makbuz karşılığı iftar yemeği organizasyonu için bağışta bulunmuştur. Buradaki 6.500 YTL'lik yardımın 5.000 YTL'si (100.000 x %5) kanunen kabul edilen giderler kapsamında olması nedeniyle "770 Genel Yönetim Giderleri" hesabında, kalan 1.500 YTL'lik kısmı kanunen kabul edilmeyen giderler kapsamında olması nedeniyle "689 Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar" hesabında izlenmesi gerekmektedir.

/	
689 DİĞER OLAĞANDIŞI GİD. VE ZAR.	1.500
689.01 Kanunen Kabul Edilmeyen Giderler	
689.01.01 Bağış ve Yardımlar	
770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	5.000
770.01 Bağış ve Yardımlar	
100 KASA HS.	6.500
/	

Yukarıdaki kayda ilave olarak yapılan yardımın % 5'ini aşan kısmının vergi kanunları açısından kanunen kabul edilmeyen giderler olması sebebiyle nazım hesaplarında da takip edilmesi gerekmektedir.

/	
950 NAZIM HESAPLAR	1.500
950.01 Kanunen Kabul Edilmeyen Giderler	
951 NAZIM HESAPLAR	1.500
951.01 Kanunen Kabul Edilmeyen Giderlerden Alacaklar	
/	

2.4. İşletme Dışındaki Kişilere İftar Yemeği Verilmesi

İşletmelerin işletmeleri ile ilgisi olmayan kişilere iftar yemeği vermeleri durumunda vermiş oldukları iftar yemeklerinin tutarlarını kazançlarından indirim konusu yapmaları söz konusu değildir. İşletmelerin bu tutarları kanunen kabul edilmeyen gider hesaplarında takip etmeleri daha uygun olacaktır.

Örnek: ABC Anonim Şirketi, işletmesi ile ilgili olmayan kişilere 1.180 YTL'lik iftar yemeği vermiştir. Yapılan bu yardımın tamamının kanunen kabul edilmeyen gider olması sebebiyle "689 Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar" hesabında izlenmesi ve ayrıca nazım hesaplarında takip edilmesi gerekmektedir.

/	
689 DİĞER OLAĞANDIŞI GİD. VE ZAR.	1.180
689.01 Kanunen Kabul Edilmeyen Giderler	
689.01.01 Bağış ve Yardımlar	
100 KASA HS.	1.180
/	
950 NAZIM HESAPLAR	1.180
950.01 Kanunen Kabul Edilmeyen Giderler	
951 NAZIM HESAPLAR	1.180
951.01 Kanunen Kabul Edilmeyen Giderlerden Alacaklar	
/	

3. SONUÇ VE DEĞERLENDİRME

Yukarıda açıklanan bölümlerden de anlaşılacağı gibi işletmelerin yapmış oldukları yardımlar vergiden tasarruf edilmesini sağlaması açısından ciddi derecede önem taşımaktadır. İşletmelerin yapmış oldukları yardımların, kazancın tespitinde indirim konusu yapıp yapılmayacağına yönelik ulaşılan sonuçlar aşağıdaki gibidir:

- İşletmelerin işletmelerinde istihdam ettikleri personellerine dağıttıkları yardım paketleri işletmelerin kazançlarından ücret stopajı yapılması koşulu ile indirim konusu yapılabilecek ve personelin çalıştığı ilgili birime göre gider hesaplarında kayıt altına alınabilmektedir.

- İşletmelerin işletme dışındaki 3. şahıslara yardım paketi dağıtmaları durumunda, dağıttıkları yardım paketlerinin tutarlarını kazançlarından indirim konusu yapmaları söz konusu olamayacaktır. Bu giderlerin vergi kanunları açısından kanunen kabul edilmeyen giderler olması sebebiyle "689 Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar" hesabında kayıt altına alınması daha uygun olacaktır.

- Fakirlere yardım amacıyla gıda bankacılığı faaliyetinde bulunan dernek ve vakıflara bağışlanan gıda ürünlerinin maliyet bedelleri işletmelerin kazançlarından indirim konusu yapılabilecektir. Bu giderlerin "770 Genel Yönetim Giderleri" hesabında takip edilmesi uygun olabilecektir.

- İşletmelerin müşterilerine iftar yemeği vermeleri, işle orantılı temsil ve ağırlama giderleri kapsamında düşünülerek indirim konusu yapılabilecektir. Bu gider "760 Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri" hesabında izlenebilecektir.

- Genel ve özel bütçeli kamu idareleri, il özel idareleri, belediyeler, köyler ile kamu yararına çalışan dernekler gibi kurumlara makbuz karşılığı

bağış yapılarak bu kurumlar tarafından iftar yemeğinin verilmesinin sağlanması durumunda masrafların belirli bir kısmı indirim konusu yapılabilecektir. Kanunun belirlediği % 5'lik oran kapsamında kalan giderler "770 Genel Yönetim Giderleri" hesabında, % 5'lik oranı aşan tutarlar kanunen kabul edilmeyen gider olması sebebiyle "689 Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar" hesabında kayıt altına alınması gerekmektedir.

- İşletmelerin 3. kişilere iftar yemeği vermele-ri durumunda vermiş oldukları iftar yemeklerinin tutarlarını kazançlarından indirim konusu yapmaları söz konusu olamayacaktır. Dolayısıyla tutarın tamamı "689 Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar" hesabında takip edilecektir.

KAYNAKÇA

- BAĞDINLI İ.Halil, "Vergisel Avantaj Olarak Bağış ve Yardımlar", Vergi Sorunları Dergisi, Sayı: 232, Ocak 2008.

- Gelir Vergisi Kanunu.

- <http://www.muhasibetr.com/yazarlarimiz/serbulent/002/?ref=ZindeShop.com>, Bayrak Serbülent, "Şirketlerin İftar Organizasyonları", 02.09.2007.

- Katma Değer Vergisi Kanunu.

- Kurumlar Vergisi Kanunu.

- Vergi Usul Kanunu.

- YÜKÇÜ Süleyman, Finansal Muhasebe, Birleşik Matbaacılık, İzmir, Eylül 2006.

- 251 Seri No'lu Gelir Vergisi Genel Tebliği, Resmi Gazete No: 25409, 21.03.2004.

- 5035 Sayılı Bazı kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkındaki Kanun, Resmi Gazete No: 25334, 25.12.2003.