

GIDA BANKACILIĞI FAALİYETLERİNİN VERGİ ve MUHASEBE BOYUTU¹



Ahmet GÖKGÖZ^(*)



Ahmet Selçuk DİZKIRICI^(**)

ÖZET

Dünyada ilk olarak 1967’de ABD’de ortaya çıkan ve bugün birçok devlet tarafından bir takım vergi avantajları ve finansal desteklerle teşvik edilen gıda bankacılığı kavramı; yoksulluğun, açlığın ve çevre felaketlerinin pençesinde bulunan milyarlarca insanın acil ihtiyaçlarını karşılamak amacıyla faaliyet gösteren organizasyonlara verilen genel isimdir. Halkının % 18’i yoksul olan Türkiye’de 2004 yılında yürürlüğe giren ilgili kanunla sistem hukuki kimliğini kazanmış bulunmaktadır. Gıda bankacılığı sisteminin; ihtiyaç fazlası olan malların, ihtiyaç sahibi olan kişilere ulaştırılması gibi bir fonksiyonu mevcuttur. Böylece sosyal adaletin sağlanması, ekonomik dengesizliğin ve israfın azaltılması amaçlanmaktadır.

Çalışmada öncelikle gıda bankacılığı sistemi irdelenerek; tanımlanması yapılmış ve tarihçesi ile beraber işleyişi izah edilmiştir. Sistemin işletmelere sağladığı vergi avantajları hukuki altyapısı izah edilerek incelenmiş ve işlemler çerçevesinde muhasebeleştirilmesi üzerinde durulmuştur. Yukarıda anlatılanlara binaen yapılan gıda bankacılığı işlemlerinin vergi boyutu ve muhasebe işlemleri örneklerle gösterilmektedir.

Anahtar Kelimeler: Gıda Bankası, Vergi, Muhasebe, İhtiyaç Sahibi, İsraf.

ABSTRACT

Food bank is the common name of the organizations that help billions of human suffer from hunger, poverty and environmental disasters. Food banking concept; which is occurred first in 1967, USA is supported by many governments via taxing and financial advantages today. In Tur-

^(*) Öğr.Gör., Yalova Üniversitesi, Yalova Meslek Yüksekokulu, Muhasebe ve Vergi Bölümü,

^(**) Yrd.Doç.Dr., Yalova Üniversitesi, Yalova Meslek Yüksekokulu, Muhasebe ve Vergi Bölümü,

¹ Bu çalışma 17.06.2011 tarihinde 9. Uluslararası Türk Dünyası Sosyal Bilimler Kongresi’nde sözlü bildiri olarak sunulmuştur.

key (that has % 18 poverty rate) food banking concept has its legal recognition by law since 2004. Food banking system has a mission such as delivering redundant goods to the needy with the goal of ensuring the social justice and decreasing the wastage.

In this study first; food banking system is defined and its process is examined. Its taxing advantages and accounting for companies are emphasized by analyzing legal infrastructure. Taxing size and accounting of food banking process is shown by examples related to the explained above.

Key Words: Food Bank, Tax, Accounting, Needy, Wastage.

1- GİRİŞ

20. asrın sonlarında yakın geçmişe kıyasla daha barışçıl bulunan bir ortamda ortaya çıkan küreselleşme akımı sonrasında bazı toplumlar da çok daha hızlı yaşanan ekonomik ve teknolojik gelişmeler daha çok üretim ve daha fazla refah doğurmuştur. Ancak dünya nüfusuna kıyasla çok küçük bir kısmın toplam gelirin çok büyük bir payına sahip olması küresel bir ekonomik dengesizliği ortaya çıkarmış görülmektedir. Bazı bölgelerde yaşanan siyasi istikrarsızlık, savaşlar, yoksulluk ve hatta açlık sebebiyle yüz binlerce insan hayatını kaybetmekte iken diğer tarafta sosyal hayatın en büyük sorunlarından biri obezite olabilmektedir.

İhtiyaçtan fazla, tüketilemeyen üretim fazlası malların israfı ile doğal afetlerin, yoksulluk ve açlık tehlikesinin aynı anda yaşanması büyük bir çelişki olarak görülse de apaçık bir gerçektir. Aynı dünyada değil aynı ülkede dahi aynı anda gerçekleşen söz konusu çelişkiler; gelir dağılımındaki adaletsizlik olarak ifade edilmekte ve dünyada kargaşa ve kaosu en önemli nedenlerinden biri olarak görülmektedir.

Birçok devlet; israfın önlenmesi, sosyal adaletin sağlanması, toplumsal katmanlar arasındaki ekonomik eşitsizliğin en aza indirilmesi ve ihtiyaç sahibi kişilerin topluma kazandırılması gibi amaçlarla gönüllülük esasına dayalı olan gıda bankacılığı faaliyetlerini vergi kolaylıkları göstererek teşvik etmektedir. Zira sosyal devlet olma iddiasının gerçekleştirilmesi ekonomik açıdan oldukça yüksek bir maliyete sahiptir; özellikle de Türkiye gibi büyük nüfusa sahip olan ülkelerde bu faaliyetlerin - Kamu otoritesi dışında da- yürütülmesine çok büyük ihtiyaç bulunmaktadır. Sözü edilen faaliyetler sayesinde hem toplumdaki sosyal adalet güçlenmekte hem de işletmelerin vergi avantajlarından yararlanarak ziyan olabilecek türden mallarının değerlendirilmesi söz konusu olabilmektedir.

2- GIDA BANKACILIĞI

Bu bölümde başta; gıda bankacılığı tanımlanmakta, gıda bankacılığının dünyada ve Türkiye’de tarihçesi izah edilmektedir. Ardından gıda bankacılığı kapsamına giren bağışların nitelikleri incelenmekte ve son olarak gıda bankacılığı kapsamında bağış yapılabilecek dernekler ve vakıflar üzerinde durulmaktadır.

2.1- Gıda Bankacılığının Tanımı

Gıda bankacılığı; “Bağışlanan yahut üretim fazlası ve sağlığa uygun olan her türlü gıda, giyecek, yakacak ve temizlik malzemelerini tedarik eden, uygun şartlarda depolayan, bu ürünleri doğrudan veya değişik yardım kuruluşları aracılığıyla fakirlere ve doğal afetlerden etkilenenlere ulaştıran, kar amacı gütmeyen dernek ve vakıfların oluşturduğu organizasyonlardır.” (Resmi Gazete, 2004; aktaran Sürmen ve diğerleri, 2009: 192-193).

Gıda bankacılığı esas olarak üretici, satıcı veya hizmet sunanların elinde bulunan ancak son

kullanma tarihinin yaklaşması, paketleme hatası, kalite bozukluğu, ihraç ve ihtiyaç fazlası olması nedeniyle değerini kaybeden veya çöpe atılma olasılığı yüksek gıda mallarının ihtiyaç sahiplerine gitmesini amaçlayan bir sistemdir (Şılkan, 2004 aktaran Çankaya, 2006: 156-157).

Yukarıda ifade edilen tanımlardan da anlaşılacağı üzere gıda bankacılığı bir kurumun değil bir sistemin adıdır. Bu sistemin işleyebilmesi için kurulan aracı kurumlar; devlet veya diğer kişi ve kurumlarca oluşturulan yardım kurumlarıdır. Bu yardım kurumları sayesinde sisteme konu olan gıda ürünleri ihtiyaç sahipleri ile buluşmaktadır (Çankaya, 2006: 157).

Gıda bankacılığına ilişkin esaslar aşağıdaki şekilde sıralanabilmektedir.

(TİSVA, 2010a, www.israf.org):

- Söz konusu yardım kurumu; gıda maddelerinin güvenli, etkili ve uygun bir şekilde nakli, depolanması ve muhtaçlara dağıtılması için gerekli olan düzenleme yeteneğine, teknik kapasite ve elemana sahip olmalıdır.

- Kurum aracılığıyla dağıtılacak gıda maddeleri ücret karşılığı dağıtılamaz, üçüncü kişilere satılamaz. Kâr, komisyon vb. talep edilemez.

- Gıda bankacılığı yapacak kurum; ürünlerin depolanması, tasnifi, muhafazası ve dağıtımı için uygun depo alanları tahsis eder.

- Ürünlerin dağıtılacağı ihtiyaç sahibi kişi ve ailelerin listeleri kurumun oluşturacağı bilgi bankasında yer almalı, dağıtım organizasyonları söz konusu listelere uygun şekilde yapılmalıdır.

- Dağıtım organizasyonu kargaşaya, kaosa ve kişilerin mağdur olmasına sebep olmayacak şekilde planlanmalı ve gerekli güvenlik önlemleri alınarak gerçekleştirilmelidir.

- Dağıtım esnasında kişilerin onurunun zedelemesine sebep olabilecek şekilde teşhir edil-

mesinin önlenmesi esas alınacaktır.

- İhtiyaç sahipleri arasında din, mezhep, etni-site, cinsiyet, ırk vb. hiçbir ayırım yapılamaz. Ürün dağıtımında tek kriter, kişilerin temel beslenme ihtiyacı için gerekli satın alma güçlerinin bulunmaması veya doğal afete maruz kalmış kişiler olmalarıdır.

- Gıda maddeleri ilgili yardım kurumunun yönetici, üye ve yakınlarına dağıtılamaz.

- Son kullanma tarihi geçmiş, insan sağlığına zararlı ve standartlara uygun olmayan ürünlerin dağıtımı söz konusu olmamalıdır.

Bu amaçla kurulmuş olan birçok kurum sadece gıda değil; giyecek, yakacak, temizlik ürünleri gibi acil ihtiyaçların dışında kalacak yer, nakdi yardım gibi imkânlar da sağlamaktadır. İlgili ihtiyaçlar maddi olduğu kadar manevi de olabilir. Dolayısıyla yapılacak destekler yukarıda sıralananların dışında sağlık hizmetleri, manevi ve psikolojik eğitim şeklinde dahi gerçekleştirilebilmektedir.

2.2- Gıda Bankacılığının Tarihçesi

Gıda bankacılığı sistemi ilk olarak 1967 yılında ABD'nin Arizona eyaletinde "fazla ürün sahibi olan üreticilerle ihtiyaç sahipleri arasında bir köprü kurmak" amacı doğrultusunda küçük bir organizasyonla ortaya çıkmıştır. Federal hükümetin kısa bir zaman sonra gerçekleştirdiği vergi reformu ile hem gıda bankacılığı hukuki bir zemine oturtulmuş, hem de faaliyette bulunan kuruluşlara finansal avantajlar sağlanmıştır. Böylece sistem, ilgili organizasyonların sayısı farklı şehirlerde kurulan yeni gıda bankaları ile çoğaldığından, "America's Second Harvest" adlı çatı kuruluşu altında toplanarak daha organize bir hale gelmiş ve zaman içinde daha da genişleyerek, faaliyet alanını da genişletmiştir. 2000 yılına gelindiğinde ise federal hükümetin ulusal yemek yardım organizasyonu "Foodchain" ile "America's

Second Harvest" birleştirilmiştir. Bu yeni organizasyonun himayesi altındaki 200'den fazla gıda bankacılığı organizasyonu ile yerel düzeyde açlıkla mücadele eden 50.000 kuruluş bugün 23 milyondan fazla insana acil gıda hizmeti sağlamaktadır (Çankaya, 2006: 158).

Gerek ABD'de ve gerekse diğer ülkelerde yardım şekilleri açısından farklı türden, hemen her gün güncellenebilen çeşitli hizmetler de söz konusudur. Bunlar; muhtaç kadınların ekonomik ve sosyal becerilerinin geliştirilmesi, girişimciliğin desteklenmesi ve iş imkânı sağlanması amacıyla mikro kredi programlarının uygulamaya konulması, kimsesiz çocuklara yönelik eğitim ve danışmanlık faaliyetleri, sokak çocuklarının topluma kazandırılması amaçlı spor organizasyonları düzenlenmesi şeklinde sıralanabilmektedirler.

Benzeri faaliyetlere Türkiye'nin de çok ihtiyacının olduğu ifade edilebilir. Zira 2009 yılına ait göstergelere göre; dört kişilik bir hane için sadece gıda harcamalarını içeren aylık açlık sınırının 287 TL, gıda ve gıda dışı harcamaları içeren yoksulluk sınırının ise 825 TL olarak belirlendiği ülkemizde halkın % 18'i yoksulluk ve % 0,5'i açlık sınırının altında yaşamaktadır. Dolayısıyla bu oranlar ülkede yaklaşık 13 milyon vatandaşın yoksul olduğu anlamına gelmektedir. Yapılan araştırmalara göre; kentsel bölgelere göre kırsalda daha fazla yoksulluk riskinin olduğu ve eğitim durumu yükseldikçe yoksulluk riskinin azaldığı tahmin edilmektedir (Türkiye İstatistik Kurumu, <http://www.tuik.gov.tr>).

Ülkede üretilen ihtiyaç fazlası gıdaların israf edilmeden ihtiyaç sahiplerine dağıtılmasını hedefleyen gıda bankacılığı uygulaması Türkiye'de ilk olarak 2004'te açlıkla mücadele kapsamında faaliyet gösteren bir vakfın girişimleri ile Diyarbakır'da başlatılmıştır. Aynı yıl Konya'da ve daha sonra da Gaziantep'te kurulan diğer gıda ban-

kaları vasıtasıyla 2500'e yakın aileye yiyecek yardımında bulunulmuştur. Gıda bankacılığı alanında Türkiye'de ilk kez 2004 senesinde hukuki düzenlemeler yapılmış; kişi ve kurumları teşvik eden avantajlar getirilmiştir. Bu avantajlar; fakirlere yardım amacıyla gıda bankacılığı faaliyetinde bulunan dernek ve vakıflara Maliye Bakanlığı'nca belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde bağışlanan gıda maddelerinin maliyetinin beyanname ile bildirilmesi gibi düzenlemeler sayesinde KDV, Gelir ve Kurumlar Vergileri gibi sorumluluklar bağlamında sağlanmaktadır. Bugün Türkiye'de hemen her biri farklı şehirlerde faaliyet gösteren 32 adet gıda bankası vardır, mevcut derneklerle vakıfların da yaklaşık yarısı sosyal alanlarda benzer faaliyetlerde bulunmaktadır (Sürmen ve diğerleri, 2009: 196 ve TİSVA, 2010b, www.israf.org).

2.3- Gıda Bankacılığı Kapsamında Bağış Yapılabilecek Mallar ve Nitelikleri

Kapsam dâhilindeki malların; ihtiyaç sahiplerine bedelsiz olarak dağıtılan yiyecek, giyecek, yakacak, temizlik maddesi niteliği taşıması zorunludur. Başta sadece yiyecek olarak planlanan bağışların kapsamı; 01.01.2005 tarihinden itibaren yürürlüğe giren 5281 sayılı kanunda "bağışlanan gıda maddeleri" ifadesinin "bağışlanan gıda, temizlik, giyecek ve yakacak maddeleri" olarak değiştirilmesi suretiyle genişletilmiştir (Dost Eli Derneği, 2010, www.dosteli.org.tr).

2.4- Gıda Bankacılığı Kapsamında Bağış Yapılabilecek Dernek ve Vakıflar

Gıda bankacılığı kapsamında olan bağışın dernek veya vakfa yapılmış olması gerekmektedir. İhtiyacı bulunanlara doğrudan veya başka organizasyonlar aracılığıyla yapılacak gıda yardımlarının yukarıda belirtilen maddeler kapsamında

yapılmış bağış olarak değerlendirilmesi mümkün değildir. Bağış kabul edecek dernek veya vakfın tüzüğünde veya senedinde ise ihtiyacı bulunanlara gıda, temizlik, giyecek ve yakacak yardımı yapabilmesine ilişkin hükümlerin bulunması gerekmektedir. Bununla beraber; dernek veya vakfın başka alanlarda da faaliyet gösteriyor olmasının, kamuya yararlı dernek veya vergiden muaf vakıf olup olmamasının uygulama açısından herhangi bir önemi bulunmamaktadır (Altuntaş, 2008).

3- GIDA BANKACILIĞININ VERGİ BOYUTU

Gıda bankacılığı faaliyetlerinin vergisel boyutu 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 40. ve 89. maddeleri ile 3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 17. maddesinde 01.01.2004 tarihinde yapılan değişikliklerle düzenlenmiştir. Ayrıca Maliye Bakanlığı'nın 251 Seri Numaralı Gelir Vergisi Genel Tebliği ile gelir vergisi, kurumlar vergisi ve katma değer vergisi açısından gıda bankacılığı ile ilgili vergiden müstesna teslimlere yönelik ilkeler belirlenmiştir.

3.1- Gıda Bankacılığının Sağladığı Vergi Avantajları

193 Sayılı Gelir Vergisi Kanununun 40/10. maddesi ile 89/6. maddesinde yapılan düzenle-

melerle gelir veya kurumlar vergisi mükellefleri tarafından gıda bankacılığı faaliyetlerinde bulunan vakıf ve derneklere mal olarak yapılan bağışlar için bağışa esas malların maliyet bedelinin tamamı vergi matrahından indirilebilmektedir. Oysa GVK 89/4. maddesine göre gıda bankacılığı faaliyetinde bulunmayan diğer dernek ve vakıflara yapılan bağış ve yardımlardan, yalnızca Bakanlar Kurulu'nca "vergi muafiyeti" tanınan dernek ve vakıflar ile kamu yararına çalışan derneklere yapılan yardımların, beyan edilen gelirin % 5'ini (kalkınmaya öncelikli yöreler için % 10'unu) aşmayan kısmı indirim kapsamına girmektedir (Topcu ve diğerleri, 2010: 4). Dolayısıyla bağışta bulunmak isteyen gelir ya da kurumlar vergisine tabi bir işletme; gıda bankacılığı faaliyetinde bulunan vakıflara veya derneklere bağışta bulunması vergisel açıdan daha avantajlı görülmektedir. Bu vergi avantajını bir örnek üzerinden açıklamak yerinde olacaktır.

Örneğin; Kurumlar vergisi mükellefi bir işletmenin 2010 ticari karı 120.000 TL'dir. İşletme kalkınmaya öncelikli bir yörede bulunmamaktadır. İşletme 2010 yılında 10.000 TL bağış yapmıştır.

a) Gıda bankacılığı faaliyetinde bulunmayan bir vakıf veya derneğe bağışta bulunulması durumu;

Ticari Kâr	120.000
Gıda bankacılığı kapsamında yapılmayan bağış (GVK 89/4. md. göre beyan edilen kazancın en fazla %5'i safi kazançtan indirilebilmektedir) 120.000 TL x %5 = 6.000 TL'ye kadar matrahtan indirebilir.	(6.000)
Dönem Safi Kazancı	114.000

Ticari Kâr	120.000
Gıda Bankacılığı Kapsamında Yapılan Bağış	(10.000)
Dönem Safi Kazancı	110.000

b) Gıda bankacılığı faaliyetinde bulunan bir vakıf veya derneğe bağışta bulunulması durumu;

Örnekten de anlaşılacağı üzere gıda bankacılığı kapsamında bağış yapılırsa bağışın tamamı olan 10.000 TL vergi matrahından düşülebilmektedir. Fakat gıda bankacılığı faaliyetinde bulunmayan bir kuruluşa bağış yapıldığı takdirde 6.000 TL vergi matrahından düşülebilmektedir. Gıda bankacılığı faaliyetinde bulunan bir kuruluşa bağışta bulunmak vergi matrahı açısından (10.000-6.000) 4.000 TL avantaj sağlamaktadır. İşletme kurumlar vergisi mükellefi ise (4.000 x %20) 800 TL vergi avantajı, gelir vergisi mükellefi ise en az (4.000 TL x %15) 600 TL, en fazla (4.000 x %35) 1.400 TL vergi avantajı sağlamaktadır.

3.2- Gıda Bankacılığı Faaliyetlerinin Gelir Vergisi Kanunu Açısından Değerlendirilmesi

Ticari kazanç elde eden GVK'na tabi işletmeler; gıda bankacılığı kapsamında yapmış oldukları bağışlara konu olan malların maliyet bedellerini, vergiye tabi kazancın tespitinde gider olarak kaydedebileceklerdir. Maliyet bedeli tespit edilirken; bağışa esas maddenin satın alma ve imal bedelinden başka vade farkı, kur farkı, nakliye vb. gibi ödemeler de dikkate alınmaktadır. Bunun yanında bağış yapılan maddelerin maliyetlerinden yüklenilen katma değer vergileri indirim konusu yapılmayıp gider olarak dikkate alınacaktır (Topcu ve diğerleri, 2010: 5).

Gıda bankacılığı kapsamında bağışta bulunan bir işletme bağışta bulunduğu miktarı gider olarak yazarak safi kazançtan indirebilir. Fakat yıllık

gelir vergisi beyannamesi ile beyan edilen gelirden düşemez. Çünkü bu durumda mükerrer bir uygulama olur. Ayrıca bağış yapan firma zararda olsa dahi söz konusu bağış sonraki yıla mahsup edilecek zararlar olarak devredilebilecektir. Bunun yanında ticari kazanç dışındaki gelir vergisi beyannamesi veren mükellefler ise sadece gelir olması halinde beyanname üzerinde indirim yapabilecek olup gelir olmaması durumunda herhangi bir indirimden yararlanamayacaklardır (Altuntaş, 2008).

Gıda, yiyecek, giyecek ve yakacak maddelerinin bağışları ve yardımları aynı yapılacağı için, bağış ve yardım konusu maddelerin mukayyet değeri yoksa Vergi Usul Kanunu'nun 267/3. maddesine göre takdir komisyonunca emsal değer tespit edileceği genel uygulamasından sapılarak maliyet bedeli esas alınmıştır (Gündoğdu, 2008: 74).

3.3- Gıda Bankacılığı Faaliyetlerinin Kurumlar Vergisi Kanunu Açısından Değerlendirilmesi

Gıda bankacılığı faaliyetinde bulunan dernek ve vakıflara bağışlanacak olan gıda, temizlik, giyecek ve yakacak maddelerinin maliyet bedellerinin gider olarak kaydedilip, safi kazancın tespitinde bu bedellerin indirilebilmesi hususunda Kurumlar Vergisi Kanunu'nda herhangi bir düzenleme bulunmamaktadır. Ancak 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 6/2. maddesinde

“safı kurum kazancının tespitinde, Gelir Vergisi Kanunu’nun ticari kazanç hakkındaki hükümleri uygulanır” ifadesi yer aldığından Gelir Vergisi Kanunu’nun 40. maddesinde yapılan düzenlemeden kurumlar vergisine tabi işletmeler de yararlanacağı anlaşılmaktadır (Güler, 2007).

3.4- Gıda Bankacılığı Faaliyetlerinin Katma Değer Vergisi Kanunu Açısından Değerlendirilmesi

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu’nun 17/2-b maddesine göre 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 KDV’den müstesnadır. Ancak aynı kanunun 30/a ve 32. maddelerine göre, kısmi istisna mahiyetindeki bu teslimin (gıda, temizlik, giyecek ve yakacak maddesi bağışlarının) bünyesine giren katma değer vergisi tutarının indirim konusu yapılması mümkün bulunmamakta olup, bunlar gider olarak yazılacaktır (Sürmen ve diğerleri, 2009:199).

Gıda bankacılığı kapsamında yapılan bağışlar; KDV Kanunu’nun 17/2-b maddesi gereğince KDV’den istisna olup, istisna ile ilgili usul ve esaslar 251 Seri Numaralı Gelir Vergisi Kanunu Genel Tebliği ile belirlenmiştir.

Gıda bankacılığı kapsamında yapılan bağışların katma değer vergisinden istisna olması için aranan şartlar aşağıda sıralanmaktadır (Aras, 2007: 33-35):

- Gıda, temizlik, giyecek ve yakacak maddesi bağışlarının tüzük veya senedinde ihtiyacı bulunanlara gıda yardımı yapabilmelerine ilişkin hükümler bulunan dernek ve vakıflara yapılmış olmalıdır.

- Yapılacak bağışların gıda, temizlik, giyecek ve yakacak maddesi niteliğinde olması ve bedel-

siz olarak ihtiyaç sahiplerine dağıtılmak üzere şartlı olarak yapılmış olmalıdır.

- Bağış yapılan dernek veya vakıf adına fatura ve ayrıca sevk irsaliyesi düzenlenmesi, faturaya “ihtiyaç sahiplerine yardım şartıyla bağışlandığından KDV hesaplanmamıştır” biçiminde bir şerh düşülmüş olmalıdır.

4- GIDA BANKACILIĞININ MUHASEBE BOYUTU

Bu bölümde gıda bankacılığı kapsamında bağış yapılması halinde; bağışı yapan işletmenin ve bağışı alan dernek veya vakfın düzenleyeceği belgeler, bağış yapan işletmelerin bağış nedeniyle elde ettikleri vergi ile ilgili haklarının beyannamelerde gösterimi ile bağışların muhasebe kayıtları irdelenmektedir.

4.1- Düzenlenecek Belgeler

Gıda bankacılığı faaliyetlerinde düzenlenecek belgeler; bağışı yapan işletme ve bağışı alan dernek veya vakıf açısından ayrı ayrı ele alınmaktadır.

4.1.1- Bağışı Yapan İşletmenin Düzenleyeceği Belgeler

Gıda bankacılığı kapsamında yapılan bağışlara konu olan malların bedeli VUK’nun 232. maddesinde belirtilen fatura düzenleme sınırının altında kalsa dahi mutlaka fatura ile belgelendirilecek ayrıca taşıma için sevk irsaliyesi düzenlenecektir. Bağış yapan işletme; bağış yaptığı mallara (gıda, temizlik, giyecek, yakacak maddeleri) ilişkin bilgileri faturaya eksiksiz olarak yazacak ve fatura bağış yapılan dernek veya vakıf adına düzenlenecektir. Bunun yanında faturaya “İhtiyaç sahiplerine yardım şartıyla bağışlandığından KDV hesaplanmamıştır” yazılması zorunludur.

4.1.2- Bağış Alan Dernek veya Vakfın Düzenleyeceği Belgeler

Dernek ve vakıflar 5253 Sayılı Dernekler Kanunu'nun 10. maddesinde öngörülen belgeleri düzenleyerek bağış yapanlara birer örneğini vereceklerdir. Kendi düzenledikleri belgeler ile bağış yapan işletmelerin düzenledikleri fatura ve sevk irsaliyeleri muhafaza etmeleri gerekmektedir (Güler, 2007).

4.2- Kayıt Düzeni ve Beyannamelerde Gösterim

GVK'nun 40/10. maddesi çerçevesinde ticari işletmeye ait malların gıda bankacılığı kapsamında bağışlanması durumunda bu malların maliyet bedeli hem gelir vergisine hem de kurumlar vergisine tabi işletmelerce gider kaydedilir. Bu işlem, faturanın bir yandan gider bir yandan gelir yazılması suretiyle gerçekleştirilir. Bağışlanan malların ticari işletmeye ait olmaması halinde ise söz konusu malların KDV dahil olarak hesaplanan maliyet bedellerinin GVK'nun 89/6. maddesi çerçevesinde yalnızca gelir vergisi mükellefleri tarafından yıllık gelir vergisi beyannamesinin bağış ve yardımlara ilişkin bölümüne yazılarak gelir vergisi matrahının tespitinde indirim olarak dikkate alınır (Güler, 2007).

Gıda bankacılığı kapsamında yapılan bağışların -Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 17/2-b maddesine göre- KDV'den istisna tutulduğuna çalışmanın daha önceki bölümlerinde değinilmiştir. KDV mükellefleri, bir vergilendirme döneminde yapmış oldukları bağışların toplam tutarlarını aynı dönemin KDV beyannamesinin 6. ve 7. satırına yazarak beyanda bulunacaklardır. Yine daha önceki bölümlerde ifade edildiği üzere; KDV Kanunu'nun 30/a ve 32. maddelerinde belirtildiğine göre, kısmi istisna mahiyetindeki bu teslimlerin bünyesine giren KDV tutarının indirilmesi mümkün değildir. Dolayısıyla bağışın yapıldığı dönemde bağışlanan maddelerin iktisabı nedeniyle yüklenilen KDV tutarının hesaplanması ve o döneme ait KDV beyannamesinin 20. satırına yazılması gerekmektedir.

4.3- Yapılacak Muhasebe Kayıtları

Bu bölümde gıda bankacılığı faaliyetleri sonucu yapılacak muhasebe kayıtları örnekler üzerinde açıklanacaktır. Gıda bankacılığı faaliyetlerinin muhasebe kayıtları bağış yapanlar ve bağış alanlar olarak düzenlenirler.

4.3.1- Bağış Yapan İşletmenin Yapacağı Muhasebe Kayıtları

Örnek 1: ABC A.Ş. KLM Derneği'ne gıda bankacılığı kapsamında bağış yapmak amacıyla 2.268 TL'lik (% 8 KDV Dahil) gıda maddesini satın almıştır. Peşin satın aldığı gıda maddelerini gıda bankacılığı faaliyetinde bulunan KLM Derneği'ne bağışlamış, ilgili derneğe faturasını, sevk irsaliyesini düzenlemiş ve faturaya "ihtiyaç sahiplerine yardım şartıyla bağışlandığından KDV hesaplanmamıştır" ibaresi düşülmüştür.

- Malların satın alınması anında yapılacak kayıt

157. DİĞER STOKLAR HESABI	2.268
157 08. Gıda Bankacılığı Kaps. Bağışlanacak Mallar	
100. KASA HESABI	2.268
Bağış amaçlı satın alınan malların kayda alınması	

- Bağışın gerçekleştiği zaman yapılacak kayıt

659. DİĞER OLAĞAN GİDER VE ZARARLAR HS.	2.268	
659 10. Gıda Bankacılığı Kapsamında Yapılan Bağış.		
157. DİĞER STOKLAR HESABI		2.268
157 08. Gıda Bank.Kap.Bağ.Mal.		
Gıda bankacılığı kapsamında yapılan bağışın kaydı		

Örnek 2: Gıda sektöründe faaliyet gösteren Gül Ticaret İşletmesi 3.000 TL'ye (% 8 KDV Hariç) peşin satın aldığı ve son kullanım tarihine 1 ay kalmış olan gıda ürünlerini gıda bankacılığı faaliyetinde bulunan Hayırsever Vakfına bağışlamaya karar vermiştir. Söz konusu vakfa yönelik fatura ile sevk irsaliyesi düzenlemiştir ve faturaya "ihtiyaç sahiplerine yardım şartıyla bağışlandığından KDV hesaplanmamıştır" ibaresi düşülerek KDV hesaplanmamıştır.

- Malların satın alınmasında yapılacak kayıt

153. TİCARİ MALLAR HESABI	3.000	
191. İNDİRİLECEK KDV HESABI	240	
100. KASA HESABI		3.240
... fatura ile mal alım kaydı		

- Malların gıda bankacılığı kapsamına alınması kaydı

157. DİĞER STOKLAR HESABI	3.000	
157 08. Gıda Bankacılığı Kaps. Bağışlanacak Mallar		
153. TİCARİ MALLAR HESABI		3.000
Gıda bankacılığı kapsamına alınan malların Ticari Mallar Hesabı'ndan çıkarılması		

- Mallar bağışlandığında yapılacak kayıt

659. DİĞER OLAĞAN GİDER VE ZARARLAR HS.	3.240	
659 10. Gıda Bank. Kaps. Yapıl. Bağış.	3.000	
659 11. Gıda Bank. Kaps. Gider Yaz. KDV	240	
157. DİĞER STOKLAR HESABI	3.000	
157 08. Gıda Bank.Kap.Bağ.Mal.		
391. HESAPLANAN KDV		240
391 10. İlave Edilecek KDV		
Gıda bankacılığı kapsamında yapılan bağışın kaydı		

Örnek 3: PRS Şirketi tekstil imalatı ve ticaretiyle meşguldür. Maliyeti 12.000 TL, yüklenilen KDV'si ise 800 TL (Yüklenilen KDV ürünün teslim aşamasına kadar ödenen hammadde, genel üretim ve genel idare giderlerinden pay verilmek suretiyle hesaplanan KDV'dir.) olan 5.000 adet ürünü gıda bankacılığı faaliyetinde bulunan ABC vakfına bağışlamıştır. ABC vakfına yönelik fatura ile sevk irsaliyesi düzenlemiş ve faturaya "ihtiyaç sahiplerine yardım şartıyla bağışlandığından KDV hesaplanmamıştır" ibaresi düşerek KDV hesaplamamıştır.

- Mamuller bağışlandığında yapılacak kayıt

659. DİĞER OLAĞAN GİDER VE ZARARLAR HS.	12.800	
659 10. Gıda Bank. Kaps. Yapıl. Bağış.	12.000	
659 11. Gıda Bank. Kaps. Gider Yaz. KDV	800	
152. MAMULLER HESABI		12.000
391. HESAPLANAN KDV		800
391 10. İlave Edilecek KDV		
Gıda bankacılığı kapsamında yapılan bağışın kaydı		

4.3.2- Bağışı Alan Dernek veya Vakfın Yapacağı Muhasebe Kayıtları

Başbakanlık Vakıflar Genel Müdürlüğü'nün yayımladığı Vakıflar Tekdüzen Hesap Planı göre gıda bankacılığı kapsamında alınan bağışların 15. Stoklar Hesap Grubu'ndaki bir hesapta izlenmesi gerekmektedir. Gıda bankacılığı kapsamında alınan bağışların kaydını bir örnek üzerinde açıklamak faydalı görülmektedir:

Örnek 4: XYZ Vakfı gıda bankacılığı kapsamında bir tekstil firmasından 4.000 TL'lik gömlek bağışı almıştır. Almış olduğu bu gömlekleri bir ilköğretim okulundaki fakir öğrencilere yardım amacıyla dağıtmıştır.

- Bağış alındığında yapılacak kayıt

150. İLK MADDE VE MALZEME HESABI	4.000
603. BAĞIŞ VEYARDIMLAR HS	4.000
Gıda bankacılığı kapsamında alınan bağışın kaydı	

- Yardım yapıldığında yapılacak kayıt

794. ÇEŞİTLİ GİDERLER HESABI	4.000
150. İLK MADDE VE MALZ. HS.	4.000
Gıda bankacılığı kapsamında bir ilköğretim okuluna yapılan yardım	

5- SONUÇ

Gıda bankacılığı; bağışlanan her türlü gıda, giyecek, yakacak ve temizlik malzemelerini tedarik eden, depolayan ve bu ürünleri ihtiyaç sahiplerine ulaştıran kar amacı gütmeyen vakıflar ve dernekler tarafından oluşturulan organizasyonların genel adıdır. Dünya üzerinde çok sayıda insan ekonomik nedenlerden dolayı beslenme, giyinme, temizlik vb. gibi temel ihtiyaçlarını karşılamakta zorluk çekmektedir. Bu insanların temel ihtiyaçlarını karşılanması açısından çok büyük görevler düşen gıda bankacılığı faaliyetlerinin Türkiye’de uygulanmaya başlaması büyük önem arz etmektedir.

Gıda bankacılığı kapsamında yapılan bağışların muhasebeleştirilmesinde üç farklı durum söz konusudur. Bunlar; son kullanma tarihi yakında olan malların bağışlanması, gıda bankacılığı faaliyetleri kapsamında bağışlanmak için mal satın alınarak bağışta bulunulması ve imalatı yapılan bir malın bağışlanması şeklinde sıralanmaktadır. Çalışmada ilgili her bir durum için; bağış yapan işletmelerle bağış alan vakıflar veya dernekler açısından yapılması gereken kayıtlara ilişkin açıklayıcı örnekler verilmiştir.

Türkiye’de gıda bankacılığı konusundaki teşvikler veya düzenlemeler işletmelerin dikkatini çekmeye başlamıştır. Çünkü bir işletme gıda bankacılığı faaliyeti göstermeyen bir dernek veya vakfa yardım yaptığında GVK 89/4. maddesine göre beyan edilen gelirin % 5’ine kadar safi kazançtan indirebilirken, gıda bankacılığı faaliyetleri olan bir vakıf veya derneğe bağışta bulunduğunda bağışın tamamı gider olarak kaydedilerek safi kazançtan indirilebilir. Ayrıca gıda bankacılığı kapsamında bağışlanan maddeler için katlanılan KDV’ler kısmi istisna kapsamında gider olarak yazılabilmektedir. Bu fark; bağışçı firmaları gıda bankacılığı faaliyetlerinde bulunan vakıf veya derneklere yönlendirmektedir.

Gıda bankacılığı kapsamında dernek veya vakıflara yapılacak olan gıda, temizlik, giyecek ve yakacak maddeleri bağışında işletmelerin dikkat etmesi gereken hususları aşağıdaki gibi özetlenebilir (Altuntaş, 2008 ve www.silivrigidabankasi.org, 2011):

- İlgili yardımların aynı niteliğe haiz olması gerekmektedir.
- Bağışlanacak olan mallar; son kullanma tarihi yaklaşanlar, paketleme hatası olanlar, pazarlama imkânı bulunmayanlar, üretim ile ihracat veya ihtiyaç fazlası olanlar veya satışı ekonomik görülmeyenler olabilir.

• Yapılacak yardımın tutarı ne olursa olsun fatura mutlaka düzenlenmeli ve faturanın açıklama kısmına “ihtiyaç sahiplerine yardım şartıyla bağışlandığından KDV hesaplanmamıştır” şerhi konulmalıdır.

• Bağış yapılacak vakıf veya derneğin tüzük veya senedinde ihtiyaç sahiplerine gıda, temizlik, giyecek ve yakacak yardımı yapabilmesine ilişkin hükümlerin bulunması şarttır. Ayrıca dernek veya vakıf tüzüğünün fotokopisinin alınması gerekmektedir.

• Dernek veya vakıf kendi mevzuatının öngördüğü bir matbu evrakı yardımı yapan kişi veya kuruma vermelidir.

• Yapılan aynı yardım KDV Kanunu’nun 17. maddesindeki istisna hükümlerine girdiğinden yüklenilen KDV bedeli indirim konusu olamayacaktır dolayısıyla söz konusu meblağın gider olarak dikkate alınması gerekmektedir.

Sonuç olarak; ihtiyaç sahibi ve yoksullara yardım edilmesi için mükelleflere vergi avantajlarının getirilmesi suretiyle gıda bankacılığı faaliyetlerinin teşvik edilmesi iyi niyetli bir düşünce olarak görülmektedir. Ancak yapılan bağışların amaca uygun şekilde değerlendirilmesi için denetim mekanizmasının etkin olması gerektiği ifade edilebilir.

KAYNAKÇA

• ALTUNTAŞ, Siyami (2008), “Gıda Bankacılığı Kapsamında Yapılan Bağışların Müthiş Cazibesi”, http://www.senaymm.com/makale/gida_bankaciligi_kapsaminda_yapilan_bagislarin_muthis_cazibesi.pdf, (Erişim Tarihi: 08.01.2011).

• ÇANKAYA, Fikret (2006), “Yoksulluğun Giderilmesinde Yeni Arayışlar: Gıda Bankacılığı ve Muhasebe İşlemleri”, Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, Y. 2006, C. 11, s.155-172

• DOST ELİ DERNEĞİ (2010); <http://www.dosteli.org.tr/gida-bankaciligi-20s.htm>, (Erişim Tarihi: 08.01.2011).

• GÜLER, İbrahim (2007), “Gelir, Kurumlar Vergisi ve Diğer Kanunlarda Bağış ve Yardımlar”, http://www.muhasabenet.net/makale_ibrahim_guler_bagis%20ve%20yardimlar.doc, (Erişim Tarihi:07.01.2011).

• GÜNDOĞDU, Zeliha (2008), “Gıda Bankacılığı – Food Banking”, Vergi Raporu Dergisi, Yıl: 16, Sayı:100.

• RESMİ GAZETE (2004); “5179 Sayılı Gıdaların Tüketimi ve Denetlenmesine Dair Kanun Hükmünde Kararnamenin Değiştirilerek Kabulü Hakkındaki Kanun”, 05.06.2004 tarih, 25483 sayılı T.C Resmi Gazete.

• RESMİ GAZETE (2010), <http://rega.basbakanlik.gov.tr/default.aspx#>, (Erişim Tarihi: 06.01.2011); 5281 sayılı Kanun; 5035 sayılı Kanun, 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu; 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu; 3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu; 5253 Sayılı Dernekler Kanunu; 5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu; 251 Seri Numaralı Gelir Vergisi Genel Tebliği

• SİLİVRİ GIDA BANKASI, http://www.silivrigidabankasi.org.tr/gida_bankaciligi.html, (Erişim Tarihi: 08.01.2011).

• SÜRMEN, Yusuf ve Davut Aygün (2009), “Türkiye’de Gıda Bankacılığı ve Muhasebe İşlemleri”, Marmara Üniversitesi İ.İ.B.F Dergisi, Yıl 2009, Cilt 26, Sayı 1.

• ŞILKAN, T. (2004); “Gıda Bankacılığı”, Evrensel, 2004, s.1, www.evrensel.net/04/06/09kose.html

• TOPCU, Nuraydın ve Abdulkadir Kaya (2010), “Gıda Bankacılığı ve Muhasebesi”, Atatürk Üniversitesi İİBF Dergisi, C. 24, Sayı 3.

• TİSVA (TÜRKİYE İSRAFI ÖNLEME VAKFI), (2010a), <http://www.israf.org/pdf/esaslar.pdf> (Erişim Tarihi: 07.01.2011)

• TİSVA (TÜRKİYE İSRAFI ÖNLEME VAKFI), (2010b), <http://www.israf.org/pdf/bankaliste.pdf> (Erişim Tarihi: 07.01.2011)

• TÜİK (TÜRKİYE İSTATİSTİK KURUMU), (2010), <http://www.tuik.gov.tr/PreHaberBultenleri.do?id=6365> (Erişim Tarihi: 07.01.2011)