

DERNEKLERE BAĞLI YARDIMLAŞMA SANDIKLARINDA MUHASEBE UYGULAMALARI; ATATÜRK ÜNİVERSİTESİ MENSUPLARI YARDIMLAŞMA VE DAYANIŞMA DERNEĞİ YARDIMLAŞMA SANDIĞI ÖRNEĞİ

Yrd.Doç.Dr. Enver BOZDEMİR**

ÖZET

Yardımlaşma Sandıkları, derneklerin bünyesinde kurulan ve derneğe üye kişilerin kendi aralarında bazı zaruri ihtiyaçlarını uygun koşullarda temin etmek amacıyla oluşturdukları tüzel kişiliğe haiz olmayan topluluklardır. Derneklere bağlı sandıklar, 5253 sayılı Dernekler Kanununun 12. maddesine istinaden kurulurlar. Yardımlaşma Sandıkları, muhasebe uygulamaları açısından mali büyüklükleri ne olursa olsun bilanço esasına göre defter tutarlar. Bu defterlerin tutulma usulü ve mali raporlanması, Vergi Usul Kanunu ile Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği esaslarına göre yapılır. Bu çalışmada derneklere bağlı yardımlaşma sandıklarında muhasebe uygulamalarının ne şekilde yapılacağı üzerinde durulmuş olup Erzurum'daki Üniversite Mensupları Yardımlaşma ve Dayanışma Derneği Yardımlaşma Sandığındaki muhasebe uygulamalarına yer verilmiştir.

Anahtar Kelimeler: Dernekler, Yardımlaşma Sandıkları, Muhasebe Uygulamaları, Muhasebe Sistemi.

Jel Sınıflandırması: L31, M41, M49.

* Düzce Üniversitesi İşletme Fakültesi Öğretim Üyesi, S.M. Mali Müşavir, enverbozdemir@duzce.edu.tr

ACCOUNTING PRACTICES AT CHARITY FUNDS RELATED WITH ASSOCIATIONS; ASSOCIATION OF ATATURK UNIVERSITY MEMBERS AID AND SOLIDARITY FUND SAMPLE.

Abstract

Charity Funds that established within the associations and formed in order to ensure some of the essential needs of the each other members of an association under suitable conditions are communities without legal personality. Charity Funds related with associations are established based on 12. article of numbered 5253 Law on Associations. Charity Funds bookkeeps based on balance sheet procedures, regardless of their financial growth in terms of accounting practices. Procedures of bookkeeping and financial reporting of these books are made on the basis of Tax Procedure Law and Accounting System Implementation Overview Papers. This study, emphasized on how to do accounting practices at the Charity Funds Related With Associations and accounting practices at the Association of Ataturk University Members Aid and Solidarity Charity Fund in the Erzurum has been given.

Key Words: Associations, Charity Funds, Accounting Practices, Accounting System.

Jel Classification: L31, M41, M49.

1. GİRİŞ

Yardımlaşma Sandıkları, derneklerin bünyesinde kurulmakla beraber o derneğin asli malvarlığının dışında, mali kaynağı yalnız ve ancak dernek mensuplarınca tedarik olunan topluluklardır. Derneklere bünyesinde kurulabilen Sandıkların kuruluş ve işleyişine ilişkin temel mevzuat; Türkiye Cumhuriyeti Anayasasının XI. Toplantı hak ve hürriyetleri, A. Dernek kurma hürriyeti 33. maddesi, İnsan Hakları ve Temel Özgürlüklerin Korunmasına İlişkin Sözleşmesinin Dernek kurma ve toplantı özgürlüğü 11. maddesi, Birleşmiş Milletler İnsan Hakları Evrensel Beyannamesinin 20. maddesi, Dernekler Kanununun 12. maddesi ve Dernekler Yönetmeliğinin 11. bölümü çerçevesinde şekillenmiştir.

5253 Sayılı Kanununun 12. maddesinde yapılan temel tanımlamada “Dernekler, tüzüklerinde yazılı olmak ve sağlanan kârı üyelerine paylaştırmamak, gelir, faiz veya başka adlarla üyelerine aktarmamak şartıyla üyelerinin yiyecek, giyecek gibi zarurî ihtiyaç maddelerini ve diğer mal ve hizmetlerle kısa vadeli kredi ihtiyaçlarını karşılamak amacıyla sandık kurabilirler” şeklinde

belirtilmiştir. Yardımlaşma Sadıkları üyelerinin yiyecek, giyecek gibi zorunlu ihtiyaç maddeleri ve üyelerin gereksinim duyacağı diğer mal ve hizmetlerin temini ile mensuplarının kısa vadeli nakit kredi ihtiyaçlarının karşılanması olup burada asıl olan sandık üyelerinin gereksinimleri ve talepleridir.

Ayrıca sandık kurulabilmesi için dernek tüzüğünde, dernek bünyesinde sandık kurulabileceğine ilişkin açık bir hüküm bulunmalıdır. Yani dernek genel kurulunca, Dernek Yönetmeliğinin 72. maddesine dayanarak sandık kurulması için bir karar alınmalıdır. Söz konusu karar aynen tüzük maddesinde olduğu gibi açık ve sarih bir şekilde gündeme yazılıp kabul edilmelidir.

31.03.2005 tarih ve 25772 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe giren Dernekler Yönetmeliğinin 82’nci maddesi gereği Yardımlaşma Sandıkları, muhasebe kayıt yöntemi olarak bilânço esasına göre defter tutarlar. Defterlerin tutulma usulü ile kayıt şekli Vergi Usul Kanunu ile bu Kanununun Maliye Bakanlığına verdiği yetkiye istinaden yayımlanan Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği esaslarına göre yapılır. Yevmiye defteri, büyük defter ve envanter defteri, sandık adına alınan gelirler ve yapılan giderler ile envanter kayıtları, açık ve düzenli olarak bu defterlere işlenir.

Maliye Bakanlığının 26.12.1992 tarih ve 2144 mükerrer sayılı Resmi Gazetede yayınladığı 1 Sıra Numaralı Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği” ile getirilen Tekdüzen Muhasebe Sistemi genel itibari ile kar amaçlı kurumlar olan sını ve ticari işletmelerin yapısına uygun olarak hazırlanmış bir sistemdir. Sandıklar ise kazanç paylaşma amaçlı yani kar odaklı faaliyette bulunmadıkları için Sandıkların “kar amacı gütmeyen” faaliyet mantığı ile Tekdüzen Muhasebe Sistemi tam olarak örtüşmemektedir. İşte kâr amacı güden ve gütmeyen işletmeler arasındaki bu amaç, gaye farklılığı muhasebe uygulamalarına da yansımaktadır. Özellikle de mali tablolardan gelir tablosunun sonuç hesabı olan “Kar/Zarar Hesabı”nın sandıkların temel faaliyet konularıyla uyuşmamaktadır. Bu bakımdan sandıkların kullanacakları sonuç hesaplarının “Kar/Zarar Hesabı” yerine “Gelir/Gider Fazlası Hesabı”nın kullanılması daha doğru olacaktır. Yine, Tekdüzen Hesap Planında boş olarak görülen hesaplar sandıkların faaliyetlerine uygun olarak ana hesap grubu ve hesap gruplarının bütünlük ve tutarlılığını bozmamak koşuluyla serbestçe kullanılabilir.

Çalışmanın amacı; Dernek tüzel kişiliğine bağlı kar amacı gütmeyen ve sadece ekonomik açıdan üyelerin ihtiyaçlarını karşılamak amacıyla

kurulan Yardımlaşma Sandıklarının muhasebe uygulama sistemlerinin yürürlükte bulunan mevcut kanun ve tekdüzen muhasebe sistemine göre ne şekilde yapılacağına uygulanış biçimini ortaya koymaktır. Bu nedenle çalışmamızda, Atatürk Üniversitesi mensupları tarafından 1983 yılında kurulan ve temel amacı üyelerine kısa vadeli kredi olanağı sağlamak olan Erzurum'daki Üniversite Mensupları Yardımlaşma ve Dayanışma Derneği Yardımlaşma Sandığı'ndaki muhasebe uygulamalarına yer verilmiştir.

2. YARDIMLAŞMA SANDIKLARINA GENEL BİR BAKIŞ

Derneklerin kuruluş, işleyiş ve sonlanmasına ilişkin asli mevzuat; Türkiye Cumhuriyeti Anayasasının XI. Toplantı hak ve hürriyetleri, A. Dernek kurma hürriyeti 33. maddesi, "Herkes, önceden izin almaksızın dernek kurma ve bunlara üye olma ya da üyelikten çıkma hürriyetine sahiptir." (T.C. Anayasası madde 33), İnsan Hakları ve Temel Özgürlüklerin Korunmasına İlişkin Sözleşmesinin Dernek kurma ve toplantı özgürlüğü 11. maddesinde "Herkes asayiş bozmayan toplantılar yapmak, dernek kurmak, ayrıca çıkarlarını korumak için başkalarıyla birlikte sendikalar kurmak ve sendikalara katılmak haklarına sahiptir." (İnsan Hakları ve Temel Özgürlüklerin Korunmasına İlişkin Sözleşmesi, madde 11), Birleşmiş Milletler İnsan Hakları Evrensel Beyannamesinin 20. maddesi, "Her şahıs muslihane toplanma ve dernek kurma ve derneğe katılma serbestisine maliktir." (Birleşmiş Milletler İnsan Hakları Evrensel Beyannamesi, madde 20) ifadeleri yer almaktadır.

4721 sayılı Türk Medeni Kanunu ile 5253 sayılı Dernekler Kanununun (D.K.) amir hükümleri doğrultusunda şekillenmiş olup bir teşekkülün dernek sayılabilmesi için gerekli ve yeter koşul; gerçek ve/veya tüzel en az yedi kişinin kazanç paylaşımı dışında, kanunlarla yasaklanmamış belirli ve ortak bir amacı gerçekleştirmek üzere bilgi ve çalışmalarını sürekli olarak birleştirmek suretiyle bir araya gelmeleridir. Gerek Türk Medeni Kanunu gerekse Dernekler Kanunu, iş bu teşekkülün oluşum sürecinin başlangıcında, kişilerin bu teşekkülü kurmalarındaki temel gayenin "kazanç paylaşımı dışında" olmasını şart koşmakta, oluşturulacak birliğin "kazanç paylaşımı" ile doğrudan veya dolaylı olarak ilgili olmamasını talep etmektedir. (Şimşek, www.alomaliye.com)

23.11.2004 tarihinde yürürlüğe giren 5253 sayılı Dernekler Kanununun 2. maddesinde derneğin tanımı; " Dernek: Kazanç paylaşma dışında, kanunlarla yasaklanmamış belirli ve ortak bir amacı gerçekleştirmek üzere, en az yedi gerçek veya tüzel kişinin, bilgi ve çalışmalarını sürekli olarak

birleştirmek suretiyle oluşturdukları tüzel kişiliğe sahip kişi topluluklarını” olarak yapmıştır. (5253 sayılı D. K. madde 2)

5253 Sayılı Kanununun 12. maddesinde yapılan temel tanımlamada “Dernekler, tüzüklerinde yazılı olmak ve sağlanan kârı üyelerine paylaştırmamak, gelir, faiz veya başka adlarla üyelerine aktarmamak şartıyla üyelerinin yiyecek, giyecek gibi zarurî ihtiyaç maddelerini ve diğer mal ve hizmetlerle kısa vadeli kredi ihtiyaçlarını karşılamak amacıyla sandık kurabilirler” şeklinde belirtilmiştir. (5253 sayılı D. K. madde 12)

Dernekler Yönetmeliğinin (D.Y.)11. bölümü 72. maddesinde “Dernekler; üyelerine kar payı dağıtmamak, gelir, faiz veya başka adlarla üyelerine para aktarmamak şartıyla, üyelerinin yiyecek, giyecek gibi zaruri ihtiyaç maddelerini ve diğer mal ve hizmetlerle kısa vadeli kredi ihtiyaçlarını sandık kurarak karşılayabilirler.” denilmektedir. (D.Y. madde 72)

Derneklerin ayrılmaz bir cüzü olarak onunla birlikte ortaya çıkan asli malvarlıklarının dışında, o derneğe üye kişilerin, kendi aralarında yardımlaşma, dayanışma ve bazı zaruri ihtiyaçlarını uygun koşullarda temin etmek maksadı ile dernek bünyesinde oluşturdukları müşterek mal toplulukları vardır ki bu topluluklar “Dernek Sandığı” olarak adlandırılmaktadır. (Şimşek, www.alomaliye.com)

1.1. Sandıklarının İşletme Statüleri

Sandıklar, Dernekler Yönetmeliğinin 78. maddesinde “Sandıklar, derneklerin bir yan kuruluşudur; Bunların tüzel kişilikleri yoktur. Sandık yönetim kurulu, dernek yönetim kurulunca verilecek yetkiye dayanarak, sandıkla ilgili konularda mahkemeler ve idare makamlarında sandığı temsil edebilir, sandığa izafeten her türlü hukuki tasarrufta bulunabilir.” (D. Y. madde 78) ifadesine yer verilmiştir. Sandıklar derneklere bağlı bir yan kuruluş olduğu için temsil ve ilzam açısından tüzel kişilikleri yoktur.

Sandıklar, derneklere bağlı kurulan kar amacı gütmeyen ve tüzel kişilikleri derneğe bağlı olan topluluklardır. İnsanların ihtiyaçlarını karşılayacak mal ve/veya hizmet üretmek amacıyla iktisadi faaliyette bulunan işletmeler amaçlarına göre, kâr amacı güden ve kâr amacı gütmeyen işletmeler biçiminde ikiye ayrılmaktadır. Kâr amacı gütmeyen bir işletmeyi, sosyal yardımlaşma olarak istenen hizmetlerin kâr elde etme amacı olmaksızın sağlayan topluluk olarak tanımlayabiliriz.

İşletme, başkalarının ihtiyaçlarını karşılamak üzere mal veya hizmet üreten ekonomik birimdir. (Mucuk,1989:17) İşletmeler amaçlarına göre

gruplandırıldıklarında, kar amacı olan ve kar amacı olmayan işletmeler şeklinde sınıflandırılmıştır. Kar amacı olmayan işletmelerde hizmet ön plana çıkarılırken, kar amacı olan işletmelerde ise, kar ön plandadır.(Can ve diğerleri,1991, 22-23)

Kar amaçsız işletmelerin özellikleri arasında, bilerek ve inanarak kar elde etmek amacıyla kurulmamaları, öz kaynaklarını gerçek veya tüzel kişilere ait paylara ayrılmaması, gelir fazlalıklarının bölüştürülmemesi, öz kaynaklarının kişi veya kişilere devredilmemesi ve satılmamasıdır. (Şanlı,1980, 29) Kar amaçsız işletmeler için son günlerde Sivil Toplum Kuruluşları terimi kullanılmaktadır. (Erol, 2007, 335) Gönüllü sivil kuruluşlar ya da sivil toplum kuruluşları olarak tanımlanan sandıklar, temelde gönüllülük esasına dayalı ve kar amacı gütmeyen toplumsal amaçlı kuruluşlardır.

Kar amacı gütmeyen kuruluşları ise kısaca şunlardır; Dernekler, derneklere bağlı yardımlaşma sandıkları, sosyal kulüpler, meslek kuruluşları, vakıflar, sendikalar, müzeler, çocuk bakımevleri, siyasi partiler, kamu yayın istasyonları, araştırma kuruluşları, dini örgütler, üniversiteler, huzur evleri yer almaktadır. Kâr amacı gütmeyen örgütler ile kâr amacı güden örgütler arasında temel farklılık gayeleridir. Kâr amacı güden işletmelerde amaç kârdır. Kâr amacı gütmeyen işletmelerde ise temel amaç hizmettir.

Kar amacı gütmeyen kuruluşlar çok farklı alanlarda ve düzeylerde örgütlenebilmektedir. Bu kuruluşlar sağlıktan eğitime, insan haklarından sürdürülebilir kalkınmaya, kriz yönetiminden diplomasiye kadar uzanan çok geniş bir alanda faaliyet gösterebilmektedirler. Hem tüzel kişilik olarak, hem de hukuki bir sığata sahip olmadan esnek bir yapılanma biçiminde olabilen bu organizasyonlardan “üçüncü sektör” olarak da söz edilmektedir. Yani devlet ya da kamu kuruluşları birinci sektör, kâr amaçlı piyasa kuruluşları ikinci sektör, kâr amacı gütmeyen bu tür kuruluşlar ise üçüncü sektör olarak nitelendirilmektedir (Göymen, 2004, 67). Aynı zamanda sivil toplum kuruluşları, merkezi ve yerel idarelerin yanında üçüncü sektör olarak yönetim yapısının yanında yer almıştır.(Dernekler Mevzuatı, 2010, 7)

1.2. Sandıkların Kuruluş ve İşleyişi

Dernekler Yönetmeliğinin 72. maddesinde “Dernekler; üyelerine kar payı dağıtmamak, gelir, faiz veya başka adlarla üyelerine para aktarmamak şartıyla, üyelerinin yiyecek, giyecek gibi zaruri ihtiyaç maddelerini ve diğer mal ve hizmetlerle kısa vadeli kredi ihtiyaçlarını sandık kurarak

karşılabilirler. Derneklerin sandık kurulabilmesi için;

- a) Dernek tüzüğünde sandık kurulacağına dair açık hüküm bulunması,
- b) Dernek genel kurulunca sandık kurulması için karar alınmış olması gerekir.” (D.Y. madde 72) denilmektedir. Yönetmelik metninden de anlaşılacağı üzere bütün dernekler sandık kurulabilir ancak bir derneğin bünyesinde sandık kurulabilmesi için;

- Dernek tüzüğünde, dernek bünyesinde sandık kurulabileceğine ilişkin yorum gerektirmeden doğrudan sandık kurulabileceğini ifade eden açık bir hüküm bulunmalıdır.

- Dernek genel kurulunca, Tüzüğün yukarıda belirtilen maddesine dayanarak sandık kurulması için bir karar alınmalıdır. Söz konusu karar aynen tüzük maddesinde olduğu gibi açık bir şekilde gündeme yazılıp kabul edilmelidir.

Dernek sandıklarının kuruluş ve işleyişleri, Dernekler Yönetmeliğinin 74. maddesinde izah edilen Sandık Yönergesi hükümleri dairesinde olur. Bu maddeye göre “Her sandığın, dernek yönetim kurulunca hazırlanıp genel kurulca kabul edilen bir sandık yönergesi bulunur.” (D. Y. madde 74) denilmektedir.

Sandık Yönergesi; Dernek Sandığının kuruluş sürecinin asli unsurlarından birisi olup bünyesinde Sandık kurulacak derneğin Yönetim Kurulunca hazırlanır ve Derneğin Genel Kuruluna sunulur. Yönergenin geçerlilik kazanabilmesi için Dernek Genel Kurulunca kabulü zorunludur, yani yönergenin yürürlük şartı “Genel Kurulca kabul” edilmesidir. Sandık Yönergesinde Sandığın kuruluş işleyiş ve sonlanmasına ilişkin tüm konular açıkça izah edilir. (Şimşek, www.alomaliye.com)

Dernek yönetim kurulunca hazırlanıp genel kurulca kabul edilen sandık yönergesinin her sayfası Yönetim Kurulu üyelerince imzalanır ve yönergenin imzalı bir sureti, genel kurul toplantısını izleyen otuz gün içinde dernek başkanı tarafından mülki idare amirliğine verilir. Yönergenin mülki amirliğe verilmesine müteakip Sandık faal sayılır.

1.3. Sandıkların Amaçları

Dernek sandıklarının amaç ve kapsamı, 5253 Sayılı Kanununun 12. maddesinde yapılan temel tanımlamada “Dernekler, tüzüklerinde yazılı olmak ve sağlanan kârı üyelerine paylaştırmamak, gelir, faiz veya başka adlarla üyelerine aktarmamak şartıyla üyelerinin yiyecek, giyecek gibi zarurî ihtiyaç maddelerini ve diğer mal ve hizmetlerle kısa vadeli kredi

ihtiyaçlarını karşılamak amacıyla sandık kurabilirler” (D.K. madde 12) şeklinde belirtilmiştir. Bu tanım çerçevesinde;

Dernek sandıklarının amacı; dernek üyelerinin yiyecek, giyecek gibi zorunlu ihtiyaç maddeleri ve üyelerin gereksinim duyacağı diğer mal ve hizmetlerin temini ile mensuplarının kısa vadeli nakit kredi ihtiyaçlarının karşılanması olup burada asıl olan dernek üyelerinin gereksinimleri ve talepleridir.

Kanun koyucu, sandığın kurulma amacıyla herhangi bir kısıtlamaya gitmemiş üyelerin her türlü yasal mal ve hizmet ihtiyaçlarının temini amacı ile sandık kurulabileceğini ifade etmiştir. (Şimşek, www.alomaliye.com)

1.4. Sandıkların Denetimi

Sandıkların denetimi, Dernekler Yönetmeliğinin 80. maddesinde izah edildiği şekilde yapılmaktadır. Bu maddeye göre “Sandığın bağlı olduğu derneğin genel kurulu, yönetim kurulu veya denetim kurulu, sandığın denetimini her zaman yapabilir. Dernek ve sandık denetim kurulları en az yılda bir kez olmak üzere sandık hesap ve faaliyetlerinin denetimini yapmakla görevli ve yetkilidir. Denetim sonuçları bir rapor halinde sandık genel kurulu ve toplandığında dernek genel kuruluna sunulur.

Sandıkların yönetim yerleri, satış yerleri, defterleri, hesap ve işlemleri İçişleri Bakanlığı veya yetkili mülki idare amiri tarafından her zaman denetlettirilebilir. Bu denetleme, görevlendirilecek kolluk kuvvetleri mensupları dışındaki memur veya memurlar aracılığıyla yaptırılır.

Denetleme sırasında, görevli memurlar tarafından istenecek her türlü defter, belge ve işlemler yazıların, denetleyen kişilere gösterilmesi ve talep halinde onaylı örneklerinin verilmesi zorunludur.” (D. Y. madde 80) Bu maddeden anlaşılan Derneklerde olduğu gibi Sandıklarda da iç ve genel denetime tabi olduğu görülmektedir. Derneğin genel kurulu, yönetim kurulu veya denetim kurulu, sandığın denetimini her zaman yapabilmesi iç denetimdir. Sandıkların yönetim yerleri, satış yerleri, defterleri, hesap ve işlemleri İçişleri Bakanlığı veya yetkili mülki idare amiri tarafından her zaman denetlettirilebilmesi ise genel bir denetimdir. Ayrıca denetim esnasında suç teşkil eden fiillerin tespit edilmesi halinde ilgili mülki idare amirliği tarafından Cumhuriyet Savcılığına bildirilir.

1.5. Sandıkların Gelirleri

Sandıkların gelirleri, Dernekler Yönetmeliğinin 81. maddesinde izah edilmiştir. “Sandıkların gelirleri şunlardır:

a) Üyelerden bir defaya mahsus olmak üzere alınacak giriş aidatı,

- b) Üyelik aidatı,
- c) İktisadi faaliyetlerden elde edilen karlar,
- d) Üyelere verilen kredilerden alınacak hizmet bedeli veya faiz gelirleri,
- e) Bankaya yatırılan sandık paralarının faizleri,
- f) Kime ve nereye ait olduğu bilinmeyen ve en az bir yıl emanet hesabında tutulduktan sonra gelir kaydedilen paralar,
- g) Yardım ve bağışlar,
- h) Borçlanma,
- ı) Diğer gelirler.” (D. Y. madde 81) olarak sıralanmaktadır.

1.6. Sandıkların Muhasebe Usul ve Esasları

Dernek Sandıkları aşağıda yazılı bulunan defterleri tutmak zorundadır: (D. Y. madde 82)

- “a) Karar defteri: Yönetim kurullarının kararları gün ve sayı sırası ile bu deftere yazılır. Kararların altı toplantıya katılan üyelerce imzalanır.
- b) Üye kayıt defteri: Sandığa üye olarak girenlerin kimlikleri ve giriş tarihleri bu deftere işlenir.
- c) Evrak kayıt defteri: Sandık yönetimine ilişkin gelen ve giden evrak, gün ve sayı sırasıyla bu deftere kaydedilir. Gelen evrakin asılları ve giden evrakin kopyaları dosyalanır.
- d) Demirbaş defteri: Sandığın demirbaş eşyası bu deftere, alınış tarihleri ve değerleri belirtilerek yazılır.
- e) Yevmiye defteri, büyük defter ve envanter defteri: sandık adına alınan gelirler ve yapılan giderler ile envanter kayıtları, açık ve düzenli olarak bu defterlere işlenir.

Sandıklar bilanço esasına göre defter tutarlar. Bu defterlerin tutulma usulü ile kayıt şekli Vergi Usul Kanunu ile bu Kanununun Maliye Bakanlığına verdiği yetkiye istinaden yayımlanan Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği esaslarına göre yapılır.

Bu maddede sayılan defterler ile sandıkça tutulması uygun bulunan öteki defterlerin, dernekler birimi ya da noterlerce onaylanması zorunludur.” Ayrıca dernekler Yönetmeliğinin altı ve yedinci bölümlerinde belirtilen diğer esas ve usuller sandıklar için de uygulanır.

Sandıklar, Muhasebe muameleleri açısından mali büyüklükleri ne olursa olsun Bilanço esasına göre defter tutmakla mükellef olup bu kapsamda;

- Yevmiye Defteri

- Defter-i Kebir

- Envanter Defteri' ni tutarlar. Sandık adına tahsil olunan para ve para hükmündeki kıymetler ve yapılan giderler ile envanter kayıtları, açık ve düzenli olarak bu defterlere işlenir.

Bu defterler Vergi Usul Kanunu ve Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğlerinde belirtilen usul ve esaslara göre kayıt ve tanzim edilir. (1 Sıra nolu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği)

Dernekler Yönetmeliği 31. maddesine göre "Dernekler işletme hesabı esasına göre defter tutarlar. Ancak, yıllık brüt gelirleri 2005 yılı için 500 Bin YTL'yi aşan dernekler takip eden hesap döneminden başlayarak bilanço esasına göre defter tutarlar." Bu madde Dernekler Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik ile "Dernekler işletme hesabı esasına göre defter tutarlar. Ancak, kamu yararına çalışma statüsü bulunan dernekler ile yıllık brüt gelirleri beşyüzbin TL'yi aşan dernekler takip eden hesap döneminden başlayarak bilanço esasına göre defter tutarlar." olarak değiştirilmiştir. (Dernekler Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik, madde 1)

Muhasebe uygulamaları açısından burada önemli olan husus; Derneklerin işletme hesabı esasına göre defter tutabilmelerine karşın bunlara bağlı yardımlaşma Sadıklarının yıllık brüt gelirleri ne olursa olsun Sandıklar bilanço esasına göre defter tutma zorunluluğunun getirilmiş olmasıdır.

Ayrıca Sandıklar, defter onayı, kayıt düzeni, belge düzenleme ve temini hususlarında Vergi Usul Kanunu (VUK) hükümlerine tabidir. Dernekler ve sandıklar tarafından satın alınan her türlü mal ve hizmet karşılığında yapılan ödemelerin belgelendirilmesi gerekir. Bu amaçla düzenlenecek belgeler VUK'nun 227. ve izleyen maddelerinde belirtilmiştir. (VUK madde 227)

Sandıklarda hesap dönemi bir takvim yıldır. Hesap dönemi 1 Ocak'ta başlar, 31 Aralık'ta sona erer. Yeni kurulan derneklerde hesap dönemi kuruluş tarihinde başlar, 31 Aralık'ta sona erer. Derneklerce kullanılacak defterler, kullanılmaya başlanmadan önce İl Dernekler Müdürlüğü'ne veya notere tasdik ettirilir.

Sandıklarında tabi olduğu Dernekler Yönetmeliğinin 36. maddesinde

defterlerin tasdiki ile ilgili olarak “Bu Yönetmelikte yazılı defterleri kullanacak dernekler, bunları kullanmaya başlamadan önce il dernekler müdürlüğüne veya notere tasdik ettirirler. Bu defterlerin kullanılmasına sayfaları bitene kadar devam edilir ve defterlerin ara tasdiki yapılmaz. Ancak, bilanço esasına göre tutulan defterler ile form veya sürekli form yapraklı defterlerin, kullanılacağı yıldan önce gelen son ayda, her yıl yeniden tasdik ettirilmesi zorunludur.” (D.Y. madde 36) ifadesi kullanılmıştır. Bu maddeye göre uygulamada karşılaşılan en önemli eksiklik, bilanço esasına göre defter tutmak zorunda olan Sandıkların ara tasdik işlemlerinin ne zaman yapılacağıdır. Bu hususta herhangi bir düzenleme getirilmemiştir. İl Müdürlükleri defterleri bitmeyen Sandıkların ara tasdik işlemlerini “kullanılacağı yıldan önce gelen son ayda” ifadesine istinaden 31 Aralık’a kadar yaptırılması gerektiği hususu üzerinde durarak büyük bir uygulama hatası içerisine girmektedirler. Oysaki sandıkların faaliyetleri 31 Aralık tarihini de kapsamaktadır. Bu tarihte gelir ve gider yapılması durumunda muhasebe uygulaması nasıl yapılacak, bilanço ve gelir tablosu nasıl çıkarılacak bu durum tam bir uygulama muammasıdır. Defterlerin ara tasdik hususları konusunda Yönetmeliğin 36. maddesine “defterlerini ertesi yılda da kullanmak isteyenler Ocak ayı içinde” ara tasdik yaptırılmadığı ifadesine yer verilip uygulamanın bu hatası giderilmelidir.

Ya da bahsi geçen madde ile bilanço esasına göre defter tutan sandıkların henüz yaprakları bitmeyen defterler ile form veya sürekli form yapraklı defterlerin ara tasdik işlemleri yapılamayacaktır ifadesi de anlaşılmalıdır. Oysaki bu durum muhasebe uygulama esas ilkelerine, Vergi Usul Kanunu hükümlerine tekdüzen muhasebe sistemine, muhasebe uygulamaları genel tebliğlerine aykırılık teşkil etmektedir. Vergi Usul Kanununun hükümlerine göre defterlerini ertesi yılda da kullanmak isteyenler Ocak ayı içinde, hesap dönemleri Maliye Bakanlığı’nca tespit olunanlar ise, bu dönemin ilk ayı içinde tasdiki yenilemek zorundadırlar. Aynı defteri ertesi yılda kullanmak isteyenlerin tasdiki yenilememeleri yani ara tasdiki yaptırmamaları birinci derecede usulsüzlük cezasını ve re’sen takdiri gerektirmektedir.

Toplumsal sorumluluk bilinciyle çalışan ve toplumun düşünsel refahına katkıda bulunmayı amaçlayan sivil toplum kuruluşlarının, iyi yönetilip yönlendirilebilmesi, büyük ölçüde sağlıklı mali veriler elde edilmesine ve bunların doğru okunup iyi kullanılmasına bağlıdır. Sağlıklı ve güvenilir mali veriler ise iyi bir muhasebe sistemine dayanan kayıtlardan elde edilebilir. (Konca, 2006, 10)

3. ERZURUM'DAKİ ÜNİVERSİTE MENSUPLARI YARDIMLAŞMA VE DAYANIŞMA DERNEĞİ YARDIMLAŞMA SANDIĞI MUHASEBE UYGULAMASI ÖRNEĞİ

Derneklere bağlı yardımlaşma sandıklarında muhasebe uygulamaları alan çalışması örneği olarak 1983 yılından beri halen faaliyetini devam ettiren Erzurum'daki Üniversite Mensupları Yardımlaşma ve Dayanışma Derneği Yardımlaşma Sandığı incelenecektir.

3.1. Sandık Hakkında Genel Bilgiler

Atatürk Üniversitesi mensupları 1983 yılında "Atatürk Üniversitesi Yardımlaşma ve Dayanışma Derneği" adı altında bir dernek kurmuştur. Daha sonraki yıllarda bu derneğin adı Atatürk Üniversitesi adının geçmesi Kanunlara aykırı olduğu için "Erzurum'daki Üniversite Mensupları Yardımlaşma ve Dayanışma Derneği" adını almıştır.

Sandıkların kurulabilmesi için ilk önce bir derneğin kurulması gerekmektedir. Bu amaçla 1983 yılında Erzurum'daki Üniversite Mensupları Yardımlaşma ve Dayanışma Derneğine bağlı olarak dernek üyeleri kısa vadede ihtiyaçlarını karşılamak için para biriktirmek amacıyla "Erzurum'daki Üniversite Mensupları Yardımlaşma ve Dayanışma Derneği Para Biriktirme ve Yardımlaşma Sandığı" nı kurmuşlardır.

Söz konusu Sandığın 2012 yılı itibarıyla 213 mevcut üyesi bulunmaktadır. Sandığın üye bağış gelirleri, borç gelirleri ve mevduat gelirleri bulunmaktadır. Bunun yanında başkan ücreti, muhasip ücreti, mutemetlere ödenen ve diğer giderleri (kira, yakıt, kırtasiye v.b.) yapılmaktadır.

Üye aidat gelirleri, 18 Aralık 2011 tarihinde yapılan 2 yıllık olağan genel kurul toplantısı ile her bir üye 20,00-150,00 TL arası aidat ödemesi kararlaştırılmıştır. Yine bu toplantı ile üyelere verilen borçtan Sandığın giderlerini karşılamak amacıyla %5'lik bir kesinti yapılmasına karar verilmiştir. %5'lik bu kesintinin %2'si üye ait ve borç gelirlerini tahsil eden mutemetlere, %2'lik kesintisi başkan ve muhasebe ve kalan %1'lik kesinti ise muhtelif giderlerde kullanılmaktadır. Yine Sandığa ilk üye olduğunda 7 ay sonra borç para alınabilmesi ve bu borç tutarının üyenin ödediği aidatın 3 kat alındığında 8 aya bölünmesi, 2 kat alındığında ise 10 aya bölünmesine karar verilmiştir.

Sandık Yönetim Kurulu 5 asil 5 yedek üyeden, Denetleme Kurulu ise 3 asil 3 yedek üyeden oluşmaktadır.

3.2. Muhasebe Uygulama Örneği

Uygulama örnekleri; Yardımlaşma Sandığı'nda hemen hemen her ay aynı nitelikteki muhasebe işlemleri gerçekleştirildiğinden örneklerimizde sadece Temmuz 2012 ayına ait uygulama çalışmalarına yer verilmiştir.

Sandık Genel Kurul kararı ile Erzurum'daki Üniversite Mensupları Yardımlaşma ve Dayanışma Derneği Para Biriktirme ve Yardımlaşma Sandığı para biriktirme amaçlı olduğundan her ay üyelerine ödedikleri aidatın 3 katı veya 2 katı tutarında Sandıktan senet karşılığı 8 veya 10 ay vade şeklinde kasa veya bankadan ödemeler yapılmaktadır.

- Üyelere daha önceden senetli olarak verilen borçların 58.900,00 TL'lik kısmı mutemetler vasıtasıyla peşin olarak tahsil edilmiştir.

31/07/2012			
100- KASA HS.		58.900,00	
1716-1741 arası nolu makbuzlarla üyelere tahsilatı	121- ALACAK SENETLERİ HS.		58.900,00
	Üyelere tahsilatı		
/			

- Üyelere ödedikleri aidatlara karşılık biriken paradan 35.200,00 TL kasadan, 26.550,00 TL ise bankadan senet karşılığı ödeme yapılmıştır.

31/07/2012			
121- ALACAK SENETLERİ HS.		61.750,00	
	100- KASA HS.		35.200,00
	102- BANKALAR HS.		26.550,00
/			

- Üyelere verilen 61.750,00 TL tutarındaki senetli borçlardan %5 tutarında üye bağış geliri kesilmektedir. Bu bağış gelirin 35.200,00 TL kısmı üyelere kasadan ödeme yapıldığı için bu tutarın %5'lik kısmı olan 1.760,00 TL peşin tahsil edilmiş, diğer kalan 26.550,00 TL ise bankadan ödendiği için bu tutarın %5'lik kısmı olan 1.327,50 TL ise banka hesabına alınmıştır. (Toplanan bu bağış gelirleri Sandığın mevcut giderlerinde kullanılmaktadır.)

31/07/2012			
100- KASA HS.		1.760,00	
102- BANKALAR HS.		1.327,50	
	603- BAĞIŞ GELİRLERİ HS.		3.087,50
/			
Üyelerden %5'lik bağış geliri.			

- Temmuz ayı içerisinde mutemetler vasıtasıyla üyelere 12.745,00 TL aidat toplanmıştır.

31/07/2012			
100- KASA HS.		12.745,00	
334- ÜYELERE BORÇLAR HS.			12.745,00
1717-1740 arası nolu makbuzlarla üyelere aidat toplanması.	334.01. Üye Para Biriktirme Fonu		
	/		

Üyelerden toplanan aidatlar herhangi bir sivil toplum kuruluşu gibi bir yardım ya da bağış niteliğinde değildir. Sandığın kuruluş amacı olarak toplanan aidatlar Sandığın kasasında veya bankada biriktirilmekte olup daha sonra Sandıktan ayrılan üyelere geri ödenmektedir. Kısaca bu paralar para biriktirme fonu niteliğindedir. Bu nedenle bu hesabın muhasebe kaydı yapılırken 600'lü gelir hesaplar değil de borç niteliğinde olan 300'lü hesaplar kullanılmıştır.

- Ayrılan üyelere 9.530,00 TL'lik kısmı kasadan, 3.650,00 TL'lik kısmı ise bankadan ödeme yapılmıştır.

31/07/2012			
334- ÜYELERE BORÇLAR HS.		13.180,00	
334.01. Üye Para Biriktirme Fonu			
100- KASA HS			9.530,00
102 BANKALAR HS.			3.650,00
Ayrılan üyelere yapılan ödeme	/		

- Üyelere verilen 61.750,00 TL tutarındaki senetli borçlardan %1 oranında Sandık Başkanına 617,50 TL, %1 oranında Sandık Muhasibine 617,50 TL ve %2 oranında 1.235,00 TL mutemetlere ödeme yapılmıştır. Ayrıca 60,00 TL'lik çiçek alınmış, 17,50 TL telefon gideri yapılmış ve 125,00 TL muhasebeci ücreti ödenmiştir.

31/07/2012			
770- GENEL YÖNETİM GİD.HS.		2.672,50	
770.01. Başkan Ücreti : 617,50			
770.02. Muhasip Ücreti : 617,50			
770.03. Mutemetlere Öd.:1.235,00			
770.04. Çiçek Gideri : 60,00			
770.05. Telefon Gideri : 17,50			
770.06. Muhasebe gideri : 125,00			
100- KASA HS			2.672,50
Temmuz ayı içerisinde yapılan muhtelif giderler.	/		

- Aşağıda gösterilen kayıtlar, Temmuz 2012 ayına ait yukarıda örnek uygulamanın dönem sonunda (31/12/2012) yapılması gereken kayıtlardır.

31/12/2012		
771- GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	2.672,50	
YANSITMA HS		
770- GENEL YÖNETİM GİD.HS		2.672,50
770 nolu hesabın 771 nolu hesaba yansıtılması		
31/12/2012		
632- GENEL YÖNETİM GİD.HS	2.672,50	
771- GENEL YÖNETİM GİD. YANSITMA HS		2.672,50
771 nolu hesabın 632 nolu dönem gideri hesabına aktarılması		
31/12/2012		
690- DÖNEM KAR/ZARARI		
(GELİR/GİDER FAZLASI) HS.		
632- GENEL YÖNETİM GİD. HS	2.672,50	
632 nolu hesabın 690 Dönem kâr ve zarar (gelir ve gider fazlası) hesabına aktarılması		2.672,50
31/12/2012		
603- BAĞIŞ GELİRLERİ HS.		
690- DÖNEM KAR/ZARARI		
(GELİR / GİDER FAZLASI) HS.	3.087,50	
603 nolu hesabın 690 Dönem kâr ve zarar (gelir ve gider fazlası) hesabına aktarılması		3.087,50
31/12/2012		
690- DÖNEM KAR/ZARARI		
(GELİR/GİDER FAZLASI) HS.		
692- DÖNEM KAR/ZARARI	415,00	
(GELİR/GİDER FAZLASI) HS		
690 nolu hesabın 692 Dönem kâr ve zarar (gelir ve gider fazlası) hesabına aktarılması		415,00
31/12/2012		
692- DÖNEM KAR/ZARARI		
(GELİR/GİDER FAZLASI) HS		
590- DÖNEM NET KARI	415,00	
(GELİR FAZLASI) HS.		
692 nolu hesabın 590 Dönem kârı (gelir fazlası) hesabına aktarılması		415,00
//		

Temmuz ayı içerisinde 690 Dönem kâr ve zarar (gelir ve gider fazlası) hesabının borç kalanı 2.672,50 TL alacak kalanı ise 3.087,50 TL olduğu ve aradaki olumlu farkın 415,00 TL olduğu görülmektedir. Aradaki kalan bu fark gelir fazlası olarak bir sonraki yılın muhtelif giderlerinde kullanılmak üzere bilanço hesabı olan 590 Dönem Net Karı (Gelir Fazlası) Hesabına kaydedilmelidir.

Derneklerin iş ve işlemleri kayıtları ile Tekdüzen Muhasebe Sistemi'ne sadık kalınması durumunda muhasebenin mantığına aykırı sonuçlara ulaşabilmektedir. Örnek olarak "gelir" ve "gider" hesaplarının, gelir tablosunun A- Brüt Satışlar, B- Satış İndirimleri (-), C- Net Satışlar, D- Satışların Maliyeti (-) bölümleri kullanılamayacak ve derneklerde "Brüt Satış Karı"na ulaşamayacaktır. Dolayısı ile gelir tablosu düzenlenirken dernekler devamlı olarak faaliyet zararı ile karşılaşacak ve gelir tablosu gerçeği yansıtmayacak ve bir yerde anlamını yitirecektir. (Demir, 2008, 121)

Sivil Toplum Kuruluşlarından biri olan Sandıkların amacı kar elde etmek olmadığından bunların faaliyet dönemi sonunda elde ettikleri olumlu fark (kar) gelir-gider farkı olarak adlandırılmalıdır. (Sevim, 2005, 157)

Uygulama çalışmamızda önemlilik arz eden başka bir durum ise; vakıf, dernek, yardımlaşma ve dayanışma amaçlı kurulan diğer sivil toplum örgütlerinden Yardımlaşma Sandıklarında muhasebe uygulamaları açısından üye aidat gelirlerinin para biriktirmek amaçlı olduğu için "Para Biriktirme Fonu Hesabı" olarak kabul edilmesi gereken "334 Üyelere Borçlar hs." nın kullanılması zorunluluğudur.

Ayrıca örnek uygulamamızda yukarıda gösterilen gelir fazlası tüm yılı kapsayan gerçek yılsonu gelir fazlasını göstermemektedir. Bu rakam uygulama örneğinden de anlaşılacağı üzere sadece Temmuz 2012 ayına ait verilerin bir değerlendirmesi yapılmıştır.

4. SONUÇ

5253 sayılı Dernekler Kanunu ve bu kanununa dayanak teşkil ettiği Dernekler Yönetmeliğinin 12. maddesine istinaden Dernekler, tüzüklerinde yazılı olmak ve sağlanan kârı (gelir fazlasını) üyelerine paylaştırmamak şartıyla üyelerinin kısa vadeli kredi ihtiyaçlarını karşılamak amacıyla sandık kurabilirler. Bu tanım çerçevesinde 1983 yılında Erzurum'daki Üniversite Mensupları Yardımlaşma ve Dayanışma Derneğine bağlı olarak dernek üyeleri kısa vadede ihtiyaçlarını karşılamak için para biriktirmek amacıyla "Erzurum'daki Üniversite Mensupları Yardımlaşma ve Dayanışma Derneği Para Biriktirme ve Yardımlaşma Sandığı" nı kurmuşlardır.

Dernek Sandıkları, Dernekler Yönetmeliğinin 82. maddesine istinaden büyüklükleri ne olursa olsun bilanço esasına göre defter tutmak zorundadırlar. Bu defterlerin tutulma usulü ile kayıt şekli Vergi Usul Kanunu ile bu Kanununun Maliye Bakanlığına verdiği yetkiye istinaden yayımlanan Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği esaslarına göre yapılır.

Uygulamada Yardımlaşma Sandıklarının muhasebe kayıt usul ve esaslarında Tekdüzen Muhasebe Sistemine göre getirilen Hesap Planı ve Gelir Tablosu hesaplarının kullanılması Sandık amaçları açısından birebir örtüşmemektedir. Tekdüzen Hesap Planının kar amaçlı üretim, ticari ve hizmet kuruluşlarını için geliştirildiği aşikârdır. Bu nedenle kar amacı gütmeyen Sivil Toplum Kuruluşları hizmet satmayıp, hizmet dağıttıkları için buna uygun olarak özellikle Gelir Tablosu hesaplarının kullanılmasında uygulamada birçok tereddütleri ve yanlışlıkları da beraberinde getirmektedir. Sivil Toplum Kuruluşlarından biri olan Sandıkların amacı, kar elde etmek olmadığından bunların faaliyet dönemi sonunda elde ettikleri olumlu fark gelir fazlası olarak adlandırılmıştır. Ayrıca uygulama örneğimizde muhasebe uygulamaları, Sivil Toplum Kuruluşları için geliştirilen hesap planından da yararlanılmıştır.

Sandıklar bir sivil toplum örgütü oldukları için kar amacı gütmeyip hatta elde edilen karın daha doğrusu gelir fazlasının üyelere dağıtılmaması gerektiğinden hareket edecek olursak, Gelir Tablosu hesaplarından üyelere elde edilen bağış gelirlerinin “603 Bağış Gelirleri Hesabı” nda izlenmelidir. Üyelerden alınan aidatlar, Sandığın muhtelif giderlerinde veyahut Sandık bağış ve yardımlarında kullanılamayacağı esasıyla üyelerin kısa vadeli kredi ihtiyaçlarını karşılamak amacı ile toplandığından toplanan bu paraların ayrılan üyelere tekrar geri ödenmek üzere “334 Üyelere Borçlar Hesabı” nda izlenmelidir.

Uygulama örneğimizde söz konusu Sandıkta yapıldığı gibi üyelere ödedikleri aidat karşılığı kısa vadeli verilen senetli borçtan %5'lik bir kesinti yapılmaktadır. Yapılan bu kesintiden Sandığın muhtelif giderleri karşılanmaktadır. Dönem içerisinde yapılan gelir ve giderlerin nihai olarak yansıtıldığı hesap ise “690 Dönem Kar/Zararı (Gelir/Gider Fazlası) Hesabı” olmalıdır. Üye bağış gelirlerinden Sandığın yapmış olduğu muhtelif giderler çıkarıldıktan sonra kalan miktar bir sonraki yılın muhtelif giderlerinde kullanılmak üzere “590 Dönem Net Karı (Gelir Fazlası) Hesabı” na aktarılmalıdır. Elde edilen bu gelir fazlası Dernekler Kanununa göre asla üyelere dağıtılamaz.

Küreselleşen dünyamızda günümüz finansal piyasasında varlıkları ve fonksiyonları gittikçe artan gelişmiş bir bankacılık sisteminin olması nedeniyle kişiler artık kısa ve uzun vadedeki kredi ihtiyaçlarını artık bu yolla elde etmektedirler. Kişiler kredi ihtiyaçlarını bankalardan kolaylık sağlayabilmelerine karşın kredi maliyetlerinin değişken ve yüksek olması günümüzde halen Yardımlaşma Sandıklarının varlıklarını sürdürmelerine

imkân sağlamaktadır. Ayrıca bu çalışmanın, Ülkemizde faaliyet gösteren hem Yardımlaşma Sandıkları muhasipleri açısından hem de meslek mensupları açısından Sandıklarda muhasebe uygulamalarının ne şekilde yapılacağı hususunda yararlı olacağı kanaatini taşımaktayız.

KAYNAKÇA

Can, H., Tuncer, D., Ayhan, D.Y. 1991. Genel İşletmecilik Bilgileri, Adım Yayıncılık, Ankara.

Demir, Ö., 2008. Tekdüzen Muhasebe Sistemi ve Dernekler, İç İşleri Bakanlığı Dernekler Dairesi Başkanlığı Yayınlanmamış Yeterlilik Tezi, Ankara.

Erol, M., 2007. "Sivil Toplum Kuruluşlarından (Stk) Vakıflar ve Vakıflarda Muhasebe Kayıt

Sistemi" Kahramanoğlu Mehmetbey Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, Aralık, ss.333-348.

Göymen, K., 2004. "Küresel Sivil Toplum: Gereksinme, Fırsatlar ve Engeller", I. Ulusal Sivil Toplum Kuruluşları Kongresi Bildiri Kitabı, Çanakkale 18 Mart Üniversitesi, Çanakkale.

Konca, M., 2006. Sivil Toplum Kuruluşları İçin Muhasebe, Finansman ve Vergi Uygulamalarına Giriş, İstanbul Bilgi Üniversitesi Yayınları 147, İstanbul.

Mucuk, İ., 1989. Modern İşletmecilik, Der Yayınları, İstanbul.

Sevim, Ş., 2005. Şirketler Muhasebesi, Ekspres Matbaası, Kütahya.

Şanlı, Ç., 1980. Türkiye'de Kar Amaçsız İşletmelerin Muhasebe Eğitimi Sorunları, II. Türkiye Muhasebe Eğitimi Sempozyumu, Çeşme.

Şimşek, M., "Dernek Sandıkları ve Bu Sandıkların Hukuki Durumu" www.alomaliye.com/2007/mintez_simsek_dernek.htm (09 Temmuz 2012)

1 Sıra Nolu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği, 26.12.1992 tarih ve 21447 sayılı Resmi Gazete.

213 sayılı Vergi Usul Kanunu.

5253 sayılı Dernekler Kanunu, 23.11.2004 tarih ve 25649 sayılı Resmi Gazete.

Birleşmiş Milletler İnsan Hakları Evrensel Beyanamesi, Birleşmiş Milletler Genel Kurulu, 10 Aralık 1948.

Dernekler Mevzuatı, (2010), İçişleri Bakanlığı Genel Yayın Numarası:663, Ankara.

Dernekler Yönetmeliği, 31/03/2005 tarih ve 25772 sayılı Resmi Gazete.

Dernekler Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik, 01/06/2012 tarih ve 28310 sayılı Resmi Gazete.

İnsan Hakları ve Temel Özgürlüklerin Korunmasına İlişkin Sözleşme (11. Protokol İle Değiştirilen Metni), Roma, 4.XI.1950.

T. C. Anayasası, 09.11.1982 tarih ve 17863 (Mükerrer) sayılı Resmi Gazete.

