

SİVİL TOPLUM KURULUŞLARINDAN (STK) VAKIFLARDA MUHASEBE VE VERGİ UYGULAMALARI

Öğr. Gör. Dr. Nisa Kıymet ŞAHİN
Balıkesir Üniversitesi, Bigadiç MYO
nisasahin@balikesir.edu.tr

ÖZET

Günümüzde Sivil Toplum Kuruluşları (STK), toplumsal ve siyasal yaşamda önemli bir rol oynamakta ve demokratik bir sistem için vazgeçilmez bir konumda bulunmaktadır. Sivil Toplum Kuruluşlarındaki gelişmeleri izlemek ve yönlendirmek ancak sağlıklı mali bilgiler elde etmekle mümkündür. Kâr amacı gütmeyen bu kuruluşların, kamusal nitelikli hizmetleri dolayısıyla yaptıkları ekonomik faaliyetler, tüm ülkelerde mali açıdan farklı işlemlere tabi tutulmaktadır.

Bu çalışmada, temelde gönüllülük esasına dayalı ve kâr amacı gütmeyen vakıfların; kendilerine mahsus bazı özellikleri dolayısıyla, kâr amaçlı ticari işletmelerden muhasebe işlemleri yönünden ortaya çıkan farklılıkları açıklanmaya çalışılacaktır. Ayrıca vakıfların vergi kanunları karşısındaki genel durumları, istisna ve muafiyetleri üzerinde durulacaktır.

Anahtar sözcükler: STK, Vakıf Muhasebesi, Vakıflarda Vergi Uygulamaları.

ACCOUNTING AND TAX IMPLEMENTATIONS IN FOUNDATIONS WHICH ARE ONE OF THE NGOs

ABSTRACT

Today, Non-Governmental Organizations (NGO) play an important role both in social and political life and they stand in an indispensable position in a democratic system. Monitoring and directing the developments in Non-Governmental Organizations can only be possible by obtaining reliable financial information. Economic activities and public services of these non-profit organizations are subjected to differences in financial terms in all countries.

In this study, the differences between the accounting procedures of the foundations which are non-profit institutions basically based on volunteering and the for-profit enterprises have been explained. Furthermore, general positions of the foundations before the tax laws, exceptions and exemptions have been discussed.

Key words: NGO, Foundation Accounting, Tax Implementations In Foundations.

1. Giriş

Tüm dünyada kamu ve özel sektörün ardından ekonomiye katkı sağlayan Üçüncü Sektör olarak nitelendirilen (Özdemir vd., 2009:228) sivil toplum kuruluşları, kâr amacı gütmeyen, bütün üyelerinin gönüllü çalıştığı ve gelişmiş ülkelerde topluma hizmet

götüren en önemli sosyal organizasyonlardır. Son yıllarda nicelik ve niteliklerinde hızlı bir artış gözlenen STK'lar içerisinde; odalar, sendikalar, kooperatifler, özel sektör girişimleri, siyasi grup ve partiler, dernekler, vakıflar vb. tüm örgütleri koymak mümkündür.

Türkiye'de sivil toplum ve STK kavramı aslında 1980'ler ve sonrasında söylemidir. İcraatı ise, Selçuklular ve Osmanlılar döneminde kurulmuş ve devlete ait sosyal hizmetlerin bir kısmını yüklenen Vakıf müessesesine kadar uzanır. (Erşahin, 2003:27-28). Özellikle de 1967 yılında Bakanlar Kurulunca çıkarılan bir kararname ile vakıflara vergi muafiyetlerinin sağlanması ve vakıflara yapılan bağışlara getirilen çeşitli vergi indirimleri üzerine, Türkiye'de sayılarında önemli bir artış olan vakıflar ve onlara bağlı iktisadi işletmeler ülke ekonomisinde önemli bir yer tutmaktadır. Vakıfların, kar amacı gütmeyen kuruluşlardan olması bunlarda uygulanan muhasebe sisteminin diğer işletmelerden farklı olması sonucunu doğurmuştur. Çalışmada, bu temelden hareketle, vakıfların muhasebe uygulamaları ve vergi mevzuatı açısından durumları incelenmeye çalışılacaktır.

2. Vakıflara İlişkin Genel Bilgiler

1.1.2002 tarihinde yürürlüğe giren 4721 sayılı Türk Medeni Kanunu'nun 101'inci maddesinde; vakıflar, gerçek veya tüzel kişilerin yeterli mal ve hakları belirli ve sürekli bir amaca özgülemeleriyle oluşan tüzel kişiliğe sahip mal toplulukları olarak tanımlanmıştır². Vakıfların özellikleri; kar amacı olmaması, kurucularına çıkar sağlamaması ve toplum refahına hizmet etmesi olarak üç temel grupta toplanabilir (Bourgeois, 2003'den aktaran Durmuş, 2012:471).

Vakıfları, 1926 tarihinde kabul edilen Türk Medeni Kanunu'ndan önce ve sonra kurulmuş vakıflar olmak üzere sınıflandırmak mümkündür³. Medeni Kanunun kabulünden önce kurulan vakıflar Osmanlı İmparatorluğu döneminde kurulmuş olan ve günümüze kadar devam eden vakıflardır. Bu vakıflar 13.06.1935 tarihinde yürürlüğe giren 2762 sayılı Vakıflar Kanunu'na tabi olarak faaliyetlerini sürdürmektedirler. Bu kanun ile vakıflar; Mazbut Vakıflar, Mülhak Vakıflar, Cemaat ve Esnafa Mahsus Vakıflar olarak üç grupta toplanmıştır (Saydam & Ekici, 1998:4). Cumhuriyet döneminden itibaren kurulmuş olan vakıflar, 1967 yılında Medeni Kanunda yapılan değişiklikle 903 sayılı Kanuna göre "Yeni Vakıflar" olarak adlandırılmaktadır.

Tablo 1. Vakıfların Türlerine Göre Dağılımı

Mülhak Vakıf Sayısı	274 Adet
Cemaat Vakıf Sayısı	167 Adet
Esnaf Vakfı	1 Adet
Yeni Vakıf Sayısı	5.012 Adet
Yurtdışında Kurulan Vakıfların (Yabancı Vakıflar)Türkiye'deki Şube/Temsilcilik Sayısı	21 Adet

Kaynak: <http://www.vgm.gov.tr/db/dosyalar/webicerik195.pdf> 31.12.2015

2.1. Vakıf Muhasebesi Hakkında Genel Bilgiler

² 08.12.2001 tarihli ve 24607 sayılı Resmi Gazete" de yayımlanmıştır.

³ Vakıflarımız, (t.y.) [http://www.vgm.gov.tr/sayfa.aspx?id=35\(10](http://www.vgm.gov.tr/sayfa.aspx?id=35(10) Aralık 2010)

İktisadi faaliyette bulunan işletmeler amaçlarına göre kâr amacı güden ve kâr amacı gütmeyen işletmeler olarak ikiye ayrılmaktadır. Kâr amacı güden ve gütmeyen işletmeler arasındaki gaye farklılığı muhasebe uygulamalarına da yansımaktadır. Kar amacı gütmeyen sivil toplum kuruluşların muhasebe sistemi yönünden diğer işletmelerden farkı gelirlerin tahsili (şartlı-şartsız bağış) ve dönem sonundaki gelirlerin dağıtımıdır (Şanlı, 1980:29).

Toplumsal sorumluluk bilinciyle çalışan ve toplumun düşünsel refahına katkıda bulunmayı amaçlayan vakıfların, 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). Vakıflarda hesap işleri, belgeleme, defter tutma, sonuç çıkarma ve raporlama, finansal analizler açısından önemli olduğu kadar, hesap verilebilirliğin sağlanabilmesi açısından da oldukça önemlidir (Durmuş, 2011:94).

2.1.1. Vakıflarda Muhasebe Hesap Planı

Vakıflar Genel Müdürlüğü, Vakıflar Yönetmeliği'nin 50. maddesinin 1. fıkrasında, bilanço esasına göre defter tutmak zorunda olan yeni vakıflar (Türk Medeni Kanunu'na Göre Kurulmuş Vakıflar) ile mülhak, cemaat ve esnaf vakıflarının, muhasebe kayıtlarını Genel Müdürlüğün resmi internet sitesinde yayımlanan Vakıflar Tek Düzen Hesap Planına uygun olarak tutmaları, bilanço ve gelir tablolarını da bu plan ekindeki örnek tablolara göre düzenlemeleri gerektiği belirtilmiştir⁴.

Bu hesap planı, vakfa bağlı iktisadi işletmeler tarafından kullanılmayacak olup, bağlı iktisadi işletmeler, 26.12.1992 tarih ve 21447 mükerrer sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 1 sıra numaralı MSUGT ekindeki hesap planını uygulayacaklardır (Öğredik, 2005:22). Vakıflar Tekdüzen Hesap Planı uygulanmasında, muhasebe sistemi uygulama genel tebliğine göre diğer işletmelerden farklı olarak bazı hesapların işleyişinde özellik arz eden durumlar söz konusudur.

Tablo 2. Tek Düzen Hesap Planında Bilanço Hesaplarında Vakıflar Açısından Farklılık Arz Eden Durumlar

MUH.SİS.UYG.GEN.TEBL.T.D.H.P	VAKIFLAR T.D.H.P.
13- Diğer Alacaklar 131- Ortaklardan Alacaklar 133- Bağlı Ortaklıklardan Alacaklar 134 ----	13-Diğer Alacaklar 131-Ortaklardan (Kuruculardan) Alacaklar 133-Bağlı Ortaklıklardan Alacaklar (İktisadi İşletmelerden Alacaklar) 134-Üyelerden Alacaklar
23- Diğer Alacaklar 230- Ortaklardan Alacaklar 232- Bağlı Ortaklıklardan Alacaklar 234----	23- Diğer Alacaklar 231-Ortaklardan (Kuruculardan) Alacaklar 233-Bağlı Ortaklıklardan (İktisadi İşletmelerden) Alacaklar 234-Üyelerden Alacaklar
24- Mali Duran Varlıklar 245- Bağlı Ortaklıklar 246- Bağlı Ortaklıklar Sermaye Taahhüdü (-) 247- Bağlı Ortaklıklar Sermaye Payları Değer Düşüklüğü Karşılığı (-)	24- Mali Duran Varlıklar 245-Bağlı Ortaklıklar (İktisadi İşletmeler) 246-Bağlı Ortaklıklara (İktisadi İşletmelere) Sermaye Taahhütleri (-) 247-Bağlı Ortaklıklar (İktisadi İşletmelere) Sermaye Payları Değer Düşüklüğü Karşılığı (-)

4 <http://www.vgm.gov.tr/belgeler/Hesaplanı.pdf>

Uluslararası Yönetim İktisat ve İşletme Dergisi, ICAFR 16 Özel Sayısı
Int. Journal of Management Economics and Business, ICAFR 16 Special Issue

30-Mali Borçlar 304-Tahvil Anapara Borç, Taksit Ve Faizleri 305-Çıkarılmış Bonolar Ve Senetler 306-Çıkarılmış Diğer Menkul Kıymetler 308-Menkul Kıymetler İhraç Farkı (-)	30-Mali Borçlar 304-(Kullanılmaz) 305-(Kullanılmaz) 306-(Kullanılmaz) 308-(Kullanılmaz)
33-Diğer Borçlar 331-Ortaklara Borçlar 332-İştiraklere Borçlar 333-Bağlı Ortaklıklara Borçlar 334--	33- Diğer Borçlar 331-Ortaklara (Kuruculara) Borçlar 332-İştiraklere Borçlar 333-Bağlı Ortaklıklara (İktisadi İşletmelere) Borçlar 334-Üyelere Borçlar
40-Mali Borçlar 405-Çıkarılmış Tahviller 407-Çıkarılmış Diğer Menkul Kıymetler 408-Menkul Kıymetler İhraç Farkı (-)	40-Mali Borçlar 405-(Kullanılmaz) 407-(Kullanılmaz) 408-(Kullanılmaz)
43-Diğer Borçlar 431-Ortaklara Borçlar 432-İştiraklere Borçlar 433-Bağlı Ortaklıklara Borçlar 434---	43- Diğer Borçlar 431-Ortaklara (Kuruculara) Borçlar 432-İştiraklere Borçlar 433-Bağlı Ortaklıkl. (İktisadi İşletmelere) Borçlar 434-Üyelere Borçlar
50-Ödenmiş Sermaye 500-Sermaye 501-Ödenmiş Sermaye (-)	50-Ödenmiş Sermaye 500-Sermaye (Mal Varlığı) 501-Ödenmiş Sermaye (-)
52-Sermaye Yedekleri 520-Hisse Senetleri İhraç Primleri 521-Hisse Senedi İptal Kârları	52-Sermaye Yedekleri 520-Kullanılmaz 521-Kullanılmaz
54-Kâr Yedekleri 543----- 544-----	54-Kâr Yedekleri 543-Matematik Karşılıklar 544-Ödenmemiş Prim Karşılığı
57-Geçmiş Yıllar Karları 570-Geçmiş Yıllar Karları	57-Geçmiş Yıllar Karları (Gelir Fazlaları) 570-Geçmiş Yıllar Karları (Gelir Fazlaları)
58-Geçmiş Yıllar Zararları 580-Geçmiş Yıllar Zararları	58-Geçmiş Yıllar Zararları (-)(Gider Fazlaları) 580-Geçmiş Yıllar Zararları (-)(Gider Fazlaları)
59-Dönem Net Karı 590-Dönem Net Karı 591-Dönem Net Zararı (-)	59-Dönem Net Karı (Dönem Net Gelir Fazlası) 590-Dönem Net Karı (Dönem Net Gelir Fazlası) 591-Dön. Net Zararı (-) (Dön. Net Gider Fazlası)

Tablo 3. Tek Düzen Hesap Planında Gelir Tablosu Hesaplarında Vakıflar Açısından Farklılık Arz Eden Durumlar

MUH.SİS.UYG.GEN.TEBL.T.D.H.P	VAKIFLAR T.D.H.P.
60- Brüt Satışlar 603- --- 604- ---	60- Brüt Satışlar 603- Bağış ve Yardımlar 604- Prim ve Aidatlar
63- Faaliyet Giderleri 633- --	63- Faaliyet Giderleri 633- Amacına Yönelik Giderler
64- Diğer Faaliyetlerden Olağan Gelir ve Karlar 641 Bağlı Ortaklıklardan Temettü Gelirleri 648- ---	64- Diğer Faaliyetlerden Olağan Gelir ve Karlar 641-Bağlı Ortaklıklardan (İktisadi İşletmeler) Temettü Gelirleri 648- İktisadi İşletme Gelirleri
69-Dönem Net Kârı (Zararı) 690-Dönem Kârı Veya Zararı 691-Dönem Kârı Vergi Ve Diğer Yasal Yükümlülük Karşılıkları (-) 692-Dönem Net Kârı Veya Zararı	69-Dönem Net Kârı (Zararı) 691- Dönem Karı veya Zararı (Gelir veya Gider Fazlası) 692- Dönem Net Karı veya Zararı (Dönem Net Gelir veya Gider Fazlası)

Vakıfların muhasebe sistemindeki farklılıkları genel olarak şöyle sıralayabiliriz (Arslan, 1996; Kayıhan, 2012; Konca, 2006; Kurt, 2013; Öğredik, 2005; Saydam ve Ekici, 1998; SYD Vakfı Kayıt Nizamı, 2010; Şahin, 2013; VGM⁵):

- Vakıfların muhasebe kayıtlarını Genel Müdürlüğün resmi internet sitesinde yayımlanan Vakıflar Tekdüzen Hesap Planına uygun olarak tutmaları gerekir.
- Maliyet hesabı kullanma zorunluluğu olan vakıfların 7/B seçeneğine göre kayıt yapmaları öngörülmüştür.
- Vergi muafiyeti tanınan vakıflar ile yıllık brüt geliri her yıl Maliye Bakanlığınca belirlenen tutarının (1.1.2012'den itibaren 77.000 TL) üzerinde bulunan vakıflar mutlak surette bilanço esasına göre defter tutarlar. Bilanço esasına göre defter tutmak zorunda olmayan vakıfların işletme esasına göre defter tutabilirler. Yeni kurulan vakıflar, tescili izleyen en geç bir yıl içinde, Vakıflar Genel Müdürlüğünce yapılacak teftişe kadar işletme hesabı esasına göre defter tutabilirler.
- Vakıflar Yönetmeliği'nin 51'inci maddesine göre de, Vakıflar;
 - a) İşletme hesabı esasında; karar defteri, işletme hesabı defteri ile bağış makbuzu kayıt defterini,
 - b) Bilanço esasında ise; karar defteri, yevmiye defteri, büyük defter, envanter defteri ile bağış makbuzu kayıt defterini, tutmak zorundadırlar.
- Vakıflar, defter onayı, kayıt düzeni, belge düzenleme ve temini hususlarında diğer işletmelerde olduğu gibi VUK ve TTK hükümlerine tabidir.
- Belirli bir amaç için kurulan vakıflar gayelerinin dışında faaliyet gösteremezler. Vakfedilen malların aslı satılamaz, hibe edilemez, miras bırakılamaz.
- Vakıf tüzüğünde yer almayan hiç bir faaliyet için gider yapılamaz, yapılırsa kuruculardan tahsil edilir. Vakıfların elektrik, su, telefon gibi ödemelerin geç yapılmasından doğan farklar ve cezalar kurucular tarafından ödenir.
- Vakıflar, varlıklarını, ekonomik kural ve riskleri gözetmek suretiyle değerlendirirler, Türkiye'de bütün vakıflar kasalarında ihtiyaç kadar para tutabilir (16 yaşından büyükler için belirlenen asgari brüt ücretin iki katından fazla nakit bulundurulmayacaktır); ihtiyaç fazlasını ise bankalara yatırmak zorundadır.
- Ticari işletmelerde kullanılan 150,151,152,153 nolu stok hesaplarının vakıflar için kullanımını uygun olamadığından vakıflar stoklarını 157 Diğer Stoklar hesabında takip etmektedir.
- 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununda, Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıflar, çeşitli teslim ve hizmetleri dolayısıyla katma değer vergisinden istisna edildiğinden KDV vakfın ilgili hesaplarına KDV dahil tutarlar olarak kaydedilir.

⁵ <http://www.vgm.gov.tr/sayfa.aspx?id=45>

- Vakıflar, kurumlar vergisine tabi olmadığından dolayı amortismanına tabi iktisadi kıymetleri için aşınma payı ayırmalarına gerek bulunmamaktadır.
- 5735 sayılı Vakıflar Kanunu'nun 26'ncı maddesinde:“Vakıflar; amacını gerçekleştirmeye yardımcı olmak ve vakfa gelir temin etmek amacıyla, Genel Müdürlüğe bilgi vermek şartıyla iktisadî işletme kurabilir, kurulmuş işletmelere ortak olabilirler. İktisadî işletmelerden elde edilen gelirler vakfın amacından başka bir amaca tahsis edilemez” hükmüne yer verilmiştir.
- Yeni vakıflar; merkez ve şubelerinin mali tablolarını ayrı ayrı tanzim ederek, yıl sonunda şubenin mali tabloları ile vakıf merkezinin mali tablolarının konsolide edilmesini sağlarlar.
- Bağış ödemelerinde, VUK'nun uygulamaya ilişkin tebliğine göre, şirketlerin veya şahısların 8.000 (Sekiz bin) TL'nin altındaki ödemeleri nakit olarak yapılabilir. Nakit bağışlar karşılığında bağış makbuzu düzenlenir. Banka havalesi ile yapılan bağışlarda, banka dekontu ödemeyi kanıtladığı için istenirse ayrıca makbuz düzenlenmesine gerek yoktur. Ancak vergi muafiyeti/ kamu yararı statüsüne sahip kuruluşların makbuz kesmesi zorunludur.
- Vakıflar kâr amaçlı olmadığından faaliyet dönemi sonunda ortaya çıkan fazlalık, gelir-gider farkı olarak adlandırılır. Bu fazlalığın dağıtımı söz konusu değildir.
- Vakıfların amaca ve yasalara uygunluk denetimi ile iktisadî işletmelerinin faaliyet ve mevzuata uygunluk denetimi Genel Müdürlükçe yapılır.
- Bütün vakıflar yılsonlarında bilanço, gelir-gider, varsa borç ve alacaklarını envanter defterine işlemek zorundadır.
- Vakıf yöneticileri, Vakıflar Yönetmeliği Ek-2'deki beyannameyi eksiksiz doldurup her takvim yılının ilk altı ayı içerisinde bölge müdürlüğüne vermek ve elektronik ortamda göndermek zorundadırlar.
- Vakıflarda ortaklık olmayacağından ve ticari işletmelerde ortaklara isabet eden kişiliğin kurucular olması nedeniyle Ortaklardan Alacaklar Hesabı Kuruculardan Alacaklar şeklinde değiştirilmiştir.
- Vakıflara ait iktisadi işletmelerin sermayelerinin tamamı vakfa ait olduğundan bağlı ortaklık olarak değerlendirilmiş ve bağlı ortaklık hesabı, iktisadi işletme hesabı ile birlikte kullanılmıştır.
- Vakıflar kâr gayesi gütmeyen mal topluluğu niteliğinde medeni hukuk tüzel kişileridir. Dolayısıyla sermaye şirketleri ve diğer iktisadi işletmelerin kuruluş gayelerinin esaslarını oluşturan sermaye, kâr ve zarar kavramları, vakıf tüzel kişiliği ile bağdaşmamaktadır. Bu kavramların vakıf hukukundaki karşılıkları Vakıf Mal Varlığı ve Gelir veya Gider Fazlalıklarıdır. Aynı şekilde Sermaye Yedekleri ve Kâr Yedekleri kavramlarının da bu açıklamalar doğrultusunda değerlendirilmesi gerekmektedir.

- Kar yedekleri kısmında yer alan 543 Matematik Karşılıkları Hesabı ve 544 Ödenmiş Primler Karşılığı Hesabı sandık ve munzam vakıflar için oluşturulmuştur.
- Vakfa yurtiçinden ve yurtdışından yapılan aynı ve nakdi, şartlı veya şartsız bağış ve yardımlar 603 Bağış ve Yardımlar hesabının alt hesaplarında takip edilmelidir. Vakıfların, bağışlara ve yardımlara dayalı değil, sağlam gelir kaynaklarına göre faaliyet yapmaları esastır. Aynı bağışlar rayiç bedelle muhasebeleştirilirler.
- Dönem içinde üyelerden alınan prim ve aidatlar 604 Prim ve Aidatlar hesabında izlenir.
- Giderler, dönem sonunda yansıtma hesabına devredilirken faaliyet giderleri ve amaca yönelik giderler olarak ayrıştırılmalıdır. 633 Amaca Yönelik giderler hesabı; vakıf senedinde yer alan vakıf amaçlarına yönelik olarak yapılan endirekt malzeme, endirekt işçilik, personel giderleri, dışarıdan sağlanan fayda ve hizmetler, çeşitli giderler, vergi resim ve harçlar, amortismanlar ve tükenme paylarından oluşur.
- 648 İktisadi İşletme Gelirleri hesabında vakfa ait iktisadi işletmelerden elde ettiği gelirler (vergi sonrası kar) takip edilir.

2.1.2. Vakıflarda Muhasebe Kayıtları

Vakıflarda Kuruluş Muhasebe Kayıtları

Vakıflar, tanımlarına uygun olarak belli bir amacın gerçekleştirilmesi için bir mal veya hakkın gelirleriyle birlikte tahsis edilmesi suretiyle kurulurlar. Vakfın kuruluşu esnasında tahsis edilen mallar onun kuruluş mal varlığıdır. Muhasebe kayıtları, bu mal varlığının açılış bilançosuna uygun bir şekilde kayıtlara yansıtılması ile başlar. Vakfın kuruluşu için tahsis edilen mal varlığı, tahsis etme tarihindeki değeri ile kayıtlara intikal ettirilir. Bu konuda 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'ndaki 269-297 sayılı değerlendirme hükümleri uygulanır (Kayıhan, 2012:5).

Örnek: Yurt içinde tedavi ettirilemeyen hastaların yurt dışında tedavi ettirilmesi için özel ihtisas hastaneleri kurulması amacıyla bir vakıf kurulmasına karar verilmiştir. Bu amaçla emlak vergisi değeri 150.000 TL olan bir ev, 260.000 TL olan bir arsa, 40.000 TL para, 35.000 TL hisse senedi ve 10.000 TL hazine bonusu tahsis edilmek suretiyle 05.07.2010 tarihinde (A) Sağlık Hizmetleri Vakfı adı altında bir vakıf kurulmuştur.

(A) Sağlık Hizmetleri Vakfı'nın kuruluş muhasebe kayıtları aşağıdaki gibidir:

-----05.07.2010 -----	
102 Bankalar	40.000
110 Hisse Senetleri	35.000
112 Kamu Kesim Tah.Snt.ve Bonoları	10.000
250 Arazi ve Arsalar	260.000
252 Binalar	150.000
500 Kuruluş Mal Varlığı	495.000
----- / -----	

Vakfın Şube Açılış Muhasebe Kayıtları

Örnek: Kültür ve tabiat varlıklarının korunması ve bilimsel araştırmalar yapılması amacı ile İstanbul'da kurulan B Bilimsel Araştırmalar ve Kültür Vakfı uzun zamandır sürdürdüğü faaliyetlerini daha etkin hale getirmek için şube açmaya karar vermiştir. Bu çerçevede 10.06.2012 tarihinde İzmir ilinde kurulması kararlaştırılan şube için; 20.000 TL para şubenin açılan banka hesabına yatırılmış ve ayrıca değeri 5.500 TL olan demirbaş tahsis edilmiştir.

Şube açılış muhasebe kayıtları aşağıdaki gibi olacaktır:

-----10.06.2012 -----			
102 Bankalar		20.000	
255 Demirbaşlar		5.500	
	500 Kuruluş Mal Varlığı		25.500
----- / -----			

Vakıf Genel Merkez muhasebe kayıtları aşağıdaki gibi olacaktır:

-----10.06.2012 -----			
245 Bağlı Ortaklıklar		25.500	
	102 Bankalar		20.000
	255 Demirbaşlar		5.500
----- / -----			

Vakfa Ait İktisadi İşletmenin Açılışında Vakıf Genel Merkezinin Muhasebe Kayıtları

Vakıflar amaçlarını daha etkin yerine getirebilmek amacı ile iktisadi işletme kurabilecekleri gibi herhangi bir ticari işletmeye veya sermaye şirketine ortak olabilirler. Söz konusu ortaklık sermaye payına göre bağlı ortaklık veya iştirak olabilir. Açılan iktisadi işletmeler tamamen vakfa bağlı ve vakfa aittirler. İktisadi İşletmeler ve şubeler için ayrı karar defteri tasdik ettirilir ve ayrı sorumlular atanır. İktisadi işletme ve şubenin varlığı halinde yıl sonunda bireysel finansal tablolar konsolide edilir.

Örnek: (C) Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışma Vakfı mütevelli heyeti, sürdürdüğü faaliyetleri daha etkin hale getirmek ve ilçedeki genç kızların iş hayatına aktif katılımını sağlamak amacıyla dokumacılık faaliyetlerinde bulunmak üzere bir iktisadi işletme kurmaya karar vermiştir. Bu maksatla gerekli kanuni işlemler tamamlandıktan sonra, mevcut binalarının 80.000 TL'lik bir kısmını X Dokumacılık İşletmesi'ne tahsis etmiştir. Ayrıca kullanılacak 45.000 TL'lik demirbaşın bedelini banka hesabından karşılayarak X Dokumacılık İşletmesi'ne tahsis etmiş ve 5.000 TL'yi de Dokumacılık İşletmesi adına bankada açtığı hesaba yatırmıştır. Vakıf Genel Merkez muhasebe kayıtları aşağıdaki gibi olacaktır:

-----10.06.2012 -----			
245 Bağlı Ortaklıklar (İkt.İşletmeler)		130.000	
	246 Bağ.Ort.Serm.Taah. (İkt.İşletmelere)		130.000
----- / -----			
246 Bağ.Ort.Serm.Taah. (İkt.İşletmelere)		100.000	
	102 Bankalar		50.000
	252 Binalar		80.000

Vakfın Faaliyeti Sürecinde Muhasebe Kayıtları

Vakfa yapılan şartlı ya da şartsız bağışların banka hesabına yatırılması;

----- / -----		
102 Bankalar		XX
102.01 Şartlı bağışlar		
102.02 Şartsız Bağışlar		
	603 Bağış Gelirleri	XX
	603.01 Şartlı bağışlar	
	603.02 Şartsız Bağışlar	
----- / -----		

Vakfın elde ettiği gelirlerden, amacına göre yapmış olduğu yardım ödemelerini banka aracılığıyla yapması;

----- / -----		
794 Çeşitli Giderler		XX
794.01 Eğitim yardımları		
794.01.001 Öğrencilere nakden yapılan ödemeler		
794.02 Sağlık yardımları		
794.02.001		
	102 Bankalar	XX
----- / -----		

Vakıfların olağan ödemelerinin (elektrik, su, telefon v.b) banka aracılığıyla yapılması;

----- / -----		
793 Dışarıdan Sağlanan Fayda		XX
Ve Hizmetler		
793.01 Elektrik		XX
	102 Bankalar	
	102.02 Şartsız Bağışlar	
----- / -----		

Vakıfların normal faaliyetlerinin devamı için kira, sigorta, kırtasiye, ısınma vb. giderlerinin banka aracılığıyla yapılması;

----- / -----		
794 Çeşitli Giderler		XX
		XX
	102 Bankalar	
	102.02 Şartsız Bağışlar	
----- / -----		

Vakıfların iktisadi işletmelerinden elde ettikleri gelirlerin banka hesabına yatırılması;

----- / -----		
102 Bankalar		XX
	641 Bağ.Ort.(İktisadi	XX
	İşletmeler) Temettü Geliri	
----- / -----		

Vakıfların mutad ödemelerinin (elektrik,su,telefon v.b) geç yapılmasından doğan fark ve cezaların kurucular tarafından ödenmesi;

----- / -----		
131 Ortaklardan (Kuruculardan) Alacaklar		XX
	100 Kasa	XX
----- / -----		

Vakıfların yapmış olduğu faaliyetlerden (kermes vb.) elde ettikleri gelirlerin tahsili;			
100 Kasa		XX	
	600 Yurt İçi Satışlar		XX

3. Vakıfların Türk Vergi Mevzuatı Karşısındaki Durumu

3.1. Vakıflarda Vergi Muafiyeti

Vergi mevzuatı genel olarak STK'ların lehine ve mali sürdürülebilirliği destekler nitelikte olmamakla birlikte bir takım istisnalar ve teşvikler sağlamaktadır. Sivil toplum kuruluşları için vergi istisna veya muafiyetlerinden yararlanmanın en önemli aracı **kamu yararına çalışan dernek** veya **vergi muafiyetine sahip vakıf** statüsüne sahip olunmasıdır⁶.

Gelirlerinin en az üçte ikisini nevi itibarıyla genel ve özel bütçeli idarelerin bütçeleri içinde yer alan bir hizmetin veya hizmetlerin yerine getirilmesini amaç edinmek üzere kurulan vakıflar ile münhasıran devlet üniversitelerinin faaliyetlerinin devam ettirilmesi ve desteklenmesi amacıyla kurulan vakıflara Maliye Bakanlığının önerisi üzerine Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınabilir. Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınacak vakfın; sağlık, sosyal yardım, eğitim, bilimsel araştırma ve geliştirme, kültür ve çevre koruma ile ağaçlandırma gibi konuların bir veya birden fazlasında faaliyette bulunmayı amaç edinmiş olması gerekir. Ayrıca vakfın bu faaliyetlerinin kamuya açık ve devletin kamu hizmeti yükünü azaltıcı etki yapacak düzeyde olması, kuruldukları tarihten itibaren en az bir yıl süre ile faaliyette bulunması, bilanço esasına göre defter tutmaları, vergi muafiyeti talebinde buldukları tarihte 2012 yılı için en az 733.000 TL gelir getirici mal varlığına ve en az 69.000 TL yıllık gelire sahip olmaları gibi şartları bulundurmaları gerekmektedir⁷.

Bireysel ve kurumsal bağışı teşvik etmek amacıyla verilen vergi indirimleri, kredileri ya da diğer vergi olanakları Türkiye'de çok sınırlıdır. Bireyler beyan edilmiş gelirlerinin %5'ine kadar olan kısmını kamu yararı statüsüne veya vergi muafiyetine sahip olan STK'lara bağışlamaları kaydıyla vergiden düşebilmektedir. Kalkınma önceliği taşıyan belli coğrafi bölgelerde bu oran %10'a kadar yükseltilmiştir. Ancak yukarıda da belirtildiği gibi kamu yararı statüsü ya da vergi muafiyeti olan STK'lar derneklerin sadece %1'ini, vakıfların ise %7'sini oluşturmaktadır ve bu statüyü almak için gereken şartlar ve süreç oldukça zordur⁸.

3.2. Vakıfların 5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu Açısından Değerlendirilmesi

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 1 inci maddesine göre vakıfların tüzel kişiliği itibarıyla kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunmamaktadır. Vakfa bağlı iktisadi işletmeler ise, diğer kurumlar vergisi mükellefleri gibi kurum kazancı üzerinden kurumlar

⁶ http://www.tusev.org.tr/usrfiles/files/Vergi_Bilgi_Notu.pdf

⁷ www.gib.gov.tr Vakıfların Vergilendirilmesi Rehberi, Ekim 2012, 12-13-17.

⁸ http://www.tusev.org.tr/usrfiles/files/Vergi_Bilgi_Notu.pdf

vergisi hesaplayacaktır. Dernek ve vakıfların iktisadi işletmelerinin vergilendirilmesinin nedeni ekonomideki rekabet eşitliğini sağlamak şeklinde açıklanabilir.

Ancak, Kurumlar Vergisi Kanununun 7. maddesinin 7 numaralı bendinde ilim, fen ve güzel sanatlar ile tarım ve hayvancılığı öğretmek, yaymak, ıslah ve teşvik etmek, genel insan ve hayvan sağlığını korumak ve tedavi etmek, sosyal amaçlı faaliyetlerde bulunmak üzere işletilen müesseseler ile Hükümetin veya yetkili idare mercilerinin izni ile açılan mahalli, milli veya milletlerarası mahiyetteki sergiler, fuarlar ve panayırlardan vakıflara ait olup sayılan amaçlarla işletildikleri ilgili bakanlıkların görüşü alınmak suretiyle Maliye Bakanlığı'nca kabul edilenler vergiden muaf tutulmuşlardır. Dolayısıyla, vergiden muaf olsun veya olmasın bir vakfa ait olup, yukarıda sayılan konularda faaliyet gösteren ve belirtilen şekilde ve bu amaçla faaliyet gösterdiği ilgili bakanlığın görüşü de alınarak Maliye Bakanlığınca kabul edilen iktisadi işletmeler kurumlar vergisinden muaf tutulabilmektedir (Arslan, 1996:87-88). KVK'nın bu hükmü ve 2547 sayılı Yükseköğretim Kanunu'nun ilgili hükmü beraber düşünüldüğünde vakıf üniversiteleri ile hastanelerin kamu kurum ve kuruluşları gibi kurumlar vergisinden muaf oldukları sonucuna ulaşmaktayız (Alantar, 2011:27).

3.3. Vakıfların 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu Açısından Değerlendirilmesi

Vakıflar, tüzel kişiliğe sahip olduklarından, yani gerçek kişi olmadıklarından, Gelir Vergisi mükellefi değildirler. Genel ilke bu olmakla birlikte, Gelir Vergisi Kanununun 94'üncü maddesinin bazı hükümleri vakıfları da ilgilendirmektedir (Konca, 2006:80).

Vakıflar, Gelir Vergisi Kanununun 94'üncü maddesinde nakden veya hesaben ödeme yaptıkları sırada, istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben tevkifat yapmaya mecbur tutulanlar arasında sayılmıştır⁹. Anılan maddeye göre; vakıflar (mazbut vakıflar hariç) ve derneklere ait gayrimenkullerin kiralanması karşılığında bunlara yapılan kira ödemelerinden % 25 vergi tevkifatı yapılır (Yalçın ve Öz, 2011:173). Vakıfta istihdam olunan personele ödenen asgari geçim indirim tutarı, ödemeye müteakiben verilecek muhtasar beyannamede hesaplanan gelir vergisinden mahsup edilecektir.

3.4. Vakıfların 3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu Açısından Değerlendirilmesi

KDV Kanunu'nun 1. maddesinde, KDV'ye tabi işlemler belirtilmiştir. KDV'nin mükellefi, vergiye konu (ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetler, her türlü mal ve hizmet ithalatı, diğer faaliyetlerden doğan teslim ve hizmetler) işlemleri yapanlardır.

Vakıflar KDV Kanunu'nun 1. maddesinde belirtilen işlemleri yapmaları halinde, KDV mükellefi olacaklardır.

Ancak, vakıflar, hukuki yapıları gereği, ticari, sınai ve zirai faaliyetleri, iktisadi işletmeleri aracılığıyla yapabileceklerinden, doğrudan mükellefiyetleri söz konusu değildir (Konca, 2006:83).

⁹ www.gib.gov.tr Vakıfların Vergilendirilmesi Rehberi, Ekim 2012, 4.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'na göre vakıfların iktisadi işletmelerinin yapmış oldukları teslim ve hizmetler ve bu iktisadi işletmelere yapılan her türlü teslim ve hizmetler katma değer vergisine tabidir (Erdem, 2013:3).

Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınmış vakıflara KDV Kanunu'nun 17.maddesi ile KDV istisnası hakkı tanınmıştır. Bunlar;

Kültür ve eğitim amacı taşıyan istisnalar;

- İlim, fen ve güzel sanatları, tarımı yaymak, ıslah ve teşvik etmek amacıyla yaptıkları teslim ve hizmetleri,
- Tiyatro, konser salonu, kütüphane, sergi, okuma ve konferans salonları ile spor tesisleri işletmek veya yönetmek suretiyle ifa ettikleri kültür ve eğitim faaliyetlerine ilişkin teslim ve hizmetleri.

Sosyal amaç taşıyan istisnalar;

- Hastane, nekahathane, klinik, dispanser, pirevantoryum, sanatoryum, kan bankası ve organ nakline mahsus bankalar, anıtlar, botanik ve zooloji bahçeleri, parklar ile veteriner, bakteriyoloji, seroloji ve distofajin laboratuvarları gibi kuruluşlar, öğrenci veya yetiştirme yurtları, yaşlı ve sakat bakım ve huzurevleri, parasız fakara aşevleri, düşkünevleri ve yetimhaneleri işletmek veya yönetmek suretiyle ifa ettikleri kuruluş amaçlarına uygun teslim ve hizmetleri.

3.5. Vakıfların 7338 Sayılı Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu Açısından Değerlendirilmesi

Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu'nun 1. maddesine göre, bir şahsa hakiki veya hükmi ait malların veraset yoluyla veya herhangi bir suretle olursa olsun ivazsız (karşılıksız) bir tarzda başka bir şahsa intikali, veraset ve intikal vergisine tabidir. "İvazsız intikal"den kasıt, karşılıksız kazanımlardır. Vakıflar ve dernekler, esas itibarıyla Veraset ve İntikal Vergisi mükellefidirler.

Vakıf ve derneklere ilişkin muafiyetler:

Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu'nun "muafiyetler"i düzenleyen 3. maddesinin (a) bendine göre kamu menfaatine yararlı dernekler, (b) bendine göreyse kamu yararı için ilim, araştırma, kültür, sanat, sağlık, eğitim, din, hayır, imar, spor gibi amaçlarla kurulan vakıflar, veraset ve intikal vergisinden muaf olacaklardır.

Vakıflara ilişkin istisnalar:

Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu'nun "istisnalar"a ilişkin 4. maddesinin, (k) fıkrası aynen şöyledir:"Bakanlar Kurulu'nca vergi muafiyeti tanınan vakıflara kuruluşlarında ve kurulduktan sonra tahsis olunan mallar için Veraset ve İntikal Vergisi ödenmeyecektir.

3.6. Vakıfların 1319 Sayılı Emlak Vergisi Kanunu Açısından Değerlendirilmesi

Vakıflar vergiden muaf olsa dahi sahibi oldukları bina, arsa ve araziler için belirtilen süreler içinde taşınmazın bulunduğu yerin belediye vergi dairesine emlak vergisi beyannamesini vereceklerdir.

Emlak Vergisi Kanununun 4. maddesinin (m) bendine göre; Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıflara ait binaların, vakıf resmi senedindeki amaca tahsis edilmek koşuluyla emlak vergisinden muaf tutulacağı hükme bağlanmıştır. Dolayısıyla, Emlak Vergisi Kanuna göre Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıflar dışında kalan diğer vakıflar Emlak Vergisine tabidirler.

3.7. Vakıfların 197 Motorlu Taşıt Vergisi Kanunu Açısından Değerlendirilmesi

Motorlu Taşıtlar Vergisi'nin mükellefi, trafik sicili ile Ulaştırma Bakanlığınca tutulan sivil hava vasıtaları sicilinde adlarına motorlu taşıt kayıt ve tescil edilmiş olan gerçek ve tüzel kişilerdir.

Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu'nun 4. maddesinde istisnalar yer almaktadır. Ancak bu istisnalar arasında vakıflara ilişkin bir düzenleme bulunmamaktadır. Vakıflar, MTV ve Taşıt Alım Vergisi mükellefidirler.

3.8. Vakıfların 488 Damga Vergisi Kanunu Açısından Değerlendirilmesi

488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 9 uncu maddesi uyarınca, damga vergisinden istisna edilen kağıtların belirtildiği Kanuna ekli (2) sayılı tablonun "V. Kurumlarla ilgili kağıtlar" başlıklı bölümünün 19 numaralı fıkrasında, Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıfların kuruluş işlemlerinde düzenlenen her türlü kağıtlarla, Türk Silahlı Kuvvetlerini (Jandarma Genel Komutanlığı dahil) güçlendirmek amacıyla kurulmuş vakıfların her türlü işlemlerinde düzenlenen kağıtların damga vergisinden istisna olduğu hükme bağlanmıştır¹⁰

Vakıflar, 3294 sayılı Kanunun 9/(c) maddesine göre damga vergisinden muaf olmaları nedeniyle sözleşme, fatura, muhtasar beyanname ile sigorta prim bildireleri vb. düzenlemeler için damga vergisi hesaplaması ve ödemesi yapmayacaklardır.

3.9. Vakıfların 492 Harçlar Kanunu Açısından Değerlendirilmesi

Harçlar Kanunu'nun 1. maddesi, harç alınacak işlemleri, 9 (dokuz) grup halinde toplamıştır. Bunlardan vakıfları yakından ilgilendirenler, yargı harçları, noter harçları, vergi yargısı harçları, tapu ve kadastro harçlarıdır.

- Yargı harçlarında, vakıflar için bir istisna ve muaflik söz konusu değildir.
- Noter harçlarında, Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıfların kuruluş muameleleriyle bu vakıflara yapılacak bağışlamalar harca tabi tutulmaz.
- Vergi yargısı harçlarında, herhangi bir istisna ya da muaflik söz konusu değildir.
- Tapu ve Kadastro harçlarında ise, anılan yasanın 59. maddesinin 1. fıkrasının (b) bendinde belirtilen işlemlerde, kamuya yararlı derneklerle Bakanlar Kurulu'na vergi muafiyeti tanınan vakıflar harçtan istisna edilmiştir.

¹⁰ www.gib.gov.tr Vakıfların Vergilendirilmesi Rehberi, Ekim 2012, 14.

Vakıf iktisadi işletmeleri Emlak Vergisi Kanunu, Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu, Damga Vergisi Kanunu, Harçlar Kanunu'na tabi olup mükellefiyet açısından herhangi bir muafiyet ve istisna bulunmamaktadır (Erdem, 2013:3).

4. Sonuç

Vakıflar ait oldukları toplumun eğitime, kültürüne, sosyal ve siyasi yaşamlarına büyük katkılar sağlamalarının yanında; günümüzde kamu ve özel sektörün dışında ekonomiye yön veren üçüncü sektör olarak kabul edilen sivil toplum kuruluşları içerisinde önemli bir yere sahiptir. Bilindiği gibi vakıfların özellikleri arasında, kâr elde etmek amacıyla kurulmaması, öz kaynaklarının gerçek veya tüzel kişilere ait paylara ayrılması, gelir fazlalıklarının bölüştürülmemesi, devredilmemesi ve satılmaması gelir.

Muhasebe uygulamaları; ticari amaçlı işletmeler yanında, kazanç paylaşma amacı dışında kurulan ve belirli bir kaynak kullanan, kaynak kullanımını bütçeleyp denetleyen toplumsal amaçlı kuruluşlar için de zorunludur. Vakıfların, kar amacı gütmeyen kuruluşlardan olması bunlarda uygulanan muhasebe uygulamalarının diğer işletmelerden farklı olması sonucunu doğurmuştur. Vakıflar Genel Müdürlüğüne hazırlanan Vakıflar Tek Düzen Hesap Planı ile; vakıflardaki mali işlemlerin belli kavram ve ilkeler çerçevesinde muhasebeleştirilmesi, ilgililere tutarlı ve karşılaştırılabilir mali tablolar sunulmasının sağlanması ve böylelikle vakıf denetimlerinin de kolaylaştırılması amaçlanmıştır. Ancak ülkemizde vakıfların kullandığı muhasebe ve raporlama standartları genel olarak ticari kuruluşların ihtiyaçlarına ve kullanımına dönüktür ve bugüne kadar vakıflara özgü muhasebe standartları henüz belirlenmemiştir. Vakıflar için anlaşılabilir, şeffaf, devlet maliyesinin, vakıf kurucu ve yöneticilerinin, üyelerinin, vakıflara bağlı ve yardım yapanların, onlara gerektiğinde kredi ve fon verecek kuruluşların ve genel olarak toplumun mali tablolardan beklediği ihtiyaçlara cevap verecek muhasebe standartları oluşturulmalıdır.

Vakıfların tüzel kişilikleri itibarıyla hayır amacına yönelik kuruluşlar olması nedeniyle bu kuruluşların vergilendirilmesinde de diğer iktisadi işletmelere göre bir takım muafiyet ve istisnalara sahip oldukları söylenebilir. Vakıfların vergilendirilmesinde, vakıfların tüzel kişiliklerinin dışında iktisadi işletmelerinin bulunup bulunmaması veya vakfın vergiden muaf bir vakıf olması gibi durumlar vergilendirme esnasında özellik arz etmektedir. Bununla birlikte vakıf tüzel kişiliklerine tanınan ayrıcalıklar nedeniyle bu kuruluşların ticari ilişkilerde araç olarak kullanıldığı; normal olarak ticari işletmeler aracılığıyla yapılması gereken iktisadi faaliyetlerin vakıf bünyesinde gerçekleştiği görülmektedir. Bu nedenle, bu kuruluşlara yönelik vergi tedbirlerinin bir yandan gerçekten gerekli ve etkili olması arzu edilirken, diğer yandan da haksız rekabet yaratmamasına da özen gösterilmelidir. Aynı zamanda tanınan ayrıcalıklar neticesinde vakıfların amaçları doğrultusunda çalışıp çalışmadıklarını denetlemek ayrı bir önem taşımaktadır.

Kaynakça

- Alantar, D. (2011). Vakıf üniversitelerinin kurumlar vergisi ve kdv açısından durumu. Yaklaşım, Yıl:19, Sayı 225, 26-30.
- Arslan, E. (1996). Vakıfların Vergi Kanunları Karşısındaki Durumu Ve Vergi

Muafiyeti, Vakıfların Ekonomiye Katkısı Ve Üçüncü Sektör Ve Konya Alâeddin Camii Restorasyonu Seminerleri. XIII Vakıf Haftası Kitabı, Vakıflar Genel Müdürlüğü Yayınları, Ankara, 87-88.

Durmuş, A.H. (2011). Vakıflar muhasebesi, İstanbul Ticaret Üniversitesi Yayınları, İst.

Durmuş, A.H. (2012). Vakıflarda bina edinmelerinin muhasebeleştirilmesi. İstanbul Ticaret Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi, Yıl:11, Sayı:21, 2012, 469-492.

Erdem, D. (2013). Vakıf iktisadi işletmelerinde muhasebe uygulamaları.

<http://www.muhasebeokulu.com/makaleler/vakif-iktisadi-isletmelerinde-muhasebe-uygulamaları/>

Erşahin, S. (2003). Vakıf düşüncesini doğuran temel dinamikler üzerine. Vakıf Medeniyeti Sempozyum Kitabı, Vakıflar Genel Müdürlüğü Yayını, Ankara.

Kayhan, Y. (2012). Vakıflarda muhasebe ve vergi uygulamaları. Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavirler Odası Semineri, Bursa.

<http://www.bursa-smmmo.org.tr/bsmmmo/index.php?site=tesmer&blm=seminernot> (23 Mart 2012)

Konca, M. (2006). Sivil toplum kuruluşları için muhasebe, finansman ve vergi uygulamalarına giriş, İstanbul, 1.Baskı, İstanbul Bilgi Üniversitesi Yayınları.

Kurt, İ. (2013). Şer’i açıdan vakıf ve vakıfların muhasebe usulü. İslâmî İlimler Araştırma Vakfı Yayını, İstanbul, 1-52. isav@isavvakf.org

Saydam, O. Ekici, M. (1998). Türk medeni kanununa göre vakıf. 2.Baskı, İstanbul, Sev Yayınları.

Şahin, H. (2013). Bireysel ve kurumsal bağışçılar için yasal ve vergisel düzenlemeler rehberi. Türkiye Üçüncü Sektör Vakfı Yayını.

http://www.tusev.org.tr/usrfiles/files/vergiselkonularrehberi_web_29_08_13.pdf

Şanlı, Ç., (1980), “Türkiye’de Kar Amaçsız İşletmelerin Muhasebe Eğitimi Sorunları”, II.Türkiye Muhasebe Eğitimi Sempozyumu, Çeşme.

Özdemir, S. Basel, H. ve Şenocak, H. (2009). Sivil toplum kuruluşları (stk)’nın artan önemi ve üsküdar’da faaliyet gösteren bazı stk’lar üzerine bir araştırma, Sosyal Siyaset Konferansları, 56.Kitap, İstanbul Üniversitesi Yayınları, 151-234.

Öğredik, G. (2005). Vakıflar ve vakıf iktisadi işletmelerinin vergi mevzuatı açısından incelenmesi. E-Yaklaşım, Sayı:22,1-26.

(<http://www.mazarsdenge.com.tr/printerFriendly.php?contentId=138>)

Yalçın, A. Öz, Y. (2011). Sivil toplum örgütleri için hukuk rehberi. 2.Baskı, Odak Ofset Matbaacılık, Ankara, 1-1050.

08.12.2001 tarihli ve 24607 sayılı Resmi Gazete

Vakıflar Genel Müdürlüğü. <http://www.vgm.gov.tr/icerik.aspx?Id=20>

Uluslararası Yönetim İktisat ve İşletme Dergisi, ICAFR 16 Özel Sayısı
Int. Journal of Management Economics and Business, ICAFR 16 Special Issue

Sosyal Yardımlaşma Ve Dayanışma Vakfı Kayıt Nizamı 10/12/2010

http://www.sosyalyardimlar.gov.tr/upload/sosyalyardimlar.gov.tr/mce/2008-2010/birimler/kaynak_yonetimi/syd_vakiflari_kayit_nizami.pdf

Vakıfların Vergilendirilmesi Rehberi, Gelir İdaresi Başkanlığı, Yayın No:152, Ekim 2012. www.gib.gov.tr

Türkiye Üçüncü Sektör Vakfı

http://www.tusev.org.tr/usrfiles/files/Vergi_Bilgi_Notu.pdf

5737 Sayılı Vakıflar Kanunu, Vakıflar Yönetmeliği, Vakıflar Hakkında Tüzük, 1 Seri No.lu Vakıflara Vergi Muafiyeti Tanınması Hakkında Genel Tebliğ, 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu, 197 Sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu , 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu, 488 Sayılı Damga Vergisi Kanunu , 492 Sayılı Harçlar Kanunu, 1319 Sayılı Emlak Vergisi Kanunu , 3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu, 4721 Sayılı Türk Medeni Kanunu, 5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu, 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu, 7338 Sayılı Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu