

VAKIF VE DERNEKLERİ İLGİLENDİREN VERGİ UYGULAMALARI VE KAMU YARARI STATÜSÜ

MEVCUT DURUM VE ÖNERİLER

**VAKIF VE DERNEKLERİ İLGİLENDİREN VERGİ
UYGULAMALARI VE KAMU YARARI STATÜSÜ
MEVCUT DURUM VE ÖNERİLER**

TÜSEV Yayınları, Mart 2018
No 75

ISBN 978-605-83950-9-1

Yazarlar

Hayati Şahin, YMM, CPA, TÜSEV Mali Danışmanı
Tevfik Başak Ersen

Proje Ekibi (Alfabetik sıra ile)

Birce Altay
Liana Varon
Sezin Dereci

YAPIM

Koordinasyon

Engin Doğan

Yayın Tasarımı

Tuba Mücella Kiper

Sayfa Tasarımı ve Uygulama

Gülderen Rençber Erbaş

BASKI

İmak Ofset

© Tüm hakları saklıdır. Bu yayının herhangi bir bölümü Türkiye Üçüncü Sektör Vakfı'nın (TÜSEV) izni olmadan hiçbir elektronik veya mekanik formatta ve araçla (kayıt, bilgi depolama vb.) çoğaltılamaz.

TÜSEV

Bankalar Cad. No.2 Minerva Han, 34420
Karaköy - İstanbul
T 0212 243 83 07 F 0212 243 83 05
info@tusev.org.tr www.tusev.org.tr

Bu kitapta yer alan görüşler yazarlara aittir.
Bir kurum olarak TÜSEV'in görüşleriyle birebir örtüşmeyebilir.

- **VAKIF VE** _____
- **DERNEKLERİ** _____
- **İLGİLENDİREN** _____
- **VERGİ** _____
- **UYGULAMALARI** _____
- **VE KAMU YARARI** _____
- **STATÜSÜ** _____

MEVCUT DURUM VE ÖNERİLER

YAZARLAR: HAYATİ ŞAHİN, YMM, CPA
TEVFİK BAŞAK ERSEN

HAKKIMIZDA

Türkiye Üçüncü Sektör Vakfı (TÜSEV) 1993 yılında sivil toplumun yasal, mali ve işlevsel altyapısını geliştirmek amacıyla vakıf ve dernekler tarafından kurulmuştur.

Yirmi yılı aşkın süredir sivil toplumun daha elverişli bir ortamda faaliyet gösterebilmesi ve karşılaşılan ortak sorunlara çözümler sunmak amacıyla çalışan TÜSEV, 100'den fazla Mütevelliler Heyeti Üyesi ile aynı çatı altında işbirliği yapmaktadır.

Türkiye'de güçlü bir sivil toplumun varlığı için dört program alanı altında;

- STK'lar için elverişli ve destekleyici yasal ve mali ortamın oluşturulması,
- Stratejik ve etkin bağlılığın teşvik edilmesi,
- Kamu, özel sektör ve sivil toplum arasında diyalog ve işbirliğinin sağlanması,
- Sivil toplumun uluslararası düzeyde tanıtılması ve işbirliklerinin kurulması,
- Sivil toplumla ilgili araştırmalar yapılması amacıyla faaliyetlerini sürdürmektedir.

İÇİNDEKİLER

ÖNSÖZ	6
GİRİŞ	8
I. TÜRKİYE’DE VAKIFLAR VE DERNEKLER İÇİN MALİ VE VERGİSEL DÜZENLEMELER	10
1. VAKIF VE DERNEKLERİN VERGİLENDİRİLMESİ	11
1.1 Vakıf ve Derneklerin Kurumlar Vergisi ve Gelir Vergisi Karşısındaki Durumu	11
1.2 Özel Kanunlarla Kurulan Vakıf ve Derneklerin Vergilendirilmesi	11
1.3 Vakıf ve Derneklerin Gelir Vergisine Tâbi Gelirlerine Uygulanan Gelir Vergisi Oranları	11
1.4 Vakıf ve Derneklerin İşlem ve Mal Varlıklarının Tâbi Olduğu Diğer Vergiler	13
2. BAĞIŞ VE YARDIMLAR	14
2.1 Gerçek Kişilerin Bağış ve Yardımları ile İlgili Gelir Vergisi Kanunu Düzenlemeleri	14
2.2 Gerçek Kişilerin Gelir Vergisi Beyannameyi Verememesi Nedeniyle Bağışların İndirilememesi	16
2.3 Tüzel Kişilerin Bağış ve Yardımları ile İlgili Kurumlar Vergisi Kanunu Düzenlemeleri	16
2.4 Gelir ve Kurumlar Vergisi Dışındaki Kanunlarda Bağışlarla İlgili Düzenlemeler	18
3. ÖNERİLER	19
II. VAKIFLAR İÇİN VERGİ MUAFİYETİ VE DERNEKLER İÇİN KAMU YARARI STATÜLERİ	22
1. GENEL DURUM	23
2. YASAL DÜZENLEMELER VE KAMU YARARI TANIMI	24
3. KAMU YARARI VE VERGİ MUAFİYETİ STATÜLERİNİ KAZANMAK İÇİN ARANAN ŞARTLAR	25
4. KARAR VEREN SORUMLU KURUMLAR VE TAKDİR SÜRECİ	28
5. ÖNERİLER	31

ÖNSÖZ

Türkiye Üçüncü Sektör Vakfı (TÜSEV) olarak, 1993 yılından beri sivil toplumun yasal, mali ve işlevsel altyapısını geliştirmek amacıyla çalışıyoruz. Daha güçlü bir sivil toplum vizyonuyla yaptığımız çalışmalarda sivil toplum kuruluşlarının (STK) ortak sorunlarına çözüm sunabilmek ve daha elverişli bir ortamda faaliyet göstermelerine olanak sağlamak için faaliyetlerimizi ilk günkü heyecan ve gayretle sürdürüyoruz.

TÜSEV'in 25. yılını kutladığımız bugünlerde, Yasal Çalışmalar program alanımız altında yürüttüğümüz projelerin, ürettiğimiz bilgi kaynakları ve raporların, kamu kurumları ile geliştirdiğimiz ilişkilerin ve savunuculuk çalışmalarımızın sivil toplumun elverişli ve destekleyici bir altyapıya kavuşması için artan önemini görüyor ve bu alanda yaptığımız çalışmaların başta Mütevelliler Heyeti üyelerimiz olmak üzere tüm paydaşlarımız için katkısı olduğuna inanıyoruz.

Sivil toplum kuruluşları ile ilgili olarak yaptığımız araştırmalar vakıf ve derneklerin sosyal fayda yaratan çalışmalarının devamlılığını sağlayabilmeleri için finansman kaynaklarına erişimin ve mali sürdürülebilirliğin büyük öneme sahip olduğunu ortaya koyuyor. Sivil toplumu ilgilendiren mali mevzuatın elverişli ve bağışçılar açısından teşvik edici olması STK'ların mali sürdürülebilirliği için kendi başına yeterli olmasa da kuruluşların eşit koşullarda çalışabilmeleri, kamu yararına yaptıkları işlerdeki vergi yükümlülüklerinin asgari düzeyde tutulması, Türkiye'de sivil toplumun ve bağışçılığın gelişimi için büyük önem taşıyor.

Vakıf ve Dernekleri İlgilendiren Vergi Uygulamaları ve Kamu Yararı Statüsü: Mevcut Durum ve Öneriler başlıklı raporumuz, Türkiye'de vakıf ve derneklerin tabi olduğu mali mevzuatın durumunu incelemekte ve iyileştirme

önerileri sunmaktadır. Raporun ilk bölümünde STK'ları ilgilendiren vergi düzenlemeleri ve uygulamalarına, ikinci bölümünde ise Vergi Muafiyeti ve Kamu Yararı Statülerine ilişkin detaylı değerlendirmemiz ve önerilerimiz yer almaktadır.

Türkiye'de sivil toplum kuruluşlarını ilgilendiren mali mevzuatın mercek altına alındığı bu rapor gerek sivil toplum kuruluşlarının gerekse kamu kurumlarının konuya ilişkin derinlemesine bilgi edinmeleri ve iyileştirmeler için atılması gereken adımları belirlerken faydalanabilecekleri bir kılavuz olma özelliğini de taşımaktadır. Bu konudaki çalışma ve raporlarımıza bir yenisini eklemenin mutluluğunu yaşarken raporun yazarı, mali danışmanımız Hayati Şahin'e özverili çalışması ve alana katkılarından dolayı teşekkürü borç biliyoruz.

TÜSEV olarak sahip olduğumuz bilgi ve deneyimi, yarattığımız ortak paylaşım alanları ve ürettiğimiz bilgi kaynakları aracılığı ile paydaşlarımızla paylaşmaya ve daha güçlü bir sivil toplum için çalışmaya devam edeceğiz.

Deniz Ataç

Yönetim Kurulu Başkanı

2004 yılında yürürlüğe giren Dernekler Kanunu ve 2008 yılında yürürlüğe giren Vakıflar Kanunu ile vakıf ve derneklerin mevzuattan kaynaklı uzun yıllardır yaşadığı sıkıntılar azalmış ve idari konularda rahatlama sağlanmıştır. Kanunlar ile dernek ve vakıfların iş ve işlemleri daha rahat yürütülür hale gelirken; Dernekler Dairesi Başkanlığı kurulmuş, Vakıflar Genel Müdürlüğü de daha modern bir teşkilat yapısına kavuşarak teftiş makamı olmanın yanı sıra rehberlik eden bir kurum haline dönüşmüştür. Yeni bir organ olarak kurulan Vakıflar Meclisi¹ de daha katılımcı bir yönetim anlayışının önemli bir örneği olarak teşkil edilmiştir.

Dernek ve Vakıflar kanunları ile elde edilen kazanımların, kurumların kuruluşu ve sürdürülebilirliği açısından büyük önem taşıyan mali mevzuat alanında yaşandığını söylemek ne yazık ki mümkün değildir. Hatta bu konuda bir anlamda geriye doğru bir gidişten söz edilebilir.

1967 yılında yayınlanan 903 sayılı Kanunla belli tutarlardaki bağışların gelir ve kurumlar vergisi matrahlarından indirilmesi sağlanmıştır. Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıfların mal varlıklarının işletilmesinden elde edilen gelirler iştirak kazançları dâhil vergi dışı bırakılmıştır. Dernek ve vakıflara ait eğitim, sağlık ve sosyal amaçlı iktisadi işletmeler ile Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıflara ait iktisadi işletmeler kurumlar vergisinden istisna edilmiştir.

1980'lerden sonra ise mevzuat daha sınırlayıcı ve dernek ile vakıfların aleyhine olacak şekilde değiştirilmiştir. Bunlara örnek teşkil edecek bazı değişiklikler aşağıda özetlenmektedir:

GİRİŞ

¹ Vakıflar Meclisinin oluşumu ve görevleri için bkz. 5737 Sayılı Vakıflar Kanunu, Madde 41-42.

- 1982 yılında Vergi Muafiyeti Statüsüne sahip vakıfların ve Kamu Yararı Statüsüne sahip derneklerin iktisadi işletme kazançları istisnası kaldırılmıştır.
- 1992 yılında Vergi Muafiyeti Statüsüne sahip vakıflara ve Kamu Yararına Çalışan Dernek Statüsüne sahip derneklere ait iktisadi işletmelerin vergi muafiyeti kaldırılmıştır.
- 1993 yılında vakıf ve derneklerin mal varlıklarından elde edilen gelirler stopaj yoluyla vergilendirilmeye başlanmıştır.
- 1999 yılında vakıf ve derneklere ait eğitim, sağlık ve sosyal amaçlı iktisadi işletmelerin Kurumlar Vergisi muafiyeti kaldırılmıştır.
- 2006 yılında vakıf ve derneklerin faiz gelirlerinden alınan stopaj kaldırılmış ancak 2009'da bu uygulama tekrar başlatılmıştır.

Vakıf ve dernekler Kurumlar Vergisinden muaf tutulmuşlardır. Kurumlar Vergisi muafiyeti yanı sıra, vakıflar için Vergi Muafiyeti², dernekler için Kamu Yararına Çalışan Dernek³ (Kamu Yararı) statüleri tanımlanmıştır. Bu statüler Bakanlar Kurulu kararıyla kamuya yararlı faaliyetleri desteklemek amacıyla sınırlı sayıda kuruluşa verilmekte ve beraberinde bazı özel vergi muafiyet ve istisnaları getirmektedir. Mevcut durumda vakıflar için Vergi Muafiyeti ve dernekler için Kamu Yararı Statüleri bağış yapanların bağışlarını belirli limitlerle veya limitsiz vergi matrahlarından düşmelerine imkân tanıyan bir uygulama şeklindedir ve sektörün büyümesine olanak sağlamamaktadır. Vergi muafiyeti olanlara tanınan bazı vergilerdeki cüzi istisnalar dışında vergi

muafiyeti olan ile olmayan vakıf ve derneklerin mal varlıklarından elde ettikleri gelirler aynı şekilde vergiye tâbi tutulmaktadır.

Kurumlar Vergisi mükellefi olmayan vakıf ve derneklerin iktisadi işletmeleri ise Kurumlar Vergisine tâbidir. Genel olarak vakıf ve dernekler gayrimenkullerinden kira, iştirak hisselerinden ve hisse senetlerinden temettü, tahvil, Türk Lirası (TL) ve döviz yatırımları üzerinden de faiz geliri elde edebilirler. Bu gelirler için stopaj yoluyla vergi kesintisi yapılmaktadır. Vakıf ve dernekler iktisadi işletmelerinden elde ettikleri kâr payı için gelir vergisi stopajını kendileri yaparlar. Ayrıca herhangi bir Katma Değer Vergisi (KDV) muafiyetleri söz konusu değildir.

Mevcut vergi sistemi sosyal fayda yaratmak için kurulan ve topluma hizmet eden vakıf ve derneklerin faaliyette bulunmalarını ve büyümelerini zorlaştırmakta, yeni kuruluşların kurulmalarını teşvik etmeyerek sektörün büyümesini yavaşlatmakta hatta engellemektedir.

Bu rapor iki bölümden oluşmaktadır;

1. bölümde mali ve vergisel düzenlemelerin mevcut hali özetlenmekte ve özellikle Vergi Muafiyeti olan Vakıf ve Kamu Yararı Statüsüne sahip olan dernekler için iyileşme sağlayacak öneriler sunulmaktadır.

2. bölümde ise Vergi Muafiyeti ve Kamu Yararı Statülerine ilişkin genel durum özetlenmekte, statülerin daha verimli bir şekilde uygulanmaları için önerilere yer verilmektedir.

2 4962 sayılı Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Ve Vakıflara Vergi Muafiyeti Tanınması Hakkında Kanun, Madde 20.

3 5253 sayılı Dernekler Kanunu, Madde 27.

I. TÜRKİYE'DE

VAKIFLAR VE

DERNEKLER İÇİN

MALİ VE VERGİSEL

DÜZENLEMELER

1. VAKIF VE DERNEKLERİN VERGİLENDİRİLMESİ

1.1 VAKIF VE DERNEKLERİN KURUMLAR VERGİSİ VE GELİR VERGİSİ KARŞISINDAKİ DURUMU

Vakıf ve derneklerin vergilendirilmesi büyük ölçüde gerçek kişilerin vergilendirilmesi ile aynıdır. Kurumlar Vergisine tâbi olmayan vakıf ve dernekler mal varlıklarının işletilmesinden; örneğin nakit varlıklarının menkul kıymetlere dönüştürülmesinden ve gayrimenkullerinin kiraya verilmesinden dolayı elde ettikleri gelirleri nedeniyle Kurumlar Vergisi ödemezler. Ancak bu gelirler Gelir Vergisi Kanunu uyarınca vergi kesintisi yapılmasını gerektiren türden gelirler ise, Gelir Vergisi Kanununun 96'ncı ve geçici 67'nci maddeleri uyarınca ödeyenler Gelir Vergisi stopajı yaparlar. Vakıf ve dernekler Kurumlar Vergisi Beyannamesi vermediklerinden stopaja tâbi tutulan gelirleri için ilave Gelir Vergisi ödemez, stopaj oranı sıfır olarak tespit edilen gelirleri için de vergi ödemezler.

1.2 ÖZEL KANUNLARLA KURULAN VAKIF VE DERNEKLERİN VERGİLENDİRİLMESİ

Vakıf ve dernek gelirlerine uygulanan mevcut vergi sistemi vergi muafiyeti kamu yararı olan ve olmayan vakıf ve dernekler için genel olarak aynı olmakla birlikte özel bir kanunla kurulmuş vakıf veya dernekler için farklılık arz etmektedir. Özel kanunlarla kurulmuş vakıf ve dernekler aşağıda listelenmektedir:

- Türk Silahlı Kuvvetlerini Güçlendirme Vakfı
- Türkiye Kızılay Derneği
- Türk Hava Kurumu
- Sosyal Hizmetler ve Çocuk Esirgeme Kurumu
- Türkiye Yardım Sevenleri Derneği
- Resmi Darülaceze Kurumları
- Darüşşafaka Cemiyeti

- Yeşilay Derneği
- Türkiye Emekli Subaylar Derneği
- Türkiye Emekli Astsubaylar Derneği
- Türkiye Harp Malulü Gazileri Şehit ve Yetimleri Derneği
- Türkiye Muharip Gaziler Derneği
- Türkiye Teknoloji Geliştirme Vakfı
- Yunus Emre Vakfı
- Türkiye Maarif Vakfı
- Türkiye Şehit Yakınları ve Gaziler Dayanışma Vakfı

Özel kanunlarla kurulan vakıf ve derneklerin tamamının vergi muafiyeti vardır. Bu vakıflara ve derneklere yapılan bağış ve yardımların herhangi bir sınıra tâbi olup olmadığı bazılarının kuruluş kanununda yazılıdır. Yazılı olmayanlar için Kurumlar Vergisi ve Gelir Vergisi Kanunlarında belirlenen genel oranlar geçerlidir.

1.3 VAKIF VE DERNEKLERİN GELİR VERGİSİNE TÂBİ GELİRLERİNE UYGULANAN GELİR VERGİSİ ORANLARI

Vakıf ve derneklerin mal varlıklarından elde ettikleri gelirler ve bunlara uygulanan stopaj oranları aşağıdaki tabloda gösterilmektedir. Bu vergiler bahsi geçen gelirler için nihai vergi niteliğinde olduğundan vakıf ve dernekler bu gelirleri için Gelir Vergisi Beyannamesi vermemektedir. Vakıf ve dernekler Vergi Muafiyeti veya Kamu Yararı Statüsüne sahip olsalar bile bu vergileri ödemekle yükümlüdürler.

Aşağıda yer alan tabloda vakıf (Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışma Vakıfları hariç) ve derneklerin kazançlarının vergilendirilmesi usulü detaylı şekilde sunulmaktadır. Tabloda da görüleceği üzere, vergi muafiyetinin Gelir Vergisi açısından bir farklılığı yoktur.

VAKIF VE DERNEKLERİ İLGİLENDİREN VERGİ UYGULAMALARI VE KAMU YARARI STATÜSÜ

MEVCUT DURUM VE ÖNERİLER

Yabancı vakıf ve dernekler de ülkemizde şube veya temsilcilik açabilmekte, vakıf veya dernek

kurabilmektedirler. Yabancı vakıf ve derneklerin vergi muafiyetleri bulunmamaktadır.

TABLO 1. VAKIF VE DERNEKLERİN KAZANÇLARININ VERGİLENDİRİLMESİ

VAKIF VE DERNEK KAZANÇLARI	BAKANLAR KURULUNCA VERGİ MUAFİYETİ TANINAN VAKIFLAR VE KAMU YARARI STATÜSÜNE SAHİP DERNEKLER	DİĞER DERNEK VE VAKIFLAR
Vakıf ve derneklerin iktisadi işletmelerinin elde ettiği kazançlar	İstisna yok (Sadece iktisadi işletme verem, cüzzam ve trahom tedavisi yapılan bir hastane ise Kurumlar Vergisinden muaf)	
İktisadi işletmeden elde edilen ve vakfa veya derneğe aktarılan kazançlar	Aktarılabacak kazançtan %15 Gelir Vergisi kesintisi yapılır	
Kuruluştta sağlanan sermaye, bağış ve yardımlar	Gelir Vergisinden muaf, vergi kesintisine tâbi değil	
Hisse senedi kâr payları	%15	
İştirak hisselerinden doğan kâr payları	%15	
A Tipi Yatırım Fonu kazancı	%10	
B Tipi Yatırım Fonu kazancı	%10	
Devlet Tahvili faizi	%10	
Hazine Bonosu faizi	%10	
Risk Sermayesi Yatırım Fonları, Gayrimenkul Yatırım Fonları ve Gayrimenkul Yatırım Ortaklıkları kazançları	%10	
Toplu Konut, Kamu Ortaklığı ve Özelleştirme İdarelerince çıkarılan menkul kıymet gelirleri	%10	
Özel Sektör Tahvili faizleri	%10	
Mevduat faizleri	%15	
Döviz tevdiat hesapları (Banka, Özel Finans Kuruluşu)	%15	
Özel finans kurumlarının ödedikleri kâr payları	%15	
Repo gelirleri	%15	
Gayrimenkul sermaye iradı (kira gelirleri), kiracı şirket ise	%20	
Gayrimenkul sermaye iradı (kira gelirleri), kiracı gerçek kişi ise	Stopaj yok, beyan da edilmiyor	
Gayrimenkul alım satım kazancı	Alış ve satış faaliyetleri iktisadi işletme oluşturmuyorsa vergiye tâbi değil	
Devlet Tahvili, Hazine Bonosu alım satım kazançları	%15	
Hisse senedi, iştirak hissesi, tahvil alım satım kazançları	İştirakin halka açık olup olmamasına ve elde tutulan süreye bağlı olarak istisna var	

1.4 VAKIF VE DERNEKLERİN İŞLEM VE MAL VARLIKLARININ TÂBİ OLDUĞU DİĞER VERGİLER

Aşağıdaki tablo işlem ve mal varlığı üzerinden tâbi olunan vergileri özetlemektedir.

Tabloda gösterildiği üzere; vakıfların Vergi Muafiyeti ve derneklerin Kamu Yararı

Statülerinin olması hâlinde, gayrimenkul alımlarında Tapu ve Kadastro Harç istisnaları, kendi amaçları için kullandıkları gayrimenkulleri için Emlak Vergisi Muafiyeti ve kendilerine yapılan bağış ve yardımlar için de Veraset ve İntikal Vergisi muafiyetleri bulunmaktadır.

Vergi muafiyeti olan vakıf ve derneklerin mal ve hizmet alımlarında genel olarak Katma

TABLO 2. VAKIF VE DERNEKLERİN İŞLEM VE MAL VARLIKLARININ TÂBİ OLDUĞU DİĞER VERGİLER

DİĞER VERGİLER	BAKANLAR KURULUNCA VERGİ MUAFİYETİ TANINAN VAKIFLAR VE KAMU YARARI STATÜSÜNE SAHİP DERNEKLER	DİĞER DERNEK VE VAKIFLAR
Katma Değer Vergisi (mal ve hizmet alımlarında)	Genel olarak istisna yok, KDV Kanunu 17. maddesinde yer alan eğitimsel, kültürel ve sosyal amaçlı istisnalar var	İstisna yok
Özel Tüketim Vergisi (bazı malların alımında)	İstisna yok	İstisna yok
Özel İletişim Vergisi	İstisna yok	İstisna yok
Damga Vergisi	Vakıflar için istisna yok Kamu Yararı Statüsüne sahip derneklerde istisna var Dernek ve vakıfların mesken olarak kiraladıkları gayrimenkuller için kira mukaveleleri damga vergisine tâbi değil	İstisna yok
Harçlar (yargı, noter ve vergi harçları)	İstisna yok	İstisna yok
Tapu ve kadastro harçları	İstisna var	İstisna yok
Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisi	İstisna yok	İstisna yok
Belediye Vergi ve Harçları	İstisna yok	İstisna yok
Motorlu Taşıtlar Vergisi	İstisna yok	İstisna yok
Emlak Vergisi	Gayrimenkullerin kiraya verilmemeleri ile vakıf ve dernek amaçları için kullanılmaları şartıyla istisna var	İstisna yok
Veraset ve İntikal Vergisi- vakıflara yapılan bağışlar için	İstisna var	İstisna var

Değer Vergisi (KDV) muafiyetleri yoktur. Ancak Katma Değer Vergisi Kanununun 17.maddesinin Kültür ve Eğitim Sosyal Amaç Taşıyan İstisnaları düzenleyen 1 ve 2. bentlerinde sayılan aşağıdaki teslimler KDV'den istisnadır ve bu işlemler için KDV ödenmez.

Maddede yer alan istisnalara göre:

- Kamu Yararı Statüsüne sahip dernekler ile Vergi Muafiyeti Statüsü tanınan vakıfların; ilim, fen ve güzel sanatları, tarımı yaymak, islah 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 ile bunların hastane, nekahathane, klinik, dispanser, prevantoryum, 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 engelli bakım ve huzurevleri, parasız fukara aşevleri, düşkünevleri ve yetimhaneleri işletmek veya yönetmek suretiyle ifa ettikleri kuruluş amaçlarına uygun teslim ve hizmetleri ile bunlardan sağlık hizmeti sunanların teşhis ve tedaviye yönelik olarak birbirlerine yapacakları teslim ve hizmetler,
- bu kuruluşlara bedelsiz olarak yapılan her türlü mal teslimi ve hizmet ifaları,
- fakirlere yardım amacıyla gıda bankacılığı faaliyetinde bulunan dernek ve vakıflara Maliye Bakanlığınca belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde bağışlanan gıda, temizlik, giyecek ve yakacak maddelerinin teslimi

Katma Değer Vergisinden istisna edilmiştir.

2. BAĞIŞ VE YARDIMLAR

2.1 GERÇEK KİŞİLERİN BAĞIŞ VE YARDIMLARI İLE İLGİLİ GELİR VERGİSİ KANUNU DÜZENLEMELERİ

Gerçek kişilerin Vergi Muafiyeti ve Kamu Yararı Statüsü olan vakıf ve derneklere yaptıkları bağışlarda vergi istisnaları bulunmaktadır. Ancak Gelir Vergisi beyannamesi düzenleyemeyen gelir sahipleri için bağışlarını gider yazabilmek ve bu yolla vergi istisnalarından yararlanmak söz konusu değildir. Konuyla ilgili detaylı bilgilere Raporun 2.2 bölümünde değinilmektedir. Vergi Muafiyeti ve Kamu Yararı Statüsü bulunmayan vakıf ve derneklere yapılan bağışlarda ise herhangi bir vergi istisnası yoktur.

Gelir Vergisi Kanununa göre gerçek kişilerin aşağıdaki dört grupta yer alan kuruluşlara yaptıkları bağış ve yardımlar gider olarak indirilebilir:

- Genel ve Özel Bütçeli Kamu İdareleri, İl Özel İdareleri, Belediyeler ve Köyler,
- Kamu Yararı Statüsüne sahip dernekler, Vergi Muafiyeti Statüsüne sahip vakıflar,
- Bilimsel araştırma faaliyetlerinde bulunan kurum ve kuruluşlar,
- Fakirlere yardım amacıyla Gıda Bankacılığı yapan dernek ve vakıflar,

Bağışların gider olarak indirilebilecek tutarı, bu bağış ve yardımların amaçlarına ve bağış yapılan kuruluşa bağlı olarak o yıl gelirinin %5'i ile (kalkınmada öncelikli bölgeler için %10'u) sınırlı olabilir veya tamamı gider olarak indirilebilir. Bu durumda üst sınır, beyan edilen gelire sınırlıdır. Zarar beyan edilmesi halinde indirim söz konusu değildir.

Bağış ve yardımlar nakdi veya aynı olabilir. Aynı olmaları halinde bağış ve yardımın konusunu

oluşturan mal veya hakkın maliyet bedeli veya kayıtlı değeri, bu değer mevcut değilse Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre takdir komisyonlarınca tespit edilecek değeri esas alınır.

Gelir Vergisi Kanunu 89. maddesine göre gerçek kişilerin bağışları ile ilgili düzenlemeler (kalkınmada öncelikli bölgelerde indirim oranı %10'dur) aşağıdaki tabloda özetlenmiştir:

TABLO 3. GERÇEK KİŞİLERİN BAĞIŞLARI İLE İLGİLİ DÜZENLEMELER

BAĞIŞIN YAPILABİLECEĞİ KURULUŞ	KANUN NO-MADDE NO	BAĞIŞ YAPILAN KURUM/ KURULUŞUN STATÜSÜ	BAĞIŞIN TÜRÜ	BAĞIŞIN MATRAHA ORANINDA SINIR
Genel ve Özel Bütçeli Kamu İdarelerine, İl Özel İdarelerine, Belediyelere ve Köylere yapılan bağışlar	193 -89/4	Kamu	Nakdi ve Ayni	%5
Bakanlar Kurulunca Vergi Muafiyeti tanınmış vakıf ve Kamu Yararı Statüsüne sahip derneklere yapılan bağışlar	193 -89/4	Özel	Nakdi ve Ayni	%5
Genel ve Özel Bütçeli Kamu İdarelerine, İl Özel İdarelerine, Belediyelere ve Köylere okul, sağlık tesisi, öğrenci yurdu, huzur evi, bakım ve rehabilitasyon merkezi inşa edip, bağışlanması veya bu kuruluşlara bunların inşası için veya mevcut olan bu türde tesislerin faaliyetlerinin idamesi için yapılan bağışlar	193 -89/5	Kamu	Nakdi ve Ayni	Sınırsız
Fakirlere yardım amacıyla Gıda Bankacılığı yapan dernek ve vakıflara gıda, temizlik, giyecek ve yakacak maddeleri verilmesi suretiyle yapılan bağışlar	193 -89/6	Özel	Ayni	Sınırsız
Genel ve Özel Bütçeli Kamu İdareleri, İl Özel İdareleri, Belediyeler ve Köyler ile kamu yararı statüsüne sahip dernekler, vergi muafiyeti tanınan vakıflar ve bilimsel araştırma faaliyetlerinde bulunan kurum ve kuruluşlar tarafından yapılan ya da Kültür ve Turizm Bakanlığınca desteklenen veya desteklenmesi uygun görülen kültür, sanat, arkeoloji, tarih, edebiyat, kültür varlıklarını koruma, gibi belirli alanlarda yapılan harcamalar ve bu amaçlar için yapılan bağış ve yardımlar	193 -89/7	Kamu, Özel	Nakdi ve Ayni	Sınırsız
Üniversitelere, yüksek teknoloji enstitüleri ile gelirlerinin en az dörtte üçünü münhasıran devlet üniversitelerinin faaliyetlerinin devam ettirilmesi ve desteklenmesini amaç edinmek üzere kurulan ve fiilen bu çerçevede faaliyette bulunan vakıflardan Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınanlara makbuz karşılığında yapılan bağışlar	2547 -56/1/b	Kamu, Özel	Nakdi ve Ayni	Sınırsız

2.2 GERÇEK KİŞİLERİN GELİR VERGİSİ BEYANNAMESİ VEREMEMESİ NEDENİYLE BAĞIŞLARIN İNDİRİLEMEMESİ

Hem gerçek hem de tüzel kişiler Vergi Muafiyeti Statüsüne sahip vakıflara ve Kamu Yararı Statüsüne sahip derneklere yıl içinde yaptıkları bağış ve yardımlarını beyanname üzerinde göstermek şartıyla indirebilirler. Türkiye’de Gelir Vergisi esas itibarıyla beyanname üzerinden alınmaktadır. Ancak son yıllarda vergi kesintisi sisteminin (stopaj) ön plana çıkarılması ile bazı gelir unsurları için yıllık Gelir Vergisi Beyannamesi verildiği durumlar oldukça sınırlı bir hale gelmiştir. Gelirleri sadece ücretten ya da stopaj yoluyla vergilenen faiz türü gelirlerden ibaret olan kişiler beyanname verememekte ve bağışlarını indirememektedirler.

Faiz, kâr payı gibi menkul sermaye iradi şeklinde elde edilen gelirler, ücretler gibi gelirin tutarına göre %15’ten %35’lere kadar artan oranlarda değil, stopaj yöntemiyle %15’lik sabit bir oranla vergilenebilmektedir. Bu gelirler için beyan zorunluluğunun kaldırılması neticesinde bu gelirler yıllık beyannameye dâhil edilmemekte ve stopaj yoluyla vergilendirme nihai vergilendirme halini almaktadır. Stopaj yöntemiyle vergilendirmenin nihai vergileme olduğu durumlarda beyanname verilememekte ve bağışlar da indirilememektedir. Örneğin geliri sadece stopaj suretiyle vergilenen menkul sermaye iratlarından ve/veya ücretten oluşan gerçek kişiler beyanname veremedikleri için yaptıkları bağış ve yardımları vergi matrahlarından düşememektedirler.

2.3 TÜZEL KİŞİLERİN BAĞIŞ VE YARDIMLARI İLE İLGİLİ KURUMLAR VERGİSİ KANUNU DÜZENLEMELERİ

Tüzel kişilerin Vergi Muafiyeti ve Kamu Yararı Statülerine sahip vakıf ve derneklere yaptığı bağış ve yardımlarda istisnalar mevcuttur. Diğer

vakıf ve derneklere yapılan bağış ve yardımlarda ise istisna bulunmamaktadır.

Kurumlar Vergisi Kanununda bağışlar ve yardımlar 10. maddede düzenlenmiştir. Bu konuda Gelir Vergisine paralel bir düzenleme vardır. Bağış ve yardım yapılabilecek kuruluşlar aşağıda belirtilmiştir:

- Genel ve Özel Bütçeli Kamu İdareleri, İl Özel İdareleri, Belediyeler ve Köyler,
- Kamu Yararı Statüsüne sahip dernekler, Vergi Muafiyeti tanınan vakıflar,
- Bilimsel araştırma faaliyetlerinde bulunan kurum ve kuruluşlar,
- Fakirlere yardım amacıyla Gıda Bankacılığı yapan dernek ve vakıflar

Bağış ve yardımların gider olarak indirilebilecek tutarı, bu bağış ve yardımların amaçları ile bağış ve yardım yapılan kuruluşa bağlı olarak o yıl gelirinin %5’i ile (kalkınmada öncelikli bölgeler için %10’dur) sınırlı olabilir veya tamamı gider olarak indirilebilir. Bu durumda üst sınır beyan edilen gelir kadardır. Zarar beyan edilmesi halinde indirim söz konusu değildir. Zarar halinde o yıl yapılan bağışların ilerideki yıl kazançlarından indirilmesi de mümkün değildir.

Bağış ve yardımlar nakdi veya aynı olabilir. Aynı olmaları halinde bağış ve yardımın konusunu oluşturan mal veya hakkın maliyet bedeli veya kayıtlı değeri, bu değer mevcut değil ise Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre takdir komisyonlarınca tespit edilecek değeri esas alınır.

Kurumlar Vergisi Kanununa göre tüzel kişilerin bağışları ile ilgili düzenlemeler aşağıdaki tabloda özetlenmiştir:

TABLO 4. KURUMLAR VERGİSİ KANUNUNA GÖRE TÜZEL KİŞİLERİN BAĞIŞLARI

BAĞIŞIN YAPILABİLECEĞİ KURULUŞ	KANUN NO-MADDE NO	BAĞIŞ YAPILAN KURUM/ KURULUŞUN STATÜSÜ	BAĞIŞIN TÜRÜ	BAĞIŞIN MATRAHA ORANINDA SINIR
Genel ve Özel Bütçeli Kamu İdarelerine, İl Özel İdarelerine, Belediyelere ve Köylere yapılan bağışlar	5520 10/1-c	Kamu	Nakdi ve Ayni	%5
Bakanlar Kurulunca Vergi Muafiyeti tanınmış vakıflara ve Kamu Yararı Statüsüne sahip derneklere yapılan bağışlar	5520 10/1-c	Özel	Nakdi ve Ayni	%5
Bilimsel araştırma ve geliştirme faaliyetinde bulunan kuruluşlara yapılan bağışlar	5520 10/1-c	Kamu, Özel	Nakdi ve Ayni	%5
Genel ve Özel Bütçeli Kamu İdarelerine, İl Özel İdarelerine, Belediyelere ve Köylere okul, sağlık tesisi, öğrenci yurdu, huzur evi, bakım ve rehabilitasyon merkezi, inşa edip, bağışlanması veya bu kuruluşlara bunların inşası için veya mevcut olan bu türde tesislerin faaliyetlerinin idamesi için yapılan bağışlar	5520 10/1-c	Kamu	Nakdi ve Ayni	Sınırsız
Fakirlere yardım amacıyla Gıda Bankacılığı yapan dernek ve vakıflara gıda, temizlik, giyecek ve yakacak maddeleri verilmesi suretiyle yapılan bağışlar	193/40-10	Özel	Ayni	Sınırsız
Genel ve Özel Bütçeli Kamu İdareleri, İl Özel İdareleri, Belediyeler ve Köylere ile kamu yararı statüsüne sahip dernekler vergi muafiyeti tanınan vakıflar ve bilimsel araştırma faaliyetlerinde bulunan kurum ve kuruluşlar tarafından yapılan ya da Kültür ve Turizm Bakanlığınca desteklenen veya desteklenmesi uygun görülen kültür, sanat, arkeoloji, tarih, edebiyat, kültür varlıklarını koruma, gibi belirli alanlarda yapılan harcamalar ve bu amaçlar için yapılan bağış ve yardımlar	5520 10/1-d/1-10	Kamu, Özel	Nakdi ve Ayni	Sınırsız

2.4 GELİR VE KURUMLAR VERGİSİ DIŞINDAKİ KANUNLARDA BAĞIŞLARLA İLGİLİ DÜZENLEMELER

Gerçek ve tüzel kişilerin bağışlarının Gelir ve Kurumlar Vergisinden indirimi bu iki kanun dışındaki kanunlarda da düzenlenmiştir. Belli bir süre ile sınırlanmayan bu düzenlemeler, değişiklik olmadığı sürece bağışlara ilişkin kalıcı düzenlemelerdir.

Gerçek ve tüzel kişilerin Vergi Kanunları (Gelir ve Kurumlar Vergisi) dışındaki kanunlarla belirlenen bağış yapabilecekleri kuruluşlar ve bu bağışların Gelir ve Kurumlar Vergisinden indirebilecek oran ve tutarları aşağıdaki tabloda özetlenmiştir:⁴

TABLO 5. GERÇEK VE TÜZEL KİŞİLERİN VERGİ KANUNLARI DIŞINDAKİ KANUNLARA GÖRE BAĞIŞ YAPABİLECEKLERİ KURULUŞLAR VE BU BAĞIŞLARIN GELİR VE KURUMLAR VERGİSİNDEN İNDİRİLEBİLECEK ORAN

BAĞIŞIN YAPILABİLECEĞİ KURULUŞ	KANUN NO-MADDE NO	BAĞIŞ YAPILAN KURUM/ KURULUŞUN STATÜSÜ	BAĞIŞIN TÜRÜ	BAĞIŞIN MATRAHA ORANINDA SINIR
Umumi Hayata Müessir Afet Felaketzedeleri için Hayır Kurumları, Mal Sandıkları ve Diğer Kuruluşlar, Milli ve Mahalli Yardım Komiteleri	7269/44, 45	Kamu	Sadece Nakdi	Sınırsız
Sosyal Hizmetler ve Çocuk Esirgeme Kurumu ile Kuruluşları	2828/20/b	Kamu	Sadece Nakdi	Sınırsız
Üniversiteler ve Yüksek Teknoloji Enstitüleri	2547/56	Özel, Kamu	Sadece Nakdi	Sınırsız
İlköğretim Kurumları	222/76	Özel, Kamu	Sadece Nakdi	Sınırsız
Türkiye Bilimsel ve Teknik Araştırma Kurumu (TÜBİTAK)	278/13	Kamu	Sadece Nakdi	Sınırsız
Atatürk Kültür, Dil ve Tarih Kurumu	2876/101	Kamu	Nakdi ve Ayni	Sınırsız
Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışmayı Teşvik Fonu veya Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışma Vakıfları	3294/9	Kamu	Nakdi ve Ayni	Sınırsız
Milli Ağaçlandırma ve Erozyon Kontrolü Seferberlik Kanunu Çerçevesinde Yapılan Harcamalar	4122/12	Kamu	Nakdi ve Ayni	Sınırsız
İlköğretim Kanununa göre yapılan bağışlar	222/76/g	Kamu	Nakdi ve Ayni	Sınırsız
Gülhane Askeri Tıp Akademisi	2955/46-b	Kamu	Sadece Nakdi	Sınırsız

4 Mehmet Maç- Tarık Jamali. "Veraset, Hibe ve Ölüm". sf 478-482. (Hayati Şahin tarafından güncelleştirilmiştir.)

3. ÖNERİLER

3.1 Kâr amacı gütmeyen kuruluşlar için ayrı finansal raporlama standartları geliştirilmelidir.

- Vakıf ve dernekler için özel muhasebe standartları geliştirilmeli ve yürürlüğe konulmalıdır.
- Vergi Muafiyeti ve Kamu Yararı Statüsüne sahip vakıf ve derneklerin denetlenmiş mali tablolarının şeffaflık ve hesapverebilirlik ilkeleri çerçevesinde kamuoyu ile paylaşmaları için gerekli düzenlemeler yapılmalıdır.

3.2 Stopaj suretiyle vergilenen gelirleri için Gelir Vergisi beyannamesi vermeyen gerçek kişilerin ve özellikle ücretli olarak çalışanların bağışlarını vergi matrahlarından düşebilmeleri mümkün olmalıdır.

- Ücretli olarak çalışan kişilerin bağış yapmaları önündeki engeller kaldırılarak, bordrolu çalışan kişilerin işverenlerine yapacakları beyanlarla ve işverenler aracılığı ile Vergi Muafiyetine sahip vakıf ve Kamu Yararı Statüsüne sahip derneklere yaptıkları bağışları vergi matrahlarından düşebilmelerinin önü açılmalıdır.

3.3 Gerçek ve Tüzel Kişilerin Bağışlarının vergiden indirilebilecek tutarları artırılmalıdır.

- Bağışların gider olarak indirilebilecek tutarı, bu bağış ve yardımların amaçlarına ve bağış yapılan kuruluşa bağlı olarak o yıl gelirin %5'i ile (kalkınmada öncelikli bölgeler için %10'u) sınırlı olabilir veya tamamı gider olarak indirilebilir. Bu durumda üst sınır beyan edilen gelirle sınırlıdır. Bu oranın, birçok AB ülkesinde olduğu gibi %10 seviyesine (kalkınmada öncelikli bölgeler için %20 olabilir) yükseltilmelidir.
- Tüzel kişilerin yapabilecekleri bağışlar kurum matrahının %5'i ile sınırlandırılmıştır. Bu oran %10 seviyesine (kalkınmada öncelikli bölgelerde %20 olabilir) yükseltilmelidir.

- Mevcut durumda, zarar beyan edilmesi halinde indirim söz konusu değildir. Zarar nedeniyle o yıl indirilemeyen bağışlar zarar mahsubunda olduğu gibi sonraki beş yıla taşınabilmelidir.

3.4 Benzer konularda faaliyet gösteren vakıf ve dernekler ile kamu kuruluşları ve kamu ile ilişkili vakıflar ve dernekler arasındaki bağış sınırları eşitlenmelidir.

- Kamu kurumları ile kamu ile ilişkili dernek ve vakıflara yapılan bağışların genellikle tamamı vergi matrahından indirilebilirken, benzer alanlarda faaliyet gösteren dernek ve vakıflara yapılan bağış ve yardımlarda %5 sınırı bulunmaktadır. Bu uygulama kamu ve kamu ile ilişkili vakıf ve dernekler lehine eşitsiz bir durum yaratmakta ve sivil toplum sektörünün gelişmesini engellemektedir. Bu eşitsizlik giderilerek benzeri vergi muafiyet ve istisnaları tüm vakıf ve derneklere eşit olarak sağlanmalıdır.

3.5 Kurumlar Vergisi Kanununda vakıf ve derneklerin iktisadi işletmeleri ile ilgili düzenlemeler oldukça kısıtlayıcıdır. İktisadi işletmeler ile ilgili öneriler aşağıda özetlenmektedir:

3.5.1 Vergi Muafiyeti Statüsüne sahip vakıflar ve Kamu Yararı Statüsüne sahip derneklerin iktisadi işletmeleri kâr amacı güdüp gütmemelerine göre değil, faaliyet konularının vakıf ve dernek amaçlarına uygun olup olmadığına göre değerlendirilmelidir.

- Vergi Muafiyeti Statüsüne sahip vakıflar ve Kamuya Yararı Statüsüne sahip derneklerin amaçlarını gerçekleştirmek için yaptıkları bazı faaliyetler iktisadi işletme kurmalarını gerektirmekte ancak bu işletmeler genellikle kâr etmemekte vakıf veya derneğin mali desteği olmadan faaliyetlerini devam ettiremeyecek durumda olabilmektedir.

Bu nedenle iktisadi işletmeler:

- vakıf ve derneğin kamuya yararlı amaçlarını gerçekleştirmek için kurdukları ve bu doğrultuda faaliyet gösteren iktisadi işletmeler ile
- vakıf ve derneğe gelir getirmesi için amaçları dışındaki alanlarda faaliyet gösteren iktisadi işletmeler olarak ikiye ayrılmalıdır.

3.5.2 Vakıf ve derneklerin amacını gerçekleştirmeleri için kurulan iktisadi işletmeler Kurumlar Vergisinden muaf olmalıdır.

- Dernek ve vakıfların kamu yararlı amaçlarını yerine getirmek üzere faaliyet gösteren iktisadi işletmeleri kâr amacı gütsün veya gütmesin Kurumlar Vergisinden muaf tutulmalıdır. Bu uygulama vakıf ve derneklerin kamu yararına faaliyetlerini destekleyerek katma değer yaratmalarının önünü açarken aynı zamanda haksız rekabet yaratılmasını da önleyerek diğer tüzel kişilerin önünde bir engel oluşturmayacaktır.

3.5.3 Vakıf ve derneklerin yaptığı gelir getirici faaliyetlerin iktisadi işletme sayılmasıyla ilgili şartlar yeniden düzenlenmeli ve faaliyetin sıklığı ile değil elde edilen gelirin tutarı ile ilişkilendirilmelidir.

3.5.4 Kısa süreli veya bir projenin süresi ile sınırlı olacak şekilde geçici süreli iktisadi işletme kurulabilmelidir.

3.5.5 İktisadi İşletmenin hükmi şahsiyeti olmadığı için bedeli iktisadi işletme tarafından ödenen gayrimenkul, taşıt gibi aktifler vakıf veya dernek adına kaydedilmekte ancak kullanımları iktisadi işletmeye verilmektedir. İktisadi işletmelerin tapu, ruhsat vb. gerektiren malları edinmelerine de imkân sağlanmalıdır.

3.5.6 Vakıf ve derneklerin kermes, yemek, balo, gezi, konser ve benzeri faaliyetleri iktisadi bir faaliyet sayılmamalıdır.

- Vakıf ve derneklerin yılda bir kereden fazla düzenledikleri kermes, yemek, balo, gezi, konser gibi gelir getirici faaliyetleri aşağıdaki koşulları taşımaları halinde iktisadi işletme kurulmasını gerektirecek iktisadi bir faaliyet sayılmamalıdır:
 - Faaliyetlerde gönüllülerin çalışması,
 - Bağış suretiyle edinilen mal veya hizmetin satılması,
 - Satılan mal veya hizmetlerin birim mali değerinin yüksek olmaması,
 - Vakıf veya derneğin çalışmalarına gelir getirme amacı dışında iktisadi bir menfaat sağlanmaması.

3.5.7 Vakıf ve derneklerin amacını gerçekleştirmek için kurdukları iktisadi işletmelerin vakıf veya derneğe ait olduğu dikkate alınarak bunlar arasındaki ilişkiler üçüncü şahıslar arasındaki ilişkiler olarak değerlendirilmemelidir.

- İktisadi işletmelerinin zarar etmeleri halinde, bu zararı karşılamak için iktisadi işletmeye yapılan ödemeler vakıf ve dernek tarafından yapılmış amaca yönelik harcama sayılmalıdır. Bu ödemeler transfer fiyatlandırması kapsamına girmemeli, faiz ve KDV'ye tâbi olmamalıdır.

3.5.8 Kâr eden iktisadi işletmeler tarafından Kurumlar Vergisi ödendikten sonra kalan kârdan dernek veya vakfa yapılan aktarmalar kâr dağıtımı sayılmamalı, Gelir Vergisi stopajına tâbi tutulmamalıdır.

- Dernek veya vakfa bağışlanmış olan mal varlıklarından kaynaklanan iktisadi işletme sermayesine yapılan kâr aktarımları herhangi bir şekilde gerçek kişilere dağıtılmamaktadır. Dernek veya vakıf faaliyetlerinde kullanılmak üzere iktisadi işletmeden aktarılan kârlar sermaye şirketlerindeki sermaye paylarının getirisi olarak gerçek kişilere dağıtılan kâr gibi kabul edilerek aynı vergilemeye tâbi olmamalıdır.

3.6 Vergi Muafiyeti Statüsüne sahip vakıflar ve Kamu Yararı Statüsüne sahip dernekler Katma Değer Vergisinden muaf olmalıdır.

- Kamu Yararı Statüsüne sahip dernekler ile Vergi Muafiyeti Statüsü tanınmış vakıflar Katma Değer Vergisinden muaf tutulmalı, bu kuruluşlara yapılan her türlü mal teslimi ve hizmet ifası Katma Değer Vergisinden muaf tutulmalıdır.

3.7 Vergi Muafiyeti Statüsüne sahip vakıflar ve Kamu Yararı Statüsüne sahip dernekler Emlak Vergisinden muaf olmalıdır.

- Resmi senet ve tüzüklerindeki yazılı amaçlara tahsis edilmek veya kiraya verilmemek şartıyla Bakanlar Kurulu tarafından Vergi Muafiyeti Statüsü tanınan vakıflar, Kamu Yararı Statüsüne sahip dernekler ile eğitim, sağlık, kültür, sanat, bilimsel araştırma ve geliştirme konularında faaliyette bulunmak üzere kurulan ve kuruluş gayesine uygun faaliyetini sürdüren vakıf ve derneklere ait olan binalar Emlak Vergisinden muaf tutulmalıdır.

3.8 Vergi Muafiyeti Statüsüne sahip vakıflar ve Kamu Yararı Statüsüne sahip dernekler Damga Vergisinden muaf olmalıdır.

- Bakanlar Kurulu tarafından Vergi Muafiyeti statüsü tanınan vakıflar, Kamu Yararı Statüsüne sahip dernekler ile; eğitim, sağlık, kültür, sanat, bilimsel araştırma ve geliştirme konularında faaliyette bulunmayı amaç edinen vakıf ve derneklerin kuruluş işlemleri sırasında veya daha sonraki faaliyetleriyle ilgili her türlü işlemler için düzenlenen kağıtlar Damga Vergisinden muaf tutulmalıdır.

3.9 Vergi Muafiyeti Statüsüne sahip vakıflar ve Kamu Yararı Statüsüne sahip dernekler Noter Harçlarından muaf olmalıdır.

- Vakıf ve derneklerin kuruluş işlemleriyle, bu vakıf ve derneklere yapılan bağışlar Noter Harçlarından muaf olmalıdır.

3.10 Vergi Muafiyeti Statüsüne sahip vakıflar ve Kamu Yararı Statüsüne sahip dernekler Motorlu Taşıtlar Vergisinden muaf olmalıdır.

- Bakanlar Kurulu tarafından Vergi Muafiyeti Statüsü tanınan vakıflar, Kamu Yararı Statüsüne sahip dernekler ile eğitim, sağlık, kültür, sanat, bilimsel araştırma ve geliştirme konularında faaliyette bulunmayı amaç edinen vakıf ve derneklerin sahip olduğu ya da olacağı motorlu taşıtlar Motorlu Taşıtlar Vergisinden muaf tutulmalıdır.

3.11 Vergi Muafiyeti Statüsüne sahip vakıflar ve Kamu Yararı Statüsüne sahip dernekler Özel Tüketim Vergilerinden muaf olmalıdır.

- Bakanlar Kurulu tarafından Vergi Muafiyeti Statüsü tanınan vakıflar, Kamu Yararı Statüsüne sahip dernekler ile eğitim, sağlık, kültür, sanat, bilimsel araştırma ve geliştirme konularında faaliyette bulunmayı amaç edinen vakıf ve dernekler araç alımlarında Özel Tüketim Vergisinden muaf tutulmalıdır.

3.12 Vergi Muafiyeti Statüsüne sahip olan vakıflar her yıl Maliye Bakanlığına Yeminli Mali Müşavirlerce (YMM) hazırlanan Vergi Muafiyeti Tasdik Raporu sunarlar. Bu raporda YMM incelediği vakfın Vergi Muafiyeti koşullarını yerine getirip getirmediğine ve vakfın vergi muafiyetinin devam edip etmemesine ilişkin görüşünü bildirir. Kamu Yararı Statüsüne sahip dernekler için ise öyle bir zorunluluk bulunmamaktadır. YMM Vergi Muafiyeti Tasdik Raporu uygulamasının Kamu Yararı Statüsüne sahip olan dernekler için de gerekli hale getirilmesi düşünülmelidir.

II. VAKIFLAR

İÇİN VERGİ

MUAFİYETİ VE

DERNEKLER İÇİN

KAMU YARARI

STATÜLERİ

1. GENEL DURUM

Sivil toplum kuruluşları (STK) için vergi istisna veya muafiyetlerinden yararlanmanın en önemli aracı Kamu Yararına Çalışan Dernek veya Vergi Muafiyeti Statüsüne sahip vakıf olunmasıdır. Bu statülerin sağladığı istisnalar ve başvuru ile değerlendirme süreçlerinin gözden geçirilmesi STK'ların mali sürdürülebilirliklerinin sağlanması, kurumsal ve bireysel bağlılığın geliştirilmesi açısından olumlu sonuçlar doğuracaktır. Raporun birinci bölümünde detaylı şekilde bahsedildiği üzere, gerçek ve tüzel kişiler, Kamu Yararı ve Vergi Muafiyeti Statüsüne sahip dernek ve vakıflara bağış yaptıkları takdirde bu bağışları vergi matrahlarından belli sınırlar dahilinde indirebilirler. Türkiye'de gerçek ve tüzel kişilerin Vergi Muafiyeti olan vakıflara ve Kamu Yararı Statüsü bulunan derneklere yaptıkları bağışlarda uygulanan vergi indirimi %5'dir (kalkınmada öncelikli yerlerde %10).⁵

Şubat 2018'de derlenen verilere göre, Türkiye'de faaliyet gösteren 5,083 yeni vakıftan sadece 267'si (%5,3) Vergi Muafiyeti Statüsüne sahiptir.⁶ Dernekler için Kamu Yararı Statüsü ise Türkiye genelinde mevcut 111,987 dernekten sadece 390 derneğe (%0.35) sağlanmıştır.⁷ Bu statülere ilişkin uygulamalar Avrupa Komisyonu 2014 Türkiye İlerleme Raporu'nda "kamu yararı ve vergi

muafiyeti statüleri kısıtlı sayıda STK'ya Bakanlar Kurulu tarafından net olmayan kriterler" doğrultusunda verildiği için Avrupa Komisyonu tarafından ilk kez eleştirilmiştir.⁸

Sivil toplum kuruluşlarının daha uygun koşullara kavuşturulması gönüllülük esasına göre hareket eden kurumları ve bireyleri teşvik edecek, toplumda sorumluluk bilincinin gelişmesine katkı sağlayacaktır.

Raporun bu bölümünde kamu yararı konusu ile ilgili önerilerimiz;

- Yasal düzenlemeler ve kamu yararı tanımı,
- Kamu Yararı ve Vergi Muafiyeti Statüleri için aranan şartlar ile
- Karar veren sorumlu kurumlar ve takdir süreci konuları

uluslararası örnekler ile karşılaştırılarak her bölüm için ayrı ayrı sunulmaktadır.

5 *Bireysel ve Kurumsal Bağışçılar için Yasal ve Vergisel Düzenlemeler Rehberi*. TÜSEV. Erişim tarihi: 16 Mayıs 2017. http://www.tusev.org.tr/usrfiles/files/vergiselkonularrehberi_web_29_08_13.pdf

6 *Vergi Muafiyeti Tanınan Vakıfların Listesi*. Gelir İdaresi Başkanlığı. Erişim tarihi: 6 Şubat 2018. <http://www.gib.gov.tr/yararlar-ve-kaynaklar/yararli-bilgiler/vergi-muafiyeti-taninan-vakiflarin-listesi>

7 *Kamu Yararı Tanınan Derneklerin Listesi*. Dernekler Dairesi Başkanlığı. Erişim tarihi: 6 Şubat 2018. <https://www.dernekler.gov.tr/tr/Anasayfalinkler/kamu-yararına-calisan-dernekler.aspx>

8 *Türkiye 2014 Yılı İlerleme Raporu*. Avrupa Komisyonu. Erişim Tarihi: 18 Ocak 2017. www.ab.gov.tr/files/ilerlemeRaporlariTR/2014_ilerleme_raporu_tr.pdf

2. YASAL DÜZENLEMELER VE KAMU YARARI TANIMI

Kamu Yararı ve Vergi Muafiyeti Statüleri bir mali düzenleme konusudur. Mevzuatta belirlenen kriterleri karşılamaları halinde dernek ve vakıflara verilen bu statüler sivil toplum kuruluşlarına muafiyet ve istisnalar kazandırmaktadır. Bu statüler ve getirdiği vergi muafiyeti ile istisnalar, sivil toplum kuruluşlarının kapasitelerinin geliştirilmesi ve bu kuruluşların çalıştıkları alanlarda daha etkin şekilde faaliyet göstermelerini desteklemek amacıyla teşvik politikası olarak uygulanmaktadır.⁹ STK'ların bu statülere sahip olup olmamaları kamusal destekler konusunda belirleyici hususlardan biridir.¹⁰

Türkiye'deki mevzuata göre dernek ve vakıfların faaliyet alanları çerçevesinde bir değerlendirme yapılarak kamu hizmeti sunan ve sunmayan dernek ve vakıflar arasında bir ayrıma gidilmiştir. Devlet Denetleme Kurulunun kamuya yararlı dernek statüsüne ilişkin hazırlamış olduğu rapora göre, "Sivil toplum kapsamında kamu yararı, sivil toplum kuruluşlarının hizmet alanlarını ve şeklini belirlemek ve bu kuruluşların kurumsallaşmasını sağlamak için devletin belirli koşulları yerine getirenlere tanıdığı saygınlık ve imtiyaz sağlayan uygulamalar ile mali destekler olarak

tanımlanmaktadır."¹¹ Türkiye'de kamu yararı statüsü ile ilgili düzenlemelerde göze çarpan bir diğer husus ise dernek ve vakıfların bu statüye sahip olması için aranan şartların farklılık göstermesidir. Bu farklılıklardan en öne çıkanı kamu yararı kavramının içeriğine ilişkindir. Dernekler ve vakıflar için iki ayrı kamu yararı tanımı mevcuttur. Örgütlenme türlerine göre aynı kavramın farklı içeriklerle kullanılması, "kamu yararı" kavramının ve mevzuatın tutarlılığı açısından sorun teşkil etmektedir.

TABLO 6. TÜRKİYE'DE KAMU YARARI VE VERGİ MUAFİYETİ AÇISINDAN TEMEL MEVZUAT

Dernekler için Kamu Yararı Statüsü hangi yasal çerçeve ile düzenlenmektedir?	<ul style="list-style-type: none">• Dernekler Kanunu• Dernekler Yönetmeliği 49. Maddesi
Vakıflar için Vergi Muafiyeti Statüsü hangi yasal çerçeve ile düzenlenmektedir?	<ul style="list-style-type: none">• 4962 Sayılı Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması ve Vakıflara Vergi Muafiyeti Tanınması Hakkında Kanun• Vakıflara Vergi Muafiyeti Tanınması Hakkında Genel Tebliğ (Seri No: 1, 2 ve 3)

9 *Dernek ve Vakıflara İlişkin Karşılaştırmalı Kamu Yararı Raporu*. TÜSEV. Erişim tarihi: 17 Ocak 2017. http://tusev.org.tr/usrfiles/files/kamu_yarari_raporu.pdf

10 *Sivil Toplum Aktif Katılım: Uluslararası Standartlar, Ulusal Mevzuattaki Engeller, Öneriler*. TÜSEV. Erişim tarihi: 17 Ocak 2017. <http://www.tusev.org.tr/usrfiles/images/MevzuatRapor.15.09.15.pdf>

11 *Araştırma ve İnceleme Raporu: Kamuya Yararlı Dernek Statüsünün İrdelenmesi ile Kamuya Yararlı Derneklerle İlgili Yürütülen İş ve İşlemlerin Değerlendirilmesi*. Devlet Denetleme Kurulu. Erişim Tarihi: 18 Ocak 2017. <https://www.tccb.gov.tr/assets/dosya/ddk32.pdf>

3. KAMU YARARI VE VERGİ MUAFİYETİ STATÜLERİNİ KAZANMAK İÇİN ARANAN ŞARTLAR

Dernekler Kanununa göre dernekler, amaçlarının ve bu amaçları gerçekleştirmek üzere giriştikleri faaliyetlerinin topluma yararlı sonuçlar verecek nitelikte ve ölçüde olması ve üyelerinin dışında yerel veya ulusal düzeyde toplumun ihtiyaç ve sorunlarına yönelik çözümler üretecek ve toplumsal gelişmeye katkı sağlayacak nitelikte olması halinde kamuya yararlı olarak kabul edilmektedirler. Dernekler açısından kabul edilen kamu yararı tanımı net olmadığından bu statüye karar vermeye yetkili kamu görevlilerine geniş bir takdir yetkisi verilmiş durumdadır. Bu muğlak tanım idareye yol gösterme konusunda yetersiz kalabileceği gibi subjektif uygulamaları da beraberinde getirme riski taşımaktadır. Daha net ve objektif kriterlere bağlı, kısıtlama amacı içermeyen bir tanımın yapılması gerekmektedir.¹²

Devlet Denetleme Kurulunun Türkiye’de Kamuya Yararlı Dernek Statüsünü incelediği raporunda “Etkin bir devlet-sivil toplum işbirliği kurulabilmesi ve devlet-sivil toplum ilişkilerinin sınırının belirlenebilmesine olanak sağlayan bir kamu yararı tanımlamasının olmadığı ve kamu yararı müessesinin hangi amaçları ve faaliyetleri kapsadığı konusunda mevzuatımızda yeterince açıklık bulunmadığı” yönünde bir tespit yer almaktadır.¹³

4962 sayılı Kanuna göre vakıfların vergi muafiyetine hak kazanması için sağlık, sosyal yardım, eğitim, bilimsel araştırma ve geliştirme, kültür ve çevre koruma ile ağaçlandırma konularında faaliyette bulunmayı amaç edinmesi ve bu faaliyetlerinin kamuya açık ve devletin kamu hizmeti yükünü azaltıcı etki yapacak düzeyde olması gerekmektedir. Vakıflar için söz konusu olan düzenlemede sayılan faaliyet alanları çok kısıtlıdır; örneğin kamu yararı olarak uluslararası kabul gören;

- Irk, etnik, din veya yasa ile belirlenen diğer ayrımcı faaliyetlerin engellenmesi
- Amatör sporların ve sporcuların desteklenmesi
- Mültecilere yardım
- Medeni haklar veya insan hakları
- Tüketicinin korunması
- Demokrasi

gibi pek çok alan kapsama dahil edilmemiştir.¹⁴

12 *Sivil Toplum Aktif Katılım: Uluslararası Standartlar, Ulusal Mevzuattaki Engeller, Öneriler*. TÜSEV. Erişim tarihi: 17 Ocak 2017. <http://www.tusev.org.tr/usrfiles/images/MevzuatRapor.15.09.15.pdf>

13 *Araştırma ve İnceleme Raporu: Kamuya Yararlı Dernek Statüsünün İrdelenmesi ile Kamuya Yararlı Derneklerle İlgili Yürütülen İş ve İşlemlerin Değerlendirilmesi*. Devlet Denetleme Kurulu. Erişim Tarihi: 18 Ocak 2017. <https://www.tccb.gov.tr/assets/dosya/ddk32.pdf>

14 *Sivil Toplum Aktif Katılım: Uluslararası Standartlar, Ulusal Mevzuattaki Engeller, Öneriler*. TÜSEV. Erişim tarihi: 17 Ocak 2017. <http://www.tusev.org.tr/usrfiles/images/MevzuatRapor.15.09.15.pdf>

TABLO 7. KAMU YARARI OLARAK TANIMLANAN FAALİYETLER: ULUSLARARASI ÖRNEKLER

<p><i>Birçok ülke kamu yararı sayılan faaliyet listesini genel ifadeler veya açık hükümler ile belirtmektedir. Ancak kamu yararı açısından faaliyet alanları ile ilgili hiçbir kısıt bulunmayan ülkeler de vardır.</i></p>	<p><i>Avusturya, Bulgaristan, İrlanda ve Hollanda'da amatör spor faaliyetlerini destekleyen kuruluşlar kamu yararı statüsü edinmeye hak kazanamazlar.</i></p>	<p>Sivil haklar ve insan hakları ile ilgili faaliyet alanlarını kamu yararı olarak kabul etmeyen ülkeler: Bulgaristan, Malta, İrlanda, Türkiye ve Karadağ</p>
	<p>Her türlü ayrımcılığın önlenmesi ile ilgili faaliyet alanları kamu yararı olarak kabul edilmeyen ülkeler: Bulgaristan, Malta, İsveç, Arnavutluk, Karadağ ve Türkiye</p>	<p>Faaliyet alanı ile ilgili kısıt bulunmayan ülkeler: Danimarka, Estonya, Finlandiya, Yunanistan, Macaristan, Litvanya, Lüksemburg, Polonya, Portekiz, Romanya, Slovenya, İspanya, İngiltere, Norveç ve Rusya</p>

Türkiye’de, vakıflar için Vergi Muafiyeti Statüsü edinmek açısından coğrafi sınırlamalar da mevcuttur.¹⁵ Bu statüyü edinmek isteyen vakıfların ülke genelinde kamu yararına faaliyetlerde bulunması gerekmektedir. Türkiye gibi büyük bir ülkede, ülke genelinde faaliyetler yürütmek hem gerektiğinden fazla bir yükümlülük getirir, hem de uygulanması her zaman mümkün ve gerekli olmayabilir. Örneğin, belirli bir şehirde veya bölgede deprem sonrası insani yardım sağlamak üzere kurulmuş olan kâr amacı gütmeyen bir kuruluşun veya kirlenmiş bir nehri temizleme faaliyetine katılmış olan bir çevre kuruluşunun kamu yararına kuruluş statüsünü elde etmesi,

bu sınırlamalar dolayısıyla engellenmektedir. Benzer şekilde şart öne süren herhangi bir Avrupa Birliği (AB) ülkesi bulunmamaktadır. AB örnekleri incelendiğinde, kamu yararı kapsamı ve tanımı hak sahiplerine odaklanarak belirlenmektedir. İngiltere’de, yardım almaya uygun kişilerin halk veya toplumun yeterli bir kesimini oluşturacak nitelikte büyük bir grup teşkil etmeleri öngörülmektedir. Polonya’da, kamu yararına faaliyetlerin hedefi toplumun her kesimi veya bilhassa yaşam zorluğu veya mali sıkıntı içerisinde bulunan şahısların oluşturduğu ve toplumun diğer kesimi ile ilişkili gruplardır.¹⁶

¹⁵ *Comparative Highlights Of Foundation Laws* (Vakıflar Mevzuatlarının Karşılaştırmalı Değerlendirilmesi: Avrupa’daki Vakıfların Tabii Olduğu Yasal ve Vergisel Düzenlemeler 2015 Raporu). 2015. European Foundation Centre. http://efc.issuelab.org/resource/comparative_highlights_of_foundation_laws_the_operating_environment_for_foundations_in_europe_2015

¹⁶ *Dernek ve Vakıflara İlişkin Karşılaştırmalı Kamu Yararı Raporu*. TÜSEV. Erişim tarihi: 17 Ocak 2017. http://tusev.org.tr/usfiles/files/kamu_yarari_raporu.pdf

TABLO 8. TÜRKİYE'DE DERNEKLER İÇİN KAMU YARARI VE VAKIFLAR İÇİN VERGİ MUAFİYETİ STATÜLERİ İÇİN ARANAN ŞARTLAR

	DERNEKLERİN “KAMU YARARI STATÜSÜ” EDİNMESİ İÇİN ARANAN ŞARTLAR ¹⁷	VAKIFLARIN “VERGİ MUAFİYETİ STATÜSÜ” EDİNMESİ İÇİN ARANAN ŞARTLAR ¹⁸
Faaliyet süresi	En az 1 yıl süre ile faaliyette bulunuyor olması	En az 1 yıl süre ile faaliyette bulunuyor olması Mal varlığı ve gelir tutarı başvurunun yapıldığı yıl için geçerli olan hadlerin iki katını aşan vakıfların vergi muafiyetine ilişkin başvurularında asgari bir yıl faaliyette bulunmuş olma şartının yerine asgari 6 ay faaliyette bulunuyor olması
Mali yükümlülükler	Son bir yıl içindeki, 2018 yılı için belirlenen tutar olan 133.491 TL'sini geçen alım ve satım işlemlerinin rekabet koşullarına uygun yapılması Yıl içinde elde ettiği gelirin en az yarısının bu amaçla harcanması Sahip olduğu mal varlığının ve yıllık gelirin tüzüğünde belirtilen amacı gerçekleştirecek düzeyde olması	(2018 yılı için) Faaliyet Süresi En Az 1 Yıl Olan Vakıflar için; en az 1.133.000 TL gelir getirici mal varlığına ve en az 103.000 TL yıllık gelire sahip olmaları Faaliyet Süresi 6 Ay Olan Vakıflar için; en az 2.266.000 TL gelir getirici mal varlığına ve en az 206.000 TL yıllık gelire sahip olmaları. Yıllık gelirin tespitinde; genel ve özel bütçeli idarelerin bütçelerinden yapılan yardımlar ile bağış niteliğindeki gelirler dikkate alınmaz
Amaç	Amacı ve gerçekleştirdiği faaliyetlerin, üyelerinin dışında yerel veya ulusal düzeyde toplumun ihtiyaç ve sorunlarına yönelik çözümler üretecek ve toplumsal gelişmeye katkı sağlayacak nitelikte olması	Faaliyet konusu olarak sağlık, sosyal yardım, eğitim, bilimsel araştırma ve geliştirme, kültür ve çevre koruma ile ağaçlandırma konularından birisi veya birden fazlası ile ilgili olarak faaliyette bulunmayı amaç edinmiş olması Vergi muafiyeti talebinde bulunacak vakfın bu faaliyetlerinin kamuya açık ve devletin kamu hizmeti yükünü azaltıcı etki yapacak düzeyde olması
Coğrafi alan		Belli bir yöre veya belli bir kitleye hizmeti amaçlayan vakıflara vergi muafiyeti tanınmamaktadır

17 *Kamu Yararına Çalışan Dernek Statüsü*. Dernekler Dairesi Başkanlığı. Erişim tarihi: 6 Şubat 2018. <https://www.dernekler.gov.tr/tr/AnasayfaLinkler/sss/kamu-yararına-calisan-dernek.aspx>

18 *Vergi Muafiyeti İçin Başvuruda Bulunacak Vakıflara Yönelik Açıklamalar*. Gelir İdaresi Başkanlığı. Erişim tarihi: 6 Şubat 2018. <http://www.gib.gov.tr/node/237/pdf>

4. KARAR VEREN SORUMLU KURUMLAR VE TAKDİR SÜRECİ

Kuruluşların kamu yararına çalışan kuruluş statüsü almasını “kim yeterli görüyor, kim karar veriyor” sorusu, kamu yararına çalışan kuruluşlar ve tüm sektör açısından kritik bir anlam ifade etmektedir. Karar makamı, kamu yararı statüsü vermek ve bunu gerektiğinde iptal etmek üzere yetkilendirilmiş olup, bazı ülkelerde aynı zamanda kamu yararına çalışan kuruluşların çalışmalarının gözetiminden ve desteklenmesinden de sorumludur. Karar makamı, kuruluşlara kamu yararı statüsü vermek suretiyle onları devlet teşviki (genellikle vergi istisnası) ve hesap verme yükümlülüğü gibi bazı gereksinimleri öngören düzenlemelere tabi tutmaktadır.¹⁹

Türkiye özelinde, Devlet Denetleme Kurulunun raporunda kamu yararı kavramının tanımının belirsizliğinin sonucu olan sorunlara değinilerek, “Kamu yararı statüsünün kazanılması sürecinde, bakanlıkların düzenlemelerinde farklılıklar bulunması ve statüyü belirleyen kriterlerin sınırlı maddi ölçütlere dayanması nedeniyle kamu yararı statüsünün objektif ve kamu yararı statüsüne uygun bir çerçevede verilmediği tespit edilmiştir.” ifadeleri yer almaktadır.²⁰

Cumhurbaşkanlığı Hükümet Sistemine geçiş ile birlikte yapılan mevzuat değişikliklerine göre derneklerin kamuya yararlı olup olmadıkları ve vakıfların vergi muafiyeti statüsü alıp alamayacağı Cumhurbaşkanının takdirindedir. İlgili kanunların

yönetmelikleri henüz yayımlanmadığı ve raporun revize edildiği tarihe kadar herhangi bir derneğe veya vakfa bu statüler verilmediği için uygulamanın nasıl olacağı; Cumhurbaşkanının nihai kararı öncesi herhangi başka bir kamu kurumunun süreçte yer alıp almayacağı ve alırsa yetkilerinin ne olacağı henüz bilinmemektedir.

Sürecin hem dernekler hem vakıflar hem de kamu kurumları açısından uzun zaman gerektirdiği ve fazlasıyla zahmetli olduğu görülmektedir. Kararı Cumhurbaşkanının veriyor olması Cumhurbaşkanının iş yükünü artıracak gibi, ulaşılması zor bir makam olması sebebiyle bu statünün az sayıda kuruluşa tanınmasına sebep olacaktır.

Aşağıda yer alan tablodan görüleceği üzere, AB ülkelerinde kamu yararı statüsünü tespit etme yetkisi vergi makamları, mahkemeler, bakanlıklar, çeşitli siyasi otoriteler veya bağımsız komisyonlar tarafından verilmektedir. Kamu yararına ilişkin kararlar hükümet, mahkemeler veya bakanlık tarafından verildiği bir diğer modelde ise sivil toplum temsilcileri ve uzmanların da üyesi olduğu kamu yararı komisyonlarının görüşüne başvurulmaktadır. Tabloda özetlendiği gibi tüm modellerin avantaj ve dezavantajları bulunmaktadır.

19 *Dernek ve Vakıflara İlişkin Karşılaştırmalı Kamu Yararı Raporu*. TÜSEV. Erişim tarihi: 17 Ocak 2017. http://tusev.org.tr/userfiles/files/kamu_yarari_raporu.pdf

20 *Araştırma ve İnceleme Raporu: Kamuya Yararlı Dernek Statüsünün İrdelenmesi ile Kamuya Yararlı Derneklerle İlgili Yürütülen İş ve İşlemlerin Değerlendirilmesi*. Devlet Denetleme Kurulu. Erişim Tarihi: 18 Ocak 2017. <https://www.tccb.gov.tr/assets/dosya/ddk32.pdf>

TABLO 9. KAMU YARARI STATÜSÜNÜ TESPİT EDEN YETKİLİ KURUMLAR: ÜLKE ÖRNEKLERİ²¹

KAMU YARARI STATÜSÜNÜ TESPİT EDEN YETKİLİ KURUM	AVANTAJLAR	DEZAVANTAJLAR	ÜLKE ÖRNEKLERİ
Vergi makamları	<ul style="list-style-type: none"> İdari kolaylıklar 	<ul style="list-style-type: none"> Vergi uzmanları tarafından sınırlı uzmanlık yaklaşımı ile değerlendirmelerin yapılması riski Vergi gelirlerini artırmaktan sorumlu kuruma vergi istisnaları getiren kamu yararı statüsü verilecek kuruluşları tespit etmek görevi verildiği için çıkar çatışmalarının ortaya çıkması 	<ul style="list-style-type: none"> Almanya Arnavutluk Danimarka Finlandiya Hollanda İrlanda İsveç İtalya Portekiz Yunanistan
İlgili Bakanlık	<ul style="list-style-type: none"> Verilen kararların tutarlı olması Uzmanlaşmış birimlerin oluşturulması 	<ul style="list-style-type: none"> Kararların sübjektif şekilde alınması ya da siyasi olması riski Sınırlı bir uzmanlık yaklaşımı ile değerlendirmelerin yapılması riski 	<ul style="list-style-type: none"> Bulgaristan²² Romanya²³
Mahkemeler	<ul style="list-style-type: none"> Tüzel kişilik almak için başvuru yaparken aynı anda bu statüler için de başvuru yapılabilmesi Ülkenin her yerinde başvuru yapabilme imkânı 	<ul style="list-style-type: none"> İş yoğunluğu olan dönemlerde, tasdik ve/veya tescil işlemlerinin uzun sürebilmesi Kamu yararı ile ilgili uzmanlık gerektiren incelemelerde mahkemelerin yetersiz kalması riski Merkezi bir karar alma mekanizması yerine karar verme yetkisinin mahkemelere verilmesi durumunda kararlardaki tutarlılığın zayıflaması riski 	<ul style="list-style-type: none"> Çek Cumhuriyeti Fransa²⁴ Yunanistan²⁵ Macaristan Polonya

21 Aşağıdaki kaynaklardan derlenmiştir:

A Comparative Overview Public Benefit Status in Europe (Avrupa'da Kamu Yararı Statüsü ile ilgili Karşılaştırmalı Rapor). European Center for Not-for-Profit Law. Erişim tarihi: 19 Ocak 2017. http://www.civiljogok.hu/sites/default/files/comparative_overview_public_benefit_status.pdf

Dernek Ve Vakıflara İlişkin Karşılaştırmalı Kamu Yararı Raporu. TÜSEV. Erişim tarihi: 17 Ocak 2017. http://tusev.org.tr/usrfiles/files/kamu_yarari_raporu.pdf

22 Bulgaristan'da mahkemeler sadece Kar Amacı Gütmeyen Kuruluşların tescilinden sorumludur. Kamu yararı statüsü kazanılması için gerekli işlemler ise Adalet Bakanlığı tarafından gerçekleştirilmektedir.

23 Romanya'da kamu yararı statüsü ile ilgili karar yetkisi farklı bakanlıklara bırakılmıştır.

24 Fransa'da Danıştay (Conceil d'Etat), en yüksek İdare Mahkemesi olup, dernek ve vakıflara kamu yararı statüsü veren bir karar makamıdır.

25 Yunanistan'da kâr amacı gütmeyen her kuruluş hem tüzel kişilik hem de kamu yararı statüsü almak için mahkemelere aynı anda müracaat edebilmektedir.

TABLO 9. KAMU YARARI STATÜSÜNÜ TESPİT EDEN YETKİLİ KURUMLAR: ÜLKE ÖRNEKLERİ (DEVAM)

KAMU YARARI STATÜSÜNÜ TESPİT EDEN YETKİLİ KURUM	AVANTAJLAR	DEZAVANTAJLAR	ÜLKE ÖRNEKLERİ
Başkanlık veya Hükümet Kararnameleri		<ul style="list-style-type: none">• Siyasi esaslı kararlar alınması riski• Şeffaf olmayan karar alma süreçlerinin ortaya çıkması riski	<ul style="list-style-type: none">• Belçika²⁶• Lüksemburg²⁷• Türkiye
Bağımsız Komisyonlar	<ul style="list-style-type: none">• Siyasi müdahaleden uzak kararlar alınması• Komisyon içerisindeki ihtisas kadroları tarafından alınan kararlarda tutarlılık olması	<ul style="list-style-type: none">• Komisyonu oluşturmanın ve devam ettirmenin maliyetli olması• Merkezi bir organ oluşturmanın gerekli olması	<ul style="list-style-type: none">• İngiltere ve Galler• Moldova
Kamu Yararı Komisyonu ve Kamu kurumlarının ortak çalışma modeli	<ul style="list-style-type: none">• Sivil toplum ve kamu temsilcilerinin kamu yararı komisyonu çalışmalarında bir araya gelerek sivil toplumun mali kapasitesi ile ilgili ortak bir strateji ortaya koyma imkânı• STK temsilcileri veya uzmanların kamu kurumu temsilcileri ile arasında düzenli iletişim olması ve bilgi alışverişinde bulunulması	<ul style="list-style-type: none">• STK'ları temsilen komisyonda yer alan üyelerin seçim sürecinde ortaya çıkabilecek çıkar çatışmaları• Sivil topluma güvenin düşük olduğu ve sivil toplum-kamu işbirliği mekanizmalarının yerleşik olmadığı durumlarda Komisyon görüşünün dikkate alınmaması riski	<ul style="list-style-type: none">• Letonya (vergi makamı kamu yararı komisyonuna danışır)• Polonya (mahkemeler kamu yararı komisyonu kararını göz önüne alır)• Estonya (Hükümet kamu yararı komisyonuna danışır)

26 Bazı ülkelerde kamu yararı statüsü hükümet kararnameleri yoluyla verilmektedir. Örneğin Belçika'da kültürel faaliyetlerde bulunan kuruluşlar, kraliyet kararı ile kamu yararı statüsü kapsamına alınır.

27 Lüksemburg'da kamu yararı statüsü Adalet Bakanlığı'na yapılacak başvurudan sonra Büyük Dukalık Kararnamesi ile verilir.

5. ÖNERİLER:

5.1. Kamu yararına çalışan sivil toplum kuruluşları için kapsayıcı bir tanım yapılarak; vakıf ve dernekler arasındaki farklılıklar ortadan kaldırılmalıdır. Bu statüler belli şartları sağlayan kuruluşların tamamına verilmelidir.

5.2. Kamu Yararı Statüsünü almaya hak kazandırıcı faaliyet alanları mevcut durumda olduğu gibi dar ve sınırlı değil, gelecekte oluşabilecek ihtiyaçlar da düşünülerek mümkün olduğu kadar geniş ve esnek tutulmalıdır. Faaliyet alanlarının belirlenmesinde sosyal bir hukuk devleti olmanın devlete getirdiği yükümlülükler, Anayasa’da yer alan hak ve özgürlükler ile taraf olunan insan hakları sözleşmeleri göz önüne alınarak daha kapsayıcı ve idarenin takdir yetkisi alanını tanımlayıcı bir düzenleme yapılmalıdır. Sınırlayıcı yaklaşımı engellemek için ise yapılacak düzenlemeye “kamu yararını desteklemek veya teşvik etmek üzere yürütülen herhangi bir diğer faaliyet” veya benzeri bir ifade eklenmesi yerinde olacaktır. Buradaki “kamu yararı” ifadesinden kamu yararı statüsüne ilişkin şartları yerine getirmek değil toplumun yararına olan faaliyetleri gerçekleştirmek anlaşılmalıdır.

5.3. Kamu Yararı Statüsü Cumhurbaşkanlığı gibi ulaşılması güç ve siyasi bir makam tarafından değil, her kuruluşun rahatlıkla ulaşabileceği, bağımsız bir kuruluş tarafından verilmelidir.

5.3.1 Bürokrasiyi ve uygulama farklılıklarını azaltmak için karar verecek tek bir merci belirlenmeli ve bu merci tüm dernek ve vakıflar için aynı olmalıdır.

5.3.2 Başvuru mercileri tercihen özerk bir kuruluş veya ilgili bakanlıklar bünyesinde oluşturulmuş bağımsız uzmanlardan oluşan bir kurul olmalıdır. Bu kurulun inceleme süresi ve başvuruların sonuçlanması bir takvime bağlanmalıdır.

5.3.3 Bağımsız bir kurum veya bir kurul oluşturulmaması halinde en azından, ilgili bakanlıkların bağımsız bir danışma kurulundan görüş alması ve bu görüş dikkate alınarak karar verilmesi yönünde bir düzenleme yapılması olumlu olacaktır.

5.3.4 Bilim Sanayi ve Teknoloji Bakanlığının Ar-Ge Merkezi ve Tasarım Merkezi Statülerini verirken uyguladığı başvuru ve başvuruyu değerlendirme yöntemleri Vergi Muafiyeti Statüsünde de benzer şekillerde uygulanabilir. Mevcut uygulamada, Bakanlık başvuruları bir rapor formatında almakta, konunun uzmanı olan farklı üniversitelerden iki öğretim görevlisine başvuruyu yapanı yerinde ayrı ayrı inceletmekte, başvurusu belirlenen kriterlere uyan başvuru sahipleri daha sonra bakanlıkta bir endüstri temsilcisi ve iki farklı üniversiteden iki öğretim görevlisi ile bir Bakanlık yetkilisinden oluşan bir panele davet edilip sunum yaptırılarak başvuruları değerlendirilmekte ve statü bu dört kişiden oluşan kurulca bu sunum sonrasında aynı gün verilmektedir. Başvurusu reddedilenlerin itiraz hakları bulunmakta, itirazlar da belirli bir yöntemle incelenip cevaplandırılmaktadır.

