



**Türkiye Üçüncü Sektör Vakfı**  
Third Sector Foundation of Turkey

**VAKIF VE DERNEKLERE İLİŞKİN VERGİ VE KAMU YARARI RAPORU**  
**AB ÜLKELERİ VE TÜRKİYE'DEKİ UYGULAMALAR VE ÖNERİLER**

**TEMMUZ 2010**

## Avrupa Birliği Üyeliği Sürecinde Türkiye’de Vakıf ve Derneklerle İlgili Düzenlemelere Bakış Ve Öneriler

### Yönetici Özeti

Sivil Toplum Kuruluşları (STK) ve onların ülkemizdeki temsilcileri olan vakıf ve derneklerimiz kamu yararına birçok faaliyet yerine getirmekte, yaptıkları hizmetler ile devletin en önemli yükümlülüğü olan sosyal politikalar alanında katma değer yaratırken aynı zamanda ülkemizin demokratikleşmesi için önemli katkılar sağlamaktadırlar.

STK faaliyetleri demokratik bir toplum için paha biçilmez değerde olmakla birlikte önemli bir mali yükü de beraberinde getirmektedir. Bu mali yük zaman zaman kamuoyunca yanlış anlaşılmakta ve STK’lar adeta mali disipline uymayan kuruluşlar gibi algılanmaktadır. Oysa önemli olan STK’ların yaptığı faaliyetler sonucunda ortaya çıkan katma değerin ölçülebilmesi ve bu katma değerle devletin sırtından ne oranda yük alındığının hesabının yapılabilmesidir.

İşte bu noktada STK’ların önünün açılmasının önemi ortaya çıkmaktadır. Özellikle Avrupa Birliği üyesi ülkelerdeki uygulamalar incelendiğinde, devletlerin STK’lar için çeşitli teşvik politikalarına sahip olduğu görülmektedir. Bu politikalar gerçek hayatta STK’ların genellikle belirli vergilerden istisna tutulması veya tam vergi muafiyeti olarak uygulanmaktadır. Bu istisna ve muafiyetler ile STK’lara genel olarak rekabet kurallarını zedelemekten daha fazla kamu yararına katma değer yaratma imkanı sağlanmaya çalışılmaktadır.

Ülkemizde STK’lar için çeşitli vergisel istisnalar mevcut olmakla birlikte bu konuda yeterli bilimsel araştırmanın yapılmadığı ve bu sebeple konunun bir bütünlükten uzak olduğu görülmektedir. Oysa ki STK’ların öneminin her geçen gün daha iyi anlaşıldığı günümüzde, ufak bazı vergisel teşvikler ile kamu finansmanına yük getirmeden önemli kazanımlar elde etmek mümkündür.

Bu ihtiyaçtan hareketle TÜSEV olarak yıllardan beri sürdürdüğümüz STK Vergi Savunu Projemiz kapsamında güncel koşullar dikkate alınarak bu rapor hazırlanmıştır. Rapor dört bölümden oluşmaktadır.

Birinci bölüm TÜSEV’in de üyesi olduğu Belçika merkezli Avrupa Vakıflar Merkezinin (EFC) Ağustos 2007 tarihinde yayımladığı ve Avrupa Birliğine yeni katılan ülkelerin bilgileriyle de zenginleştirilmiş bir Avrupa vakıfları yasal ve vergisel düzenlemelerine ilişkin bilgileri içermektedir. Bu bölümün tahlili AB’nin STK sektörüne yönelik uygulamaları ve verdiği önemin anlaşılmasının yanısıra ülkemiz uygulamaları ile de kıyaslama olanağı sağlamaktadır.

İkinci bölüm Türkiye’deki vakıf ve derneklerin yasal ve mali durumuna ayrılmıştır. Bu bölüm tüm vergisel ve mali uygulamalar karşısında vakıf ve derneklerin ve bağış yapan gerçek ve tüzel kişilerin karşı karşıya olduğu vergi düzenlemeleri hakkında detaylı bilgi vermekte ve ülkemiz STK’larının bir vergi haritasını ortaya çıkarmaktadır.

Üçüncü bölüm ülkemizde Kamu Yararı Statüsüne ayrılmıştır. Bu önemli statü kabaca belli kriterler çerçevesinde faaliyet gösteren STK’lara verilen ve bu kuruluşlara önemli muafiyet ve istisnalar

kazandıran bir haktır. Avrupa Birliği ülkelerinde kalkınma ve demokratikleşme politikaları alanında çalışan sivil toplum kuruluşlarının kapasitelerinin geliştirilmesi ve sivil toplum kuruluşlarının demokrasinin güçlendirilmesinde katılımcı bir rol yüklenmesinde önemli bir araç olarak kullanılmaktadır. Ülkemizde ise bu statünün siyasal bir nitelik taşıdığı ve olması gereken seviyenin çok gerilerinde kaldığı üzülmektedir. Özellikle de vakıf ve derneklerin farklı yöntem ve değerlendirmelerle farklı kuruluşlar eliyle bu statüyü almaları ise başka bir sorun olarak ortaya çıkmaktadır. Raporun bu bölümü Washington D.C. merkezli önemli bir STK hukuk merkezi olan International Center For Not-for-Profit ile birlikte uluslararası iyi örnekler ve uygulamalar dikkate alınarak hazırlanmıştır.

Raporun dördüncü ve son bölümü ise ülkemiz için somut çözüm önerilerini içermektedir. Çeşitli başlıkların yer alacağı bu bölümün ülkemiz STK'larının faaliyetlerine açılım getirirken devletin sırtına yük getirmemesi ve rekabet kurallarını zedeleyici hükümler içermemesine ise özel önem gösterilmiştir.

20 Temmuz 2010  
TÜSEV

**Avrupa Birliği Üyesi Ülkelerin Vakıflarla İlgili Genel Düzenlemelerini tesbit eden Avrupa Vakıflar Merkezi'nin bu konudaki derlemeleri, Avrupa Vakıflar Merkezi tarafından AB üyesi ülkelerce uygulanması önerilen Model ile karşılaştırılarak Türkiye'nin duyabileceği değişiklik ihtiyaçlarını belirlenmesi ve öneriler**

## **1. AVRUPA BİRLİĞİNDE VAKIFLAR- YASAL VE VERGİSEL DÜZENLEMELER (Avrupa Vakıflar Merkezi - Ağustos 2007)**

Avrupa Vakıflar Merkezinin (AVM) Avrupa Birliği Komitesi ve Yasal ve Vergi Komisyonu Avrupa Birliğine üye 27 ülkenin profilini çıkarmıştır. AVM Avrupa Birliğine üye olan ülke profillerindeki yasal ve mali düzenlemelere ilişkin bu bilgileri karşılaştırmalı bir şekilde 15 ayrı bölümde (başlık) özet olarak gösteren bir set yayınlamıştır. ("Comparative Highlights of Foundation Laws. The European Union of 27") Vakıflarla ilgili düzenlemelerde dikkat çeken en önemli özellik bunların farklılığıdır. Belirgin bir şekilde görölmektedir ki Avrupa'da ortak bir vakıf tanım ve uygulaması yoktur. Bu durum ülkelerin hukuki yapılarına ilişkin geleneklerinin ve kültürlerinin farklı olmasından kaynaklanmaktadır. Öte yandan sadece birkaç ülkede vakıfların belirli bir yasal tanımı bulunmaktadır. Vakıfların ortak özelliği özel bir amaca tahsis edilen bir malvarlığının belli bir organizasyon içinde genellikle bir Yönetim Kurulu tarafından kamuya yararlı amaçlar için kullanılmasıdır.

### **Bölüm 1- Vakfın Amacı**

Avrupa Birliği ülkelerinin yaklaşık yarısında Vakıf Yasaları Vakıfların kamu yararı amacı için kurulmasını şart koşmaktadır. Bazı ülkelerdeki Yasalar özel amaçlar dahil kanuna aykırı olmayan her amacı kabul etmektedir. Özel amaçlar için kurulan fonlar bir ailenin veya kurucunun akrabalarının gelişiminin temini, kurucunun çocuklarının eğitiminin sağlanmasına dönük Vakıf Fonları (Trust Fund) gibi. Vakıflar Finlandiya'da herhangi bir faydalı amaç, İsveç'te yasaların izin verdiği herhangi bir amaç için kurulabilirler.

### **Bölüm 2- Kamu Otoritesinin İzni ve/veya tescil**

AB ülkelerinin çoğu vakıfların kurulurken mahkemelere veya ilgili kamu kuruluşuna tescil edilmesini şart koşmaktadır. İsveç'te sadece bazı vakıfların tescili zorunludur. Üye ülkelerin bazılarında Vakıf kurulması için Kamu Otoritesinin izni gerekir ancak sadece birkaç ülkede kamu otoritesinin vakfın kuruluşuna engel olma yetkisi bulunmaktadır.

### **Bölüm 3- Asgari Anavarlık**

Ülkelerin çoğunun yasalarında belli bir tutar olarak belirlenmiş asgari kuruluş anavarlığı şartı yoktur, ancak, kamu otoritesi vakıfların amacını gerçekleştirmeye yetecek bir asgari anavarlığa sahip olmasını şart koşmaktadır. Başlangıç anavarlık tutarı yasal bir şart olarak örneğin Avusturya'da (özel amaçlı vakıflar için), Çek Cumhuriyeti, Danimarka, Finlandiya, Malta, Slovakya ve İspanya'da vardır ve asgari tutar Malta'da kamu yararı vakıflar için 240 Euro'dan başlamak üzere Avusturya'da özel amaçlı vakıflar için 70.000 Euro'ya kadar değişmektedir. Fransa'da, yasal olarak zorunlu olmamakla birlikte, uygulamada kamu otoritesi başlangıç anavarlığı

olarak 1 Milyon Euro'ya kadar şart koşabilmektedir. Diğer ülkeler, örneğin Bulgaristan, Estonya, İrlanda, Letonya, Litvanya, Lüksemburg, Hollanda, Polonya, Slovenya ve İngiltere (kamu yararına çalışanlar için) asgari anavaklık şartı koşmamaktadır.

#### **Bölüm 4- Vakıfların Yönetim Organları**

Ülkelerin büyük bir çoğunluğunda vakıfları yöneten bir Yönetim Kurulunun olması şarttır. Birçok ülkede üç kişiden oluşan bir Yönetim Kurulu gerekir. Portekizde Yönetim Kurulu üye sayısı birden çok ve tek sayılı olmalıdır. Üye ülkelerin yarıya yakınında da Vakıfların bir Denetim Kurulu'nun veya bir denetçisinin olması yasal şarttır. Ülkelerin çoğunda, bunların yanında ilave yönetim organlarının kurulması Vakıf kurucusunun inisiyatifine bırakılmıştır. Fransa'da Vakıflar iki tip yönetim şekline birini seçebilirler. İsveç'te yönetim ya vakfın kendi belirlediği bir Yönetim Kurulunca ya da vakfın Yönetim Kurulu olarak görev yapmak üzere ayrı bir yasal kuruluşça yönetilirler.

#### **Bölüm 5-Vakıfların İktisadi Faaliyetleri**

Mal ve hizmet satışı faaliyetlerini içeren ticaret veya imalat faaliyetleri bu araştırmada iktisadi faaliyet olarak tanımlanmaktadır. AB üyesi 27 ülkenin tamamının yasalarında iktisadi faaliyetin açıkça tanımlandığı söylenemez. İlişkili iktisadi faaliyet, yine bu araştırmada kullanıldığı anlamıyla, vakfın amacı ve faaliyet konusu ile alakalı, vakfın kamu yararına dönük amacını gerçekleştirmesine yardımcı olmak için yapılan iktisadi faaliyetlerdir. Vakıflar AB ülkelerinin çoğunda iktisadi faaliyetlerde bulunmaktadır, ancak çoğu ülkede izin verilen iktisadi faaliyetler belirlenirken faaliyetin niteliği konusunda bazı kısıtlamalar vardır. Örneğin Almanya ve İsviçre iktisadi faaliyetler konusunda herhangi bir kısıtlama koymamıştır. Portekiz ilişkili olmayan faaliyet konularında da iktisadi faaliyete izin verirken elde edilen karın vakıf faaliyetlerinin artırılmasında kullanılmasını şart koşmaktadır. İktisadi faaliyetlere getirilmiş olan en çok rastlanan iki kısıtlama veya ölçüt vardır: "ilişkilendirme testi"; iktisadi faaliyet vakfın amacına ulaşmasını kolaylaştırmalıdır ve/veya "yardımcılık testi"; iktisadi faaliyet vakfın amacını gerçekleştirmesine ve genel olarak faaliyetlerini yürütmesine yardımcı olmalıdır. Slovakya ve Çek Cumhuriyeti sadece yasada belirtilen belirli bazı iktisadi faaliyetlere izin vermektedir. Malta'da Vakıflar yatırımcı olarak gayrimenkul sahibi olabilirler, kira, temettü ve royalti elde edebilirler ve vakfa fon yaratmak için sınırlı ticari faaliyetlerde bulunabilirler. Danimarka'da ticari ve ticari olmayan vakıflar için farklı düzenlemeler içeren iki ayrı yasa vardır.

#### **Bölüm 6- Raporlama ve Hesapverebilirlik Şartları**

Bütün AB ülkelerinde vakıfların kamu otoritesine mali tablolarını da içeren yıllık raporlarını vermesi şarttır. Bir kısım ülkelerde vakıflarla ilgili bu bilgiler kamuya açıktır. İsteyen vakıfların yıllık raporlarına ve yıllık mali tablolarına ulaşabilir. Örneğin, Bulgaristan, Çek Cumhuriyeti, Estonya, Finlandiya, Fransa, Yunanistan, Litvanya, Lüksemburg, ve Hollanda'da ticari faaliyeti de olan vakıflar yıllık mali tablolarını yayınlamak zorundadır. Polonya, Slovakya, İspanya ve İsviçre yasaları sadece üretim işletmeleri olan vakıflar için yıllık mali tablolarını yayınlamak şarttır. AB üyesi ülkelerin büyük bir çoğunluğunda sadece büyük vakıflar bağımsız denetime tabidir.

## **Bölüm 7- Yurtdışı Faaliyetler ve Vergi Muafiyeti Statüsüne Etkisi**

AB üyesi ülkelerin çoğunda vakıfların yurt dışında faaliyette bulunmak için vergi muafiyetlerinden ödün vermeleri gerekmez. Avusturya, Portekiz ve İsveç'te yurt dışı faaliyetler sadece yabancıların yararına sonuçlanıyorsa vakıflar vergi muafiyetini kaybedebilirler. Almanya'da vakfın yurt dışı faaliyetlerinin bir şekilde Alman toplumuna yararının olması gerekir. Letonya'da vakfın yurt dışı faaliyetlerinin olması vergi muafiyeti statüsünü etkilemez fakat vergi muafiyeti yurt dışı faaliyetlere uygulanmaz..

## **Bölüm 8- Vakıfların Vergilendirilmesi: İktisadi Faaliyet Geliri**

Bütün AB ülkelerinde kamuya yararlı vakıflar için özel vergi düzenlemeleri vardır. Ancak, bu ülkelerde özel vergi düzenlemelerine tabi olmak sonucunu doğuran kamuya yararlı olmanın tanımı ülkeden ülkeye değişiklik göstermektedir. Bir ülkede kamuya yararlı sayılan bir faaliyet bir diğerinde sayılmayabilmektedir. Buna ilaveten vergi muafiyetini elde etmenin procedürleri, örneğin Vergi otoritesine başvuru, Malye Bakanlığının kararı gibi, çok ciddi farklar göstermektedir.

İktisadi faaliyetin vergilendirilmesinde başlıca üç kategori vardır. Bazı üye ülkeler vakıf amacına dönük faaliyetlerle ilgili olan ve olmayan bütün iktisadi faaliyetleri vergilemektedir. Üye ülkelerin birçoğunda ilgili iktisadi faaliyetlerden elde edilen gelir vergilenmemektedir ki bir kısım ülkelerde bunların yardımcı faaliyet olması şartı aranmaktadır. Bir kısım ülkeler, Almanya, Macaristan ve İngiltere daha da ileri giderek ilgili olmayan iktisadi faaliyetleri de vergi dışı tutmaktadırlar. Ancak bu üç ülkede vergi dışı tutulan ilgili olmayan iktisadi faaliyetlerin hacimleri çok büyük değildir. Örneğin Almanya ve Macaristan yasalarında ilgili olmayan iktisadi işletmeler için büyüklük ölçüsü getirmişlerdir.

## **Bölüm 9- Vakıfların Vergilendirilmesi: Varlık Yönetimi Gelirleri**

Ülkelerin çoğunda vakıfların varlıklarını yönetmelerinden elde ettikleri gelirler vergiden muafır.

## **Bölüm 10- Bağışlar: Gelir Vergisi, Veraset ve İntikal Vergisi**

Kamuya yararlı vakıflara yapılan bağış ve yardımlar genel olarak vergiden muafır. Ülkelerin çoğunda bunlar veraset ve intikal vergisinden de muafır. Bazı ülkelerde ise normal orandan daha düşük bir oranda veraset ve intikal vergisi uygulaması vardır, (Belçika'da bulunulan bölgeye göre % 6 veya 7 , Lüksemburgda % 6.). Litvanya'da ise veraset ve intikal vergisini bağış veya yardımı yapan ödemektedir.

## **Bölüm 11- Çoğunluk Hissedarlığı ve Vergilendirilmesi**

Üye ülkeler arasında bir vakfın özel bir şirketin çoğunluk hissedarlığına sahip olması halinde vergi uygulaması konusu oldukça değişiklik gösterir. Çoğu ülke çoğunluk hissedarlığına izin verir, fakat örneğin Fransa çoğunluk hissedarlığının olduğu şirketin faaliyet konusunun vakfın amacı ile paralellik göstermesini şart koşar. Ülkelerin çoğu vakfın çoğunluk hissesine sahip olduğu şirketlerin

elde ettiği geliri vergilemez. Fransa, Almanya ve Hollanda çoğunluk hissesine değil yönetimde söz sahibi olunacak kadar hisseye sahip olunan ve vakfın oy hakkını kullanarak yönettiği şirketlerin gelirlerini vergilemektedir.

### **Bölüm 12 – Vergi İndirimi veya Vergi Kredisi**

Vergi kredisi ödenecek vergiyi azaltır. Vergi indirimi ise vergiye tabi geliri azaltır. Vergi indirimi normal olarak yapılan bağışın vergi mükellefinin vergiye tabi gelirinden indirilmesi suretiyle uygulanır. Vergi kredisi uygulaması ise mükellefin ödeyeceği vergiden yapmış olduğu bağışın indirilmesi şeklindedir. Üye ülkelerin çoğunda kamuya yararlı vakıflara yapılan bağışlar için vergi indirimi yöntemi uygulanmaktadır.

### **Bölüm 13- Bireylerin ve Şirketlerin Bağışlarının Vergi Karşısındaki Durumu**

Bireylerin ve şirketlerin kamuya yararlı vakıflara yaptığı bağışlar ülkelerin çoğunda bunların vergiye tabi gelirlerinden indirilebilmektedir. Sadece Slovakya bireylerin ve şirketlerin bağışları için herhangi bir indirim uygulamamaktadır. Finlandiya, Litvanya, Malta ve İsveç sadece şirketlerin bağışlarına indirim uygulamaktadır.

Ülkelerin vergi yasalarının çoğunda belli bir sınıra kadar örneğin gelirin belli bir yüzdesine kadar indirim hakkı verilmiştir. Ancak Kıbrıs ve İngiltere gerek bireylerin gerekse şirketlerin bağışları için bir sınır öngörmemektedir. İrlanda ve Portekizde ise şirket bağışları için sınır yoktur. AB ülkelerin hemen hepsi nakit bağışlara olduğu gibi aynı bağışlara da indirim uygulamaktadır.

Bu bölümle ilgili aşağıdaki tabloda görüleceği gibi vergiye tabi yıllık geliri 300.000 Euro olan bir bireyler ve yıllık satışları 5.000.000 Euro ve yıllık vergi öncesi geliri 200.000 Euro olan şirketler 1.000, 10.000 ve 100.000 Euro'ya kadar nakit bağışlarını vergi matrahından indirebilmektedirler.

### **Tablo 15. Sınır Ötesi Bağış ve Veraset ve İntikal Vergisi Uygulamaları**

AB ülkelerinin çoğunda diğer ülkelerde yerleşik vakıflara yapılan sınır ötesi bağışlar vergi indiriminden yararlanmamaktadır. Ancak, gözlemlenen bir eğilim uluslararası bağışların da daha fazla vergi indirimine tabi tutulması şeklinde bir eğilim gözlemlenmektedir. Hollanda ve Polonya kısa bir süre önce vergi yasalarını revize ederek sınır ötesi bağışlara da indirim tanımladılar. Sloventa'da bireysel bağışçılar da sınır ötesi bağışlar için indirimden yararlanabilmektedir. Kıbrıs, Yunanistan, İrlanda, İtalya ve Portekiz bazı sınırlı durumlarda sınır ötesi bağışlara indirim tanımaktadır.

Sınır ötesi bağışlar normal olarak veraset ve intikal vergisinden istisna edilmemektedir. Bazı üye ülkeler karşılıklılık esasına göre veraset ve intikal vergisi muafiyeti tanımaktadır. Belçika, Hollanda ve Slovenya diğer ülkelerde yerleşik ve o ülke yasalarınca kamu yararı statüsü olan vakıflara yapılan sınır ötesi bağışlar için veraset ve intikal vergisi muafiyeti uygulamaktadır.

Avrupa Komisyonu halihazırda bazı üye ülkeler aleyhine ihlal davaları yürütmektedir. Komisyon bu ülkelerin uygulamalarının diğer ülkelerde yerleşik kamuya yararlı vakıflar aleyhine ayrımcılık

yarattığı görüşündedir. Devam eden bu davaların üye ülkelerin bağışçıları ve sınır ötesi ülkelerdeki vakıfları daha fazla gözetilen uygulamalar getirmeleri konusunda üye ülkeleri teşvik edeceği umulmaktadır.

**Yukarıdaki bölümlerde özetlenen uygulamalar üye ülkeler itibariyle herbir bölüm için aşağıdaki tablolarda ayrıntılı olarak belirtilmiştir.**

**Tablo 1- Kuruluş Amaçları**

| Ülke            | <b>vakıfların hangi amaçları gerçekleştirmesine yasal olarak izin verilmektedir.</b>   |
|-----------------|--|
| Avusturya       | Özel vakıflar (farklı yasalarla yönetilen) özel ve kamu yararlı amaçlarda çalışabilirken, kamu yararlı vakıflar kamu yararlı amaçlarda çalışmalıdır. |
| Belçika         | Kamu yararlı vakıflar genel amaçlar için çalışırlar, özel vakıflar da özel amaçlar için çalışabilirler.  |
| Bulgaristan     | Kamu yararlı ve özel amaçların her ikisinde  |
| Kıbrıs          | Vakıf tipine göre kamu ve özel amaçların her ikisinde de   |
| Çek Cumhuriyeti | Yalnız kamu yararlı amaçlar  |
| Danimarka       | Kamu yararlı ve özel amaçların her ikisinde  |
| Estonya         | Kamu yararlı ve özel amaçların her ikisinde  |
| Finlandiya      | Kamu yararlı ve özel amaçlardan faydalı olan herhangi biri   |
| Fransa          | Yalnız kamu yararlı amaçlar  |
| Almanya         | Kamu yararlı ve özel amaçların her ikisinde  |
| Yunanistan      | Kamu yararlı ve özel amaçların her ikisinde  |
| Macaristan      | Yalnız kamu yararlı amaçlar  |
| İrlanda         | Yalnız kamu yararlı amaçlar  |
| İtalya          | Vakfın tipine göre kamu ve özel amaçların her ikisinde   |
| Letonya         | Kamu ve özel amaçların her ikisinde (kar amacı dışında)  |
| Litvanya        | Yalnız kamu yararlı amaçlar  |
| Lüksemburg      | Yalnız kamu yararlı amaçlar  |
| Malta           | Kamu yararlı ve özel amaçların her ikisinde  |
| Hollanda        | Kamu yararlı ve özel amaçların her ikisinde  |
| Polonya         | Yalnız kamu yararlı amaçlar  |
| Portekiz        | Yalnız kamu yararlı amaçlar  |
| Romanya         | Yalnız kamu yararlı amaçlar  |
| Slovakya        | Yalnız kamu yararlı amaçlar  |
| Slovenya        | Yalnız kamu yararlı amaçlar  |
| İspanya         | Yalnız kamu yararlı amaçlar  |
| İsveç           | Kamu yararlı ve özel amaçların her ikisinde  |
| İngiltere       | Yalnız kamu yararlı amaçlar  |



|                |   |
|----------------|---|
| <b>Türkiye</b> | <b>Türk Medeni Kanununda (101'inci madde) tanımlanan kurulması yasaklanmış amaçlar dışında kamu yararlı ve özel amaçlı vakıf kurulabilir.</b> |
|----------------|---|

**Tablo 2- Kamu Otoritesinin İzni ve/veya tescil**

| <b>Ülke</b>     | <b>Vakıfların kurulması için kamu otoritesinin onayı ve tescili gerekiyor mu?</b>  |
|-----------------|--|
| Avusturya       | Kamu Yararlı Vakıflar: Devlet onayı (mahkeme kararı istenmiyor) ve tescil gerekli. Özel vakıflar: tescil gerekiyor.      |
| Belçika         | Kamu Yararlı Vakıflar: Devlet onayı ve tescil gerekli. Özel Vakıflar: mahkeme siciline tescili gerekiyor.                |
| Bulgaristan     | Mahkeme siciline tescil gerekiyor  |
| Kıbrıs          | Yasal yapılanmasına bağlı olarak devlet onayı ve sicile tescil gerekebilir.  |
| Çek Cumhuriyeti | Mahkeme siciline tescil gerekiyor  |
| Danimarka       | Devlet siciline tescil gerekiyor   |
| Estonya         | Devlet siciline tescil gerekiyor   |
| Finlandiya      | Devlet onayı ve sicile tescili gerekiyor   |
| Fransa          | Devlet onayı ve sicile tescili gerekiyor   |
| Almanya         | Devlet onayı (mahkeme kararı istenmiyor) sicile tescil gerekiyor   |
| Yunanistan      | Devlet onayı ve sicile tescil gerekiyor  |
| Macaristan      | Mahkeme tescili gerekiyor  |
| İrlanda         | Gelir İdaresine tescil edilmesi gerekiyor  |
| İtalya          | Devlet tescili gerekiyor   |
| Letonya         | Devlet tescili gerekiyor   |
| Litvanya        | Devlet tescili gerekiyor   |
| Lüksemburg      | Devlet onayı ve tescili gerekiyor  |
| Malta           | Gönüllü kuruluş olarak tescil edilmesi halinde tescil ve devlet onayı gerekiyor  |
| Polonya         | Mahkeme siciline tescil gerekiyor  |
| Hollanda        | Ticaret siciline kayıt olması isteniyor  |
| Portekiz        | Devlet onayı ve sicile tescil isteniyor  |
| Romanya         | Mahkeme siciline tescil isteniyor  |
| Slovakya        | Devlet sicili isteniyor  |
| Slovenya        | Devlet sicili isteniyor  |
| İspanya         | Devlet onayı ve tescili isteniyor  |
| İsveç           | Hayır, bazı kuruluşların denetim otoritesine tescil edilmesi gerekmekte ancak tescil kuruluş için öncelikli koşul değil. |
| İngiltere       | Hayır İşleri Komisyonunun onayı ve vakıfların birçoğunun bu komisyona kayıt olması gerekiyor.                            |
| <b>Türkiye</b>  | <b>İlgili mahkemenin kararı ve tescil etmesi gerekiyor.</b>  |



**Tablo 3- Asgari Anavarlık**

| Ülke            | Vakıf kuruluşu için asgari anavarlık şartı var mıdır?  |
|-----------------|--|
| Avusturya       | Hayır, Kamu yararlı vakıflar için yoktur ancak amaçların gerçekleştirilmesi için yeterli varlığa sahip olması gerekir. Evet özel vakıflar için 70.000 Euro gereklidir. |
| Belçika         | Hayır, kamu yararlı vakıflar için yoktur ancak kamu otoritesi 25.000 Euro'yu şart koşmaktadır. Özel vakıflar için asgari bir miktar istenmemektedir.                   |
| Bulgaristan     | Hayır  |
| Kıbrıs          | Hayır  |
| Çek Cumhuriyeti | Evet, Asgari kuruluş sermayesi 18.000 Euro'dur.  |
| Danimarka       | Evet, Ticari faaliyeti olmayan vakıflar için yaklaşık 34.000 Euro, Ticari Faaliyeti olan vakıflar için 34.000 Euro istenmektedir.                                      |
| Estonya         | Hayır  |
| Finlandiya      | Evet, Vakıfların amaçlarını gerçekleştirmek için 25.000 Euro ve yeterli varlığa sahip olması aranmaktadır.   |
| Fransa          | Hayır, fakat uygulamada devlet otoritesi onayı ve kamu yararı statüsü için asgari 1 milyon Euro gereklidir.  |
| Almanya         | Hayır, vakfın amaçlarını gerçekleştirebilmesi için asgari 50.000 Euro gerekmektedir.   |
| Yunanistan      | Hayır, Ancak Vakfın, amaçlarını gerçekleştirebilecek yeterli varlığı olmasına bakılır.   |
| Macaristan      | Hayır, Ancak vakfın amaçlarını gerçekleştirebilecek yeterli varlığı olmasına bakılır. Kamu otoritesi 400 - 1000 Euro arar.   |
| İrlanda         | Hayır,   |
| İtalya          | Hayır, ancak vakfın amaçlarını gerçekleştirebilecek yeterli varlığı olmasına bakılır.  |
| Letonya         | Hayır  |
| Litvanya        | Hayır  |
| Lüksemburg      | Hayır  |
| Malta           | Evet, sosyal amaçlı vakıflar için yaklaşık 240 Euro, diğer vakıflar için yaklaşık 1200 Euro gereklidir.  |
| Hollanda        | Hayır  |
| Polonya         | Hayır. Yalnız ticari faaliyette bulunacak vakıflar için en az 265 Euro gereklidir.   |
| Portekiz        | Hayır. Ancak uygulamada yetkililer asgari 250.000 Euro aramaktadır.  |
| Romanya         | Evet. Milli Ekonomi içindeki asgari ücretin en az 100 katı kadar bir sermaye şartı kuruluş anında aranmaktadır.  |
| Slovakya        | Evet yaklaşık 6000 Euro anavarlık şartı aranmaktadır.  |
| Slovenya        | Hayır  |
| İspanya         | Evet. 30.000 Euro anavarlık şartı aranmaktadır.  |
| İsveç           | Hayır  |
| İngiltere       | Hayır. Ancak yıllık en az 7000 Euro gelir şartı aranmaktadır.  |
| <b>Türkiye</b>  | <b>Anavarlık olarak asgari 50.000 TL gereklidir. Vergi muafiyeti için asgari özvarlık şartı TL, yıllık gelir şartı TL dir.</b>   |

**Tablo 4- Vakıfların Yönetim Organları**

| <b>Ülke</b>     | <b>Zorunlu yönetim ve diğer organlar nelerdir?</b>  |
|-----------------|---|
| Avusturya       | Kamu yararlı Vakıf: Yönetim Kurulu<br>Özel Vakıf: Yönetim Kurulu, muhasebeci ve Mütevelliler Heyeti Denetim Organı                      |
| Belçika         | En az üç üyeli Yönetim Kurulu, büyük kuruluşlar için yasal denetçi  |
| Bulgaristan     | Yönetim Kurulu, genellikle icra kurulu ve genel kurul   |
| Kıbrıs          | Hayır kuruluşları : Mütevelliler Heyeti, Anavarlık üzerinde garanti ettiği tutarla sorumluluk yüklenen kuruluş ve şirkette; icra kurulu |
| Çek Cumhuriyeti | En az üç üyeli Yönetim Kurulu, denetim kurulu veya denetçi  |
| Danimarka       | Ticari amacı olmayan vakıflar için en az üç üyeli Yönetim Kurulu, denetçi veya muhasebeci   |
| Estonya         | En az bir üyeli Yönetim Kurulu , en az üç üyeli bir konsey ve denetçi   |
| Finlandiya      | En az üç üyeli Yönetim Kurulu   |
| Fransa          | Vakıflar denetim kurulu, icra kurulu veya yönetim kurulu arasında bir seçim yapabilirler.   |
| Almanya         | Yönetim Kurulu  |
| Yunanistan      | Yönetim Kurulu  |
| Macaristan      | Yönetim Kurulu veya kamu yararına çalışan büyük vakıflar için genellikle icra kurulu ve denetim organı (genellikle denetim kurulu)      |
| İrlanda         | En az üç üyeli Yönetim Kurulu (çoğunluğu İrlanda'da yerleşik olmalı)  |
| İtalya          | Yönetim Kurulu. Bankacılık kökenli vakıflar ; Yönetim Kurulu, icra kurulu ve denetim kurulu   |
| Letonya         | Yönetim Kurulu ve Denetim Kurulu  |
| Litvanya        | Kurucular Kurulu, Yönetim Kurulu ve kontrol veya denetçi  |
| Lüksemburg      | Yönetim Kurulu  |
| Malta           | Yönetim Kurulu (idari)  |
| Hollanda        | Yönetim Kurulu  |
| Polonya         | Yönetim Kurulu  |
| Portekiz        | Tek sayılı Yönetim Kurulu ve denetim kurulu   |
| Romanya         | Yönetim Kurulu, denetçi veya denetim kurulu   |
| Slovakya        | En az üç üyeli Yönetim Kurulu, İcra Direktörü ve denetim kurulu veya denetçi  |
| Slovenya        | En az üç üyeli Yönetim Kurulu   |
| İspanya         | En az üç üyeli Yönetim Kurulu   |
| İsveç           | İki değişik vakıf yönetim opsiyonu; Yönetim Kurulu ve bağlı yönetim   |
| İngiltere       | Mütevelliler Heyeti   |
| <b>Türkiye</b>  | <b>Yönetim Kurulu, Mütevelli Heyeti</b>   |

**Tablo 5-Iktisadi faaliyetlere izin veriliyor mu?**

| Ülke            | Iktisadi Faaliyetlere izin veriliyor mu?  |
|-----------------|---|
| Avusturya       | Evet. Eğer kamu yararlı vakfın amaçları içinde ise Özel vakıflar ticari faaliyetle uğraşamazlar.  |
| Belçika         | Evet hatta kar amacı gütmüyorsa ilişkisiz faaliyetlere de izin veriliyor. Kar vakıfların amaçları için kullanılmalıdır.   |
| Bulgaristan     | Evet. Amaca yönelik ve bağlı faaliyetler ise,   |
| Kıbrıs          | Evet, ancak karın kuruluşun yönetim belgesinde tanımlanan amaç için kullanılması halinde.   |
| Çek Cumhuriyeti | Hayır, ama bazı istisnalar vardır. (gayrimenkul kiralınması, şans oyunları ve piyango düzenlenmesi, halktan bağış toplanması, kültürel sosyal, sportif ve eğitim faaliyetleri)  |
| Danimarka       | Evet , hatta ticari faaliyetleri olmayan vakıflar bile küçük ölçekli ticari faaliyetlerde bulunabilirler. Büyük ölçekli faaliyetleri ise onların ticari faaliyette bulunan vakıflar olarak kabul edilmesine neden olur. |
| Estonya         | Evet, ama vakfın gelirini sadece tüzüğünde belirtilen amaç için kullanması gerekir.   |
| Finlandiya      | Evet, ama ticari faaliyetin vakıf resmi senedi /tüzüğünde yazılı bağlı ve amaca yönelik olması gerekir.   |
| Fransa          | Evet, Vakfın kamu yararlı amaçları desteklenir.   |
| Almanya         | Evet, hatta ilişkisiz olsa bile,  |
| Yunanistan      | Evet, eğer amaçla ilişkili ise,   |
| Macaristan      | Evet, eğer amaçla ilişkili ise,   |
| İrlanda         | Evet, eğer amaçla ilişkili veya vakıf hizmetlerinden faydalananlar tarafından yapılıyor ise,  |
| İtalya          | Evet, eğer vakıf amaçları ile çatışma yaratmayan amacı gerçekleştirmeye yardımcı faaliyetler ise, sadece belirli kurumsal faaliyetler; bankacılık kökenli vakıflar, sadece ilişkili faaliyetler                         |
| Letonya         | Evet, karın vakfın amacına kullanılması koşuluyla   |
| Litvanya        | Evet, karın vakfın amacına kullanılması koşuluyla   |
| Lüksemburg      | Evet, ama bu faaliyet vakfın öncelikli hedefi olmamalı  |
| Malta           | Hayır, ama gelir getirme amaçlı gayrimenkul sahibi olabilirler, kira, kar payı ve teklif hakkı elde edebilirler ve kaynak geliştirme kapsamında sınırlı faaliyette bulunarak kar elde edebilirler.                      |
| Hollanda        | Evet, ama amaçla ilişkili ise   |
| Polonya         | Evet, hatta ilişkisiz olsa bile   |
| Portekiz        | Evet, hatta ilişkisiz olsa bile, karın vakfın amacına kullanılması koşuluyla  |
| Romanya         | Evet, eğer bu faaliyetler amaca yardımcı veya ilişkili ise,   |
| Slovakya        | Hayır, ama bazı istisnalar vardır (gayrimenkul kiralınması ve kültürel, eğitim, sosyal veya sportif faaliyetler)  |
| Slovenya        | Evet, ama elde edilen gelirin, tüm gelirin %30'nun altında olması koşuluyla.  |
| İspanya         | Evet, eğer amaca yönelik ve amaca yardımcı faaliyetler. Diğer faaliyetlerin ise, bir iktisadi faaliyet yapılacak ise bunun hissedarlık//holding yapısı içinde gerçekleşmesi gerekmektedir.                              |
| İsveç           | Evet  |
| İngiltere       | Evet, amaçla ilgili ise evet. İlişkisiz faaliyetler küçük ölçekli ise evet, aksi takdirde kar amacı gütmeyen yerel bir ticaret şirketi kurulmalıdır.  |

|         |   |
|---------|---|
| Türkiye | Evet, İktisadi işletme kurulması şeklinde |
|---------|---|

**Tablo 6- Raporlama ve Hesap Verebilirlik Şartları**

| Ülke            | Raporlama ve hesapverebilirlik şartları nelerdir?<br>Hangi bilgiler kamuoyuna açıktır?   |
|-----------------|--|
| Avusturya       | Kamuya Yararlı Vakıflar: Yıllık Hesaplar Kamu Otoritesine sunulur. Özel Vakıflar: Yıllık hesaplar bir muhasebeci tarafından gözden geçirilir. Yıllık hesaplar, ayrıca mahkeme tarafından atanan ve özel inceleme yapmaya yetkili sertifikalı bir denetçi tarafından da denetlenir. Yıllık hesapları veya raporları kamuya açma zorunluluğu yoktur.   |
| Belçika         | Özel küçük vakıflar, küçük kamuya yararlı vakıflar ve büyük kamuya yararlı vakıflar: Hesaplar ve yıllık bütçeler ticari mahkeme tarafından tescil edilir. Büyük özel vakıflar: Hesaplar Belçika Merkez Bankası'na tescil ettirileri. Kamuya yararlı vakıflar ve özel büyük vakıflar yıllık hesap tutmalı ve hesaplar yasal gücü olan bir denetçi tarafından gözden geçirilmelidir. Belgeleri kamuya açma zorunluluğu yoktur. |
| Bulgaristan     | Yıllık Faaliyet Raporu ve Hesaplar Adalet Bakanlığı Merkezi Sicil Dairesine teslim edilir, dokümanlar yayınlanır ve kamuoyuna açıktır. kamuya yararlı büyük vakıflar bağımsız denetimden geçer.  |
| Kıbrıs          | Kamu hizmeti yapan vakıf (Charitable Trust): Yıllık Hesaplar Kamu Otoritesine sunulur. Bakanlar Kurulu denetim talebinde bulunabilir. Dernekler: Genel Kurul dernekteki tescil organıdır, buna denetçilerin atanması ve bilançonun onaylanması da dahildir. Teminatla Sınırlandırılmış Kuruluşlar ve Şirketler: Tüm hesaplar denetlenir ve raporlar ilgili devlet daireleri tarafından tescil edilir.                        |
| Çek Cumhuriyeti | Mali bilgileri içeren faaliyet raporu talep üzerine Tescil Mahkemesi ve denetçi mercii tarafından tescil edilmeli ve istenirse kamuoyuna açıklanmalıdır. Yıllık mali tablolar bir bağımsız denetçi tarafından tasdik edilmelidir.  |
| Danimarka       | Ticari olmayan vakıflar: Yıllık hesaplarını yerel vergi makamlarına raporlayan büyük vakıflar bağımsız denetçiye ihtiyaç duyar. Raporların kamuoyuna açılması gerekli değildir. Ticari vakıflar yıllık hesaplarını anonim şirketlere uygulanan kurallar çerçevesinde tutarlar. Yıllık hesaplar kamuoyuna açıklanır..   |
| Estonya         | Mali faaliyetler raporu ve denetçi raporu Kar amacı Gütmeyen Kuruluşlar ve Vakıflar Sicil Dairesine tescil ettirilir. Raporlar istek üzerine kamuoyuna açılır.   |
| Finlandiya      | Hesaplar ve yıllık raporlar yıllık olarak Kamu Otoritesine sunulur. Yıllık gelir vergisi beyannamesi her yıl kar amacı gütmeyen kuruluş statüsüne karar veren vergilendirme makamlarına verilir. Raporlar ve hesaplar istek üzerine kamuoyuna açılır.  |
| Fransa          | Faaliyet raporu ve mali tablolar idari makamlara verilir. Bir bağımsız denetçi ve yedek denetçi atanmalıdır. En az yıllık 153,000 euro bağış ve yardım alan vakıflar ile kamu idarelerinden mali destek alan vakıflar yıllık raporlarını ve mali raporlarını kamuoyuna açıklamak zorundadırlar.  |

|  |  |
|--|--|
| Almanya  | Vakıflar yıllık raporlarını ilgili kamu idaresine veya vergi muafiyeti isteniyorsa ilgili maliye idaresine sunmalıdırlar. Raporlar kamuoyuna açıklanmak zorunda değildir.  |
| <b>Tablo 6- Raporlama ve Hesapverebilirlik Şartları (Devamı)</b> |  |
| <b>Ülke</b>  | <b>Raporlama ve hesapverebilirlik şartları nelerdir? Hangi bilgiler kamuoyuna açılır?</b>  |
| Yunanistan   | Mali kayıtlar tescil edilir, bütçe önceden Maliye Bakanlığı tarafından onaylanır. Yıllık gelir ve gider raporları Maliye Bakanlığınca tescil edilir ve yerel günlük basında yayımlanır.  |
| Macaristan   | Faaliyet raporları tescil edilmeli ve kamuoyuna açıklanmalıdır.  |
| İrlanda  | Yıllık gelir 100.000 Euro'nun üzerinde ise bağımsız denetçi tarafından denetlenmiş hesaplar Gelir İdaresine sunulmalıdır. Limited şirket şeklindeki vakıflar yıllık beyannamelerini (diğer şirketler gibi) Şirketler Kayıt Ofisine, kaydettirmelidir ki bu beyannameler küçük bir ücret karşılığında dileyen herkes tarafından edinilebilmektedir. |
| İtalya   | Yıllık raporlama zorunluluğu bulunmaktadır. Kamu yararına çalışan vakıflar (ONLUS) ile banka vakıfları raporlarını ONLUS Denetim İdaresine sunarlar.. Raporlar kamuoyuna açılmak zorunda değildir.   |
| Letonya  | Faaliyet raporu vergi idaresine ve Vakıflar Tescil Dairesine verilmektedir. Vakfın kamu yararı statüsü varsa yıllık mali ve faaliyet raporlarının ayrıca Maliye Bakanlığına da verilmesi zorunludur.   |
| Litvanya   | Faaliyet ve mali raporlar tescil ettirilir ve hesaplar denetlenir. Bu raporlar kamuoyuna açıktır.  |
| Lüksemburg   | Yıllık bütçeler ve hesaplar Adalet Bakanlığına verilmekte ve yayınlanmaktadır.   |
| Malta  | Yasalar mali tabloların ve defterlerin tutulmasını zorunlu kılmaktadır. Yeni yasal düzenlemeler yapılmaktadır.   |
| Hollanda   | Mali raporlar tescil edilir, büyük ticari vakıflar hesaplarını yayımlamak zorundadır.  |
| Polonya  | Yıllık faaliyet ve mali raporlar ilgili Bakanlıklara verilir ve kamuoyuna açıktır.   |
| Portekiz   | Yıllık mali ve faaliyet raporları kamu otoritesine verilmelidir ve vergi makamlarının denetlemesine hazır olmalıdır. Raporların kamuoyuna açılması gerekli değildir.   |
| Romanya  | Yıllık bilançolar idari makamlara sunulmalıdır.  |
| Slovakya   | Mali bilgileri içeren faaliyet raporu ilgili makamlara tescil ettirilmeli ve denetçi raporu resmi Ticari Gazete'de yayımlanmalıdır.  |
| Slovenya   | Faaliyet ve mali raporlar denetim talep edebilecek olan Vakıflardan Sorumlu Kuruma verilmelidir. Raporlar kamuoyuna açılmak zorunda değildir.  |
| İspanya  | Yıllık faaliyet raporları ilgili makamlara verilmelidir, dış denetim büyük vakıflar için istenir. Belgeler kamuoyuna açık olmalıdır.   |
| İsveç  | Şirket vakıfları: Faaliyet raporları kaydedilmeli ve kamuoyuna açık olmalıdır. Hesaplar denetlenmeli ve vakıf yetkililerine gönderilmelidir. Diğer vakıflar ile küçük vakıflar: Basit hesaplar denetlenmelidir. Raporlar kamuoyuna açılmak zorunda değildir.   |
| İngiltere  | Yıllık hesaplar ve faaliyet raporunu içeren beyannamenin kamuoyuna açık olması gerekir. Bu belgeler Hayır İşleri Komisyonuna (Charity Commission) verilir. Daha büyük ve ticari faaliyetleri olan vakıflar için profesyonel denetim gerekir.   |
| <b>Türkiye</b>   | <b>Bütün vakıflar faaliyet raporu ve mali tablolarını Vakıflar Genel Müdürlüğüne, vergiden muaf vakıflar ise tüm mali bilgilerini ve faaliyet raporlarını tam tasdik raporu ile birlikte ayrıca Maliye Bakanlığına verir. Vakıfların hesapları iç denetçi veya bağımsız denetçi tarafından denetlenmelidir.</b>                                    |

**Tablo 7. Yurtdışı Faaliyetler ve Vergi Muafiyeti Statüsüne Etkisi**

| Ülke            | Vakıfların Yurtdışı faaliyetleri kamu yararına çalışan vakıfların vergi muafiyeti statüsünü riske atar mı?        |
|-----------------|---|
| Avusturya       | Evet, ama vakıflar çoğunlukla sadece yurtdışında faaliyet gösteriyorsa  |
| Belçika         | Hayır   |
| Bulgaristan     | Hayır   |
| Kıbrıs          | Hayır   |
| Çek Cumhuriyeti | Hayır   |
| Danimarka       | Hayır   |
| Estonya         | Hayır   |
| Finlandiya      | Hayır, eğer bu faaliyetler kamu yararına ve kar amacı gütmüyorsa  |
| Fransa          | Hayır, eğer bu faaliyetler kamu yararına ve kar amacı gütmüyorsa  |
| Almanya         | Hayır, fakat Almanya için olumlu bir etkisi olmalıdır   |
| Yunanistan      | Hayır   |
| Macaristan      | Hayır   |
| İrlanda         | Hayır   |
| İtalya          | Hayır   |
| Letonya         | Hayır, fakat yurtdışındaki faaliyetler vergi muafiyeti kapsamında değildir.                                       |
| Litvanya        | Hayır   |
| Lüksemburg      | Hayır   |
| Malta           | Hayır   |
| Hollanda        | Hayır, eğer yardım faaliyetleriyse  |
| Polonya         | Hayır   |
| Portekiz        | Evet, eğer faaliyetler sadece yabancıların yararına ise   |
| Romanya         | Hayır   |
| Slovakya        | Hayır   |
| Slovenya        | Hayır   |
| İspanya         | Hayır   |
| İsveç           | Evet, bir vakıf tamamıyla İsveç dışında faaliyet gösteriyorsa vergi muafiyeti statüsünü kaybedebilir/alamayabilir |
| İngiltere       | Hayır, faaliyetler vakfın amaçları içindeyse ise  |
| <b>Türkiye</b>  | <b>Hayır</b>  |



**Tablo 8. Vakıfların Vergilendirilmesi:İktisadi Faaliyet Geliri**

| Ülke            | İktisadi faaliyet gelirleri vergilendirilir mi?   |
|-----------------|---|
| Avusturya       | Evet  |
| Belçika         | Hayır, amaca yardımcı ek gelir olarak kaldıkları sürece   |
| Bulgaristan     | Evet  |
| Kıbrıs          | Hayır, eğer amaca uygunsa   |
| Çek Cumhuriyeti | Hayır, fakat 300,000 Korunaya (yaklaşık 10,000 euro) kadar iktisadi faaliyetlere bazı durumlarda izin verilir   |
| Danimarka       | Evet  |
| Estonya         | Hayır, gelir vakıf dışına dağıtılmadıkça  |
| Finlandiya      | Hayır, fakat ilişkisiz iktisadi faaliyetler vergilendirilir   |
| Fransa          | Hayır, fakat ilişkisiz iktisadi faaliyetler vergilendirilir   |
| Almanya         | Hayır, fakat 35,000 euroyu aşan ilişkisiz iktisadi faaliyetler vergilendirilir  |
| Yunanistan      | Hayır, fakat net geyrimenkul kira gelirleri ve menkul değerlerden elde edilen net gelir vergilendirilir   |
| Macaristan      | Hayır, ama 10 milyon Forintiye kadar (yaklaşık 41,000 euro). Öncelik kamu yararına çalışan vakıflar için başlangıç 20 milyon Forintidir (yaklaşık 82,000 euro). |
| İrlanda         | Hayır, yardım amacıyla desteklendiği sürece   |
| İtalya          | Evet, Kar Amacı Gütmeyen Vakıflar (ONLUS) tarafından alınan bazı vergi muafiyetleri hariç   |
| Letonya         | Hayır   |
| Litvanya        | Hayır, ama sadece 300,000 euro yıllık gelire kadar  |
| Lüksemburg      | Evet  |
| Malta           | Evet  |
| Hollanda        | Evet  |
| Polonya         | Evet  |
| Portekiz        | Hayır, fakat ilişkisiz iktisadi faaliyetler vergilendirilir   |
| Romanya         | Evet, eğer 15,000 euroyu geçerse  |
| Slovakya        | Evet, ama sadece amaçla ilişkili sınırlı faaliyete izin verilir ve muaf tutulur   |
| Slovenya        | Evet  |
| İspanya         | Hayır, vakfın amaçlarını destekliyorsa ve amaca yardımcı faaliyetlerden veya amacı tamamlayıcı faaliyetlerden elde ediliyorsa evet.                             |
| İsveç           | Evet  |
| İngiltere       | Hayır, eğer amaca yardımcı bir ilişkili iktisadi faaliyetse evet.   |
| <b>Türkiye</b>  | Evet  |

**Tablo 9. Vakıfların Vergilendirilmesi: Varlık Yönetimi Gelirleri**

| Ülke            | Kamu yararına çalışan vakıflar varlıklarının veya yatırımlarının gelirleri üzerinden vergilendirilir mi? |
|-----------------|--|
| Avusturya       | Hayır  |
| Belçika         | Evet   |
| Bulgaristan     | Hayır, bankadaki mevduatların faizi muafır, fakat temettüler %7, anapara gelirleri %10 vergilendirilir   |
| Kıbrıs          | Hayır, bazı koşullara bağlıdır   |
| Çek Cumhuriyeti | Hayır  |
| Danimarka       | Evet, vakıfların en az %15 hissesine sahip olduğu şirket temettüleri muafır                              |
| Estonya         | Hayır, gelir vakfın amaçları için kullanılmadıkça  |
| Finlandiya      | Hayır, ama bazı istisnalar vardır (örneğin özel sermaye fonları)   |
| Fransa          | Hayır  |
| Almanya         | Hayır  |
| Yunanistan      | Hayır, ama menkul kıymetlerden elde edilen gelirler vergilendirilir                                      |
| Macaristan      | Hayır  |
| İrlanda         | Hayır  |
| İtalya          | Evet   |
| Letonya         | Hayır  |
| Litvanya        | Evet, fakat sadece genel yıllık kar yaklaşık 300,000 euroyu geçerse                                      |
| Lüksemburg      | Hayır, eğer gelir ticari faaliyetlerden elde edilmemiş ise ve vakfın amaçları için kullanıldı ise        |
| Malta           | Evet   |
| Hollanda        | Hayır  |
| Polonya         | Hayır, eğer vakfın amaçları için kullanıldı ise  |
| Portekiz        | Hayır, fakat hamiline menkul kıymetlerin geliri vergilendirilir  |
| Romanya         | Hayır, sadece 15,000 euroyu geçerse  |
| Slovakya        | Hayır, yatırımların satışı hariç   |
| Slovenya        | Hayır  |
| İspanya         | Hayır  |
| İsveç           | Evet, fakat bazı belirli kriterleri karşılayan emekli yardım sandıkları ve diğerleri muafır              |
| İngiltere       | Hayır  |
| <b>Türkiye</b>  | Evet, vergileme gerçek kişi gelirlerinin vergilenmesi ile aynıdır.                                       |

**Tablo 10. Bağışlar: Gelir Vergisi, Hibe ve Veraset İntikal Vergisi**

| Ülke            | Kamu yararına çalışan vakıflar hibe ve bağışlar üzerinden gelir vergisi öder mi? | Kamu yararına çalışan vakıflara yapılan hibe ve bağışlar veraset ve intikal vergisine tabi midir?   |
|-----------------|--|---|
| Avusturya       | Hayır  | Evet, bazıları %2.5 ve bazı özel vakıflar %5 öder   |
| Belçika         | Hayır  | Evet, ancak düşük oranlarda. Veraset vergisi: Bölgeye göre %6.6, %7 veya %8.8'e indirilmiştir. İntikal vergisi: Bölgeye göre %6 veya %7'ye indirilmiştir. |
| Bulgaristan     | Hayır  | Hayır   |
| Kıbrıs          | Hayır  | Hibe, Veraset ve İntikal Vergisi kaldırılmıştır.  |
| Çek Cumhuriyeti | Hayır  | Hayır   |
| Danimarka       | Evet, fakat indirimler mümkündür   | Hayır, eğer Maliye Bakanlığı'nın kamu yararlı vakıflar listesine dahil edildi ise   |
| Estonya         | Hayır  | Hayır, Veraset ve İntikal Vergisi kaldırılmıştır.   |
| Finlandiya      | Hayır  | Hayır   |
| Fransa          | Hayır  | Hayır   |
| Almanya         | Hayır  | Hayır   |
| Yunanistan      | Hayır  | Hayır   |
| Macaristan      | Hayır  | Hayır   |
| İrlanda         | Hayır  | Hayır   |
| İtalya          | Hayır  | Hayır, Veraset ve İntikal Vergisi kaldırılmıştır.   |
| Letonya         | Hayır  | Hayır   |
| Litvanya        | Hayır  | Evet, ama sadece bağışçı için   |
| Lüksemburg      | Hayır  | Evet, ama %6 oranında indirilmiştir.  |
| Malta           | Hayır  | Hayır, Veraset ve İntikal Vergisi kaldırılmıştır. Bununla birlikte, taşınmaz ve hisse senetleriyle ilgili belge transferlerinden %5 vergi alınır.         |
| Hollanda        | Hayır  | Hayır   |
| Polonya         | Hayır  | Hayır   |
| Portekiz        | Hayır  | Hayır   |
| Romanya         | Hayır  | Hayır   |
| Slovakya        | Hayır  | Hayır, Veraset ve İntikal Vergisi kaldırılmıştır.   |
| Slovenya        | Hayır  | Hayır   |
| İspanya         | Hayır  | Hayır   |
| İsveç           | hayır  | Hibe, Veraset ve İntikal Vergisi kaldırılmıştır.  |
| İngiltere       | Hayır  | Hayır   |
| <b>Türkiye</b>  | Hayır  | <b>Hayır</b>  |

**Tablo 11. Çoğunluk Hissedarlığı ve Vergilendirilmesi**

| Ülke            | Kamu yararlı vakıfların şirketlerde çoğunluk hissedarlığına izin veriliyor mu?   | Kamu yararlı vakıfların şirketlerdeki çoğunluk hissedarlığının gelirleri vergilendiriliyor mu?   |
|-----------------|--|--|
| Avusturya       | Hayır, kamu vakfı için; evet, şirketin yönetiminde yaygın bir şekilde yer alınmadı ise   | Hayır, eğer vakıf varlıklarını yerel şirket hisse senetlerine ve ortaklıklara yatırılırsa temettü vergilendirilmez   |
| Belçika         | Evet   | Temettüler tüzel kişilikleri üzerinden vergilendirilir   |
| Bulgaristan     | Evet   | Evet   |
| Kıbrıs          | Evet   | Hayır  |
| Çek Cumhuriyeti | Hayır  | Uygulanamaz  |
| Danimarka       | Evet, fakat ticari vakıflar ayrı bir sözleşme altında yönetilir  | Hayır, vakfın Danimarka şirketlerinin en az %15 hisse senedine sahip olması halinde vakfa isabet eden temettüler vergiden muaftır. Eğer vakıf hisse senetlerinin önemli bir kısmına sahipse, şirket geliri vakfın geliri gibi işlem görür. |
| Estonya         | Evet   | Hayır  |
| Finlandiya      | Evet   | Hayır, çoğunluk hissedarlığı iktisadi faaliyet olarak dikkate alınmaz ve vergiden muaftır.   |
| Fransa          | Evet, eğer vakfın amaçları doğrultusunda ise   | Hayır, ancak “etkili” hissedar ise vergilendirilir   |
| Almanya         | Evet   | Hayır, fakat “etkili” hissedar ise vergilendirilir.  |
| Yunanistan      | Evet   | Hayır  |
| Macaristan      | Evet   | Hayır  |
| İrlanda         | Evet   | Hayır, yardım amacını desteklediği sürece  |
| İtalya          | Evet, fakat banka kökenli vakıflar için, sadece aracı şirketler. Kar Amacı Gütmeyen Kuruluşların sadece bazı alanlarda faaliyet gösteren | Evet   |

|  | şirketlerinde.  |   |
|--|---|---|
| <b>Tablo 11. Çoğunluk Hissedarlığı ve Vergilendirilmesi (Devamı)</b> |   |   |
| <b>Ülke</b>  | <b>Kamu yararlı vakıfların şirketlerde çoğunluk hissedarlığına izin veriliyor mu?</b> | <b>Kamu yararlı vakıfların şirketlerdeki çoğunluk hissedarlığının gelirleri vergilendiriliyor mu?</b> |
| Letonya  | Evet  | Hayır   |
| Litvanya   | Hayır, vakıf aktiflerinin kredi kurumlarınca idare edilmesi gerekir.                  | Uygulanmaz  |
| Lüksemburg   | Evet, eğer vakfın amaçlarıyla ilgili ise  | Evet, eğer sınai/ticari faaliyet olarak değerlendirilirse   |
| Malta  | Evet  | Evet  |
| Hollanda   | Evet  | Hayır, fakat “etkili” hissedar ise vergilendirilir  |
| Polonya  | Evet  | Hayır   |
| Portekiz   | Evet  | Hayır   |
| Romanya  | Evet  | Evet  |
| Slovakya   | Evet  | Evet  |
| Slovenya   | Hayır   | Uygulanmaz  |
| İspanya  | Evet  | Hayır   |
| İsveç  | Evet  | Evet  |
| İngiltere  | Evet  | Hayır   |
| <b>Türkiye</b>   | Evet  | Evet  |

**Tablo 12 – Vergi İndirimi veya Vergi Muafiyeti**

| <b>Ülke</b>     | <b>Vergi İndirimi veya vergi muafiyeti sistemi</b>   |
|-----------------|--|
| Avusturya       | Vergi indirimi   |
| Belçika         | Vergi indirimi   |
| Bulgaristan     | Vergi indirimi   |
| Kıbrıs          | Vergi kredisi  |
| Çek Cumhuriyeti | Vergi indirimi   |
| Danimarka       | Vergi indirimi   |
| Estonya         | Vergi indirimi   |
| Finlandiya      | Sadece şirketler için vergi indirimi   |
| Fransa          | Vergi kredisi  |
| Almanya         | Vergi indirimi   |
|                 |  |
| Yunanistan      | Vergi indirimi   |
| Macaristan      | Şirketler için vergi indirimi, bireyler için vergi kredisi   |
| İrlanda         | Eğer bağışçı kaynakta vergilendiriliyor ise bağışçı alan kurum vergi iadesi alıyor. Bağışçı eğer vergisini kendisi tahakkuk ettiriyorsa vergi iadesini kendisi alıyor. |
| İtalya          | Vergi indirimi veya vergi kredisi  |
| Letonya         | Şirketler için vergi kredisi, bireyler için vergi indirimi   |
| Litvanya        | Sadece tüzel kişiler için vergi indirimi   |
| Lüksemburg      | Vergi indirimi   |
| Malta           | Sadece şirketler için vergi indirimi   |
| Hollanda        | Vergi indirimi   |
| Polonya         | Vergi indirimi   |
| Portekiz        | Şirketler için vergi indirimi, bireyler için vergi kredisi   |
| Romanya         | Vergi indirimi   |
| Slovakya        | Hiçbiri  |
| Slovenya        | Vergi indirimi   |
| İspanya         | Vergi muafiyeti  |
| İsveç           | Hiçbiri  |
| İngiltere       | Vergi indirimi   |
| <b>Türkiye</b>  | <b>Gider yazma suretile vergi indirimi</b>   |

**Tablo 13. Bireysel Bağışların Vergi Karşısındaki Durumu**

| Ülke            | Teşvik Sınırı?  | 1.000 Euro bağışta bağış sınırı (*) | 10.000 Euro bağışta bağış sınırı (*) | 100.000 Euro bağışta bağış sınırı (*) |
|-----------------|---|-------------------------------------|--------------------------------------|---------------------------------------|
| Avusturya       | Bazı kuruluşlara yapılan bağışlar vergiye tabi gelirin %10'una kadar düşülebilir.   | 1.000                               | 10.000                               | 30.000                                |
| Belçika         | Müzelere bağışlanan sanat eserleri haricinde, sadece nakit bağışlar. Vergiye tabi gelirin %10'una, azami 319,580 Euroya kadar.  | 1.000                               | 10.000                               | 30.000                                |
| Bulgaristan     | Nakit, gayrimenkul ve ayni bağışlar. Faydalanacının konumuna göre, indirim vergiye tabi gelirin %5-%50'i arasında değişir. Vergiden düşülen miktar toplam gelirin %65'inden fazla olamaz.               | 50-500                              | 500-5.000                            | 5.000-50.000                          |
| Kıbrıs          | Bir sınır bulunmamaktadır ve bütün bağış miktarı vergiden düşülebilir.  | 1.000                               | 10.000                               | 100.000                               |
| Çek Cumhuriyeti | Bağış menkul veya gayrimenkul olabilir. Eğer gelirin 1000 CZK'dan az olmayan en az %2'si bağışlanmışsa vergilendirilebilir gelirin %10 una kadar düşülebilir.   | 1.000                               | 10.000                               | 30.000                                |
| Danimarka       | Her sene 500 DKK (yaklaşık 70 Euro) üzeri nakit ve ayni bağışlar, 6,800 DKK'ya (yaklaşık 800 Euro) kadar düşülebilir.   | 800                                 | 800                                  | 800                                   |
| Estonya         | Vergilendirilebilir gelirden düşülebilen bağışların toplamı bağışçının toplam gelirinin %5 ini aşamaz.  | 1.000                               | 10.000                               | 15.000                                |
| Finlandiya      | Bireysel bağışçılar için vergi teşviki bulunmamaktadır  | 0                                   | 0                                    | 0                                     |
| Fransa          | Bağış miktarının %66'sı (bazı durumlarda %75'i), bağışçının vergiye tabi tutulan gelirinin %20 sine kadar düşülebilir. Bu miktarı aşan bağışlar, gelecek 5 yıl içinde vergiden düşürülebilir.           | 660-750                             | 6.600-7.500                          | 60.000                                |
| Almanya         | Eylül 2007'de Alman Bundesrat şu vergi teşviklerini onayladı: Vergiye tabi gelirin %20'sine kadar düşülebilir. Bireysel bağışçılar 10 sene içinde vergiden 1 milyon Euro'ya kadar kesinti yapabilirler. | 1.000                               | 10.000                               | 100.000                               |

**Tablo 13. Bireysel Bağışların Vergi Karşısındaki Durumu (Devamı)**

| Ülke       | Teşvik Sınırı?   | 1.000 Euro bağışta sınır (*) | 10.000 Euro bağışta sınır (*) | 100.000 Euro bağışta sınır (*) |
|------------|--|------------------------------|-------------------------------|--------------------------------|
| Yunanistan | Sadece nakit bağışlar, hastanelere yapılan tıbbi cihazlar haricinde. Yalnızca 100 Euro üzeri bağışlar vergiden düşülebilir. Kültür alanındaki bağışların sınırı: toplam gelirin %10'u.   | 1.000                        | 10.000                        | 100.000                        |
| Macaristan | Yalnızca nakit bağışlar. Bağış miktarının %30'una kadar vergiden kesilebilir ancak kamu yararına çalışan kuruluş çeşidine göre maksimum 100,000 HUF (yaklaşık 400 Euro) veya 50,000(yaklaşık 200 Euro) kesinti yapılabilir. Eğer iki çeşit statüye sahipse maksimum 150,000 HUF (600 Euro) vergiden düşülebilir. | 300                          | 600                           | 600                            |
| İrlanda    | Nakit ve halka açık şirketlerin hisseleri bağışlanabilir. En az 250 Euro. Toplam vergi indirimi brüt gelirin %50'nden fazla olamamaktadır.   | 1.000                        | 10.000                        | 100.000                        |
| İtalya     | Yalnızca nakit bağışlar. Kar Amacı Gütmeyen Kuruluşlara yapılan bağışların %19'u vergi kredilendirmesinden yararlanabilir. Vergi kesinti miktarı toplam gelirin %2'sinin altında olmak koşullundadır. Üniversitelere bağışlarda sınır bulunmamaktadır.   | 190                          | 1.900                         | 18.000                         |
| Letonya    | Bağış miktarlarının %25'i vergiden düşülebilir ancak bu tutar vergiye tabi gelirin %20'sini aşmamalıdır  | 250                          | 2.500                         | 25.000                         |
| Litvanya   | Bireysel bağışçılar için vergi teşviki yoktur  | 0                            | 0                             | 0                              |
| Lüksemburg | Bağışlar, bağışçının vergiye tabi net yıllık gelirinin %10'na veya 500,000 euroya kadar indirilebilir, 120 euroyu aşan toplam değerdeki bağışlara sağlanır   | 1.000                        | 10.000                        | 30.000                         |
| Malta      | Bireysel bağışçılar için vergi teşviki bulunmamaktadır   | 0                            | 0                             | 0                              |
| Hollanda   | Vergiye tabi gelirin %1'inin üzerindeki (veya 60 Euro üzeri) bağışlar vergiye tabi   | 1.000                        | 10.000                        | 30.000                         |



|   | gelirin %10 una kadar düşülebilir.   |                                  |                                   |                                    |
|---|--|----------------------------------|-----------------------------------|------------------------------------|
| <b>Tablo 13. Bireysel Bağışların Vergi Karşısındaki Durumu (Devamı)</b> |  |                                  |                                   |                                    |
| Ülke  | Teşvik Sınırı?   | 1.000 Euro bağışta sınırları (*) | 10.000 Euro bağışta sınırları (*) | 100.000 Euro bağışta sınırları (*) |
| Polonya   | Nakdi, hisse senedi, menkul kıymet, gayrimenkul ve aynı bağışlarda izin verilir. Teşvik sınırı: vergi matrahının %6'sı.  | 1.000                            | 10.000                            | 18.000                             |
| Portekiz  | Şirket bağışlarında sınır yok ise, bağış miktarının %25'i vergiden düşülebilir. Eğer bir sınır bulunmaktaysa, gelir vergisinin %15'ini aşmamak koşuluyla, bağışların %25'i vergiden düşülebilir. | 250                              | 2.500                             | 25.000                             |
| Romanya   | Bağışlar toplam gelirin %2 sine kadar vergiden düşülebilir.  | 1.000                            | 6.000                             | 6.000                              |
| Slovakya  | Bireysel ve kurumsal bağışlarda mevcut bir vergi teşviki bulunmamaktadır   | 0                                | 0                                 | 0                                  |
| Slovenya  | Vakıflara verilen nakdi ve aynı bağışların tümü vergiden düşülebilir. Vergi mükellefinin vergiye tabi gelirin %0.3 ü vergiden düşülebilir.   | 900                              | 900                               | 900                                |
| İspanya   | Vergiye tabi gelirin %10 unun altında olmak koşuluyla bağış miktarının %25 i vergiden düşülebilir. Bağışlara nakdi veya menkul ve gayrimenkul mallar dahildir.                                   | 250                              | 2.500                             | 25.000                             |
| İsveç   | Bireysel bağışlar için vergi teşviki bulunmamaktadır.  | 0                                | 0                                 | 0                                  |
| İngiltere   | Nakit bağışlar. Toplam bağış miktarları hibe ve bordro cetveli yoluyla vergiden düşülebilir.   | 1.000                            | 10.000                            | 100.000                            |
| <b>Türkiye</b>  | Yıllık gelir vergisi beyannamesi veren bireyler gelirlerinin % 5'ine (kalkınmada öncelikli yörelerdekilere % 10'una) kadar vergi muafiyeti olan vakıflara yaptıkları bağışları düşebilirler.     | 1.000                            | 10.000                            | 15.000                             |

(\*) Hesaplamalar Vergi öncesi gelirin 300.000 Euro olduğu varsayımıyla yapılmıştır.

**Tablo 14. Kurumsal Bağışların Vergi Karşısındaki Durumu**

| Ülke            | Bağış tipi? Muafiyet sınırları   | 1.000 Euro bağışta bağış sınırı (*) | 10.000 Euro bağışta bağış sınırı (*) | 100.000 Euro bağışta bağış sınırı (*)               |
|-----------------|--|-------------------------------------|--------------------------------------|---|
| Avusturya       | İşletme karının %10'una kadar vergi kesintisi yapılabilir.   | 1.000                               | 10.000                               | 20.000  |
| Belçika         | Sadece nakdi bağışlar, istisnası müzelere bağışlanan sanat eserleridir . 500,000 Euro sınırını geçmemek suretiyle, vergilendirilebilir gelirin %5'i düşülebilir. (2005 yılı)   | 1.000                               | 10.000                               | 10.000  |
| Bulgaristan     | Olumlu mali sonuçlar çerçevesinde (bağışı alan kimseye göre) bağışın %10'u, %15'i veya %50'si. Toplam vergi kesintisi toplam gelirin %65'ini geçmemelidir.   | 100-500                             | 1.000-5.000                          | 10.000-50.000                                       |
| Kıbrıs          | Öngörülen bazı koşullara bağlı olarak, toplam bağış miktarı vergiden düşülebilir.  | 1.000                               | 10.000                               | 100.000   |
| Çek Cumhuriyeti | Bağışlar menkul veya gayrimenkul olabilmektedir. Bağışlar vergilenebilir gelirin %5'ine (bazen %10'una) kadar indirilebilir, en az 2,000 CZK (70 Euro) bağışlanmak koşuluyla.  | 1.000                               | 10.000                               | 10.000-20.000                                       |
| Danimarka       | Her yıl 500 DKK (70 Euro) üzeri bağışlar 6,800 DKK'ya (800 Euro) kadar vergiden düşülebilir.   | 800                                 | 800                                  | 800   |
| Estonya         | Vergiden kesilen toplam bağış miktarı o yıl içinde yapılan ve sosyal sigorta vergisine tabi olan bütün ödemelerin %3'ünü geçmemektedir. Aynı zamanda kesilen miktar son mali yıl elde edilen karın %10'unu aşmamaktadır. | 1.000                               | 10.000                               | 20.000  |
| Finlandiya      | 25, 000 euroyu geçmemek suretiyle 840 Euro üzeri nakit bağışlar vergiden düşülebilir.  | 1.000                               | 10.000                               | 25.000  |
| Fransa          | Kamu yararına çalışan vakıflara yapılan bağışların %60'ı vergiden düşülebilir ancak bu miktar yıllık cironun %0,5'inin altında olmak zorundadır.   | 600                                 | 6.000                                | 25.000<br>Şirket satışları 5 milyon Euroyu aşılırsa |
| Almanya         | Vergilendirilebilir yıllık gelirin %20'sine kadarı düşülebilir yıllık ciro ve maaşlar  | 1.000                               | 10.000                               | 40.000  |

---

|  |                                   |  |  |  |
|--|-----------------------------------|--|--|--|
|  | toplaminin % 0,4ü ile sınırlıdır. |  |  |  |
|--|-----------------------------------|--|--|--|

| <b>Tablo 14. Kurumsal Bağışların Vergi Karşısındaki Durumu (Devamı)</b> |  |  |   |  |
|---|--|--|---|--|
| <b>Ülke</b>   | <b>Bağış tipi? Muafiyet sınırları</b>  | <b>1.000 Euro bağışta bağış sınırı (*)</b> | <b>10.000 Euro bağışta bağış sınırı (*)</b> | <b>100.000 Euro bağışta bağış sınırı (*)</b> |
| Yunanistan  | Nakit bağışlar vergiye tabi gelirin %10'una kadar düşülebilir.   | 1.000                                      | 10.000                                      | 20.000                                       |
| Macaristan  | Bir şirketin vergi matrahından bağışların %100'ü veya %150'sine kadar düşülebilir. ( Bu bağış alan kuruluşun statüsüne bağlıdır) ve toplam indirim vergi matrahının %20'sini aşmamak zorundadır. | 1.000                                      | 10.000                                      | 40.000                                       |
| İrlanda   | 250 Euro üzeri bağışların tamamı vergiden düşülebilir.   | 1.000                                      | 10.000                                      | 100.000                                      |
| İtalya  | Toplam gelirin %2'sine kadar düşülebilir. Üniversitelere yapılan bağışlarda sınır bulunmamaktadır.   | 1.500                                      | 15.000                                      | 40.000                                       |
| Letonya   | Vergilendirilebilir gelirin %20'sini geçmemek koşuluyla, bağışların %85 i vergiden indirilmektedir.  | 850  | 8.500                                       | 85.000                                       |
| Litvanya  | İşletme karının %40'ına kadar düşülebilir. Nakit bağış teşvik sınırı: 9, 500 Euro.   | 1.000                                      | 9.500                                       | 9.500  |
| Lüksemburg  | 120 Euro üzeri bağışlar, toplam net yıllık gelirin %10'una veya 500.000 Euroya kadar vergiden düşülebilir.   | 1.000                                      | 10.000                                      | 20.000                                       |
| Malta   | Yalnızca nakit bağışlar. Teşvik sınırı: 2400 Euro.   | 1.000                                      | 2.400                                       | 2.400  |
| Hollanda  | 227 Euro üzeri bağışlar (vergiye tabi gelirin %10'unu aşmamak koşuluyla) vergiden düşülebilir.   | 1.000                                      | 10.000                                      | 20.000                                       |
| Polonya   | Nakit, hisse senedi, aynı ve gayrimenkul bağışları vergilendirilebilir gelirin %10 kadarı düşülebilir. Teşvik sınırı: 2400 Euro.   | 1.000                                      | 10.000                                      | 20.000                                       |
| Portekiz  | Devlet destekli veya sosyal ve kültürel alanda çalışan özel vakıflara yapılan bağışların miktarında bir sınır bulunmamaktadır. Bağışlar bağışçılara maliyet olarak dikkate alınmaktadır,         | 1.200                                      | 10.000                                      | 15.000                                       |

|   | değerler %120 ve %150 arasındadır..  |                                     |                                      |                                       |
|---|--|-------------------------------------|--------------------------------------|---------------------------------------|
| <b>Tablo 14. Kurumsal Bağışların Vergi Karşısındaki Durumu (Devamı)</b> |  |                                     |                                      |                                       |
| Ülke  | Bağış tipi? Muafiyet sınırları   | 1.000 Euro bağışta bağış sınırı (*) | 10.000 Euro bağışta bağış sınırı (*) | 100.000 Euro bağışta bağış sınırı (*) |
| Romanya   | Vergi indirimi, gelirin %20'sini geçmemek suretiyle, toplam cironun %0,3'üne kadar yapılmaktadır.  | 1.000                               | 10.000                               | 15.000                                |
| Slovakya  | Bireysel ve kurumsal bağışlar için bir vergi teşviki bulunmaktadır.  | 0                                   | 0                                    | 0                                     |
| Slovenya  | Araştırma alanında bağışların %20'sine kadarı Vergi mükellefi kuruluşun vergi yılında gelirin %0,3'üne kadarı (vergi matrahını aşmamak koşuluyla) vergiden düşülebilir.  | 600                                 | 600                                  | 600                                   |
| İspanya   | Bağışların %35 vergiden kesilebilir. Bu miktar yıllık cironun %0,1 ini veya vergi matrahının %10'unu geçmemek zorundadır. Kültürel miras alanında daha fazla teşvikler bulunmaktadır.  | 350                                 | 3.500                                | 20.000                                |
| İsveç   | Vergi teşvikleri genel olarak bulunmamaktadır. Bazı bağışlar işletme gideri olarak vergiden kesilmektedir.   | 0                                   | 0                                    | 0                                     |
| İngiltere   | Nakit, belli şartları taşıyan iştirak hisseleri, hisse senetleri ve tahviller ve İngiltere'deki gayrimenkullerdeki hisseler bağışlanabilir. Şirketlerin vergi öncesi kazançlarından İngilteredeki hayır kurumlarına nakit bağışlar için indirim uygulanabilir. | 1.000                               | 10.000                               | 100.000                               |
| <b>Türkiye</b>  | Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıflara yapılan bağış ve yardımların toplamının o yıla ait kurum kazancının % 5'ine kadar olan kısmı.   | 1.000                               | 10.000                               | 10.000                                |

(\*) Hesaplamalar Net satışların 5.000.000 Euro, Vergi öncesi gelirin 200.000 Euro olduğu varsayımıyla yapılmıştır

**Tablo 15. Sınır Ötesi Bağış ve Veraset ve İntikal Vergisi Uygulamaları**

| Ülke            | Yurtdışı merkezli kamu yararlı kuruluşlara yapılan bağışlar bağışçı için gelir vergisi indirimine tabi midir? | Ülkede yerleşik olmayan kuruluşlara yapılan bağışlar veraset ve intikal vergisinden muaf mıdır?  |
|-----------------|---|--|
| Avusturya       | Hayır   | Evet, eğer yaşam boyu bağışın faydalanıcısı Avusturya'daki muafiyetlerine uygunsa ve karşılıklılık varsa. Ölüme bağlı bağışlarda muafiyet yoktur.                        |
| Belçika         | Hayır   | Evet, eğer bağış AB ülkesindeki benzer bir kuruluşa veriliyorsa  |
| Bulgaristan     | Hayır   | Hayır  |
| Kıbrıs          | Hayır, ama bazı istisnalar vardır   | Bulunmuyor. Böyle bir vergi yok.   |
| Çek Cumhuriyeti | Hayır   | Hayır, bu durumda bağışçı vergi vermekle yükümlüdür, fakat insani yardım kuruluşlarına yapılan yaşam boyu bağışlarda muafiyet vardır (yerel vergi organları karar verir) |
| Danimarka       | Hayır   | Hayır  |
| Estonya         | Hayır   | Bulunmuyor. Böyle bir vergi yok.   |
| Finlandiya      | Hayır   | Hayır, faydalanıcı vergiyle yükümlüdür   |
| Fransa          | Hayır, sadece eğer yurtdışı merkezli kuruluş Fransa'da kamu yararlı kabul edilirse                            | Evet, karşılıklılık durumunda ve bazı ikili vergi anlaşmalarında muafiyet olabilir   |
| Almanya         | Hayır   | Evet, fakat sadece karşılıklılık anlaşmalarında, Fransa ve İsveç'le olan ikili vergi anlaşmalarına göre istisna var  |
| Yunanistan      | Hayır, ama bazı özel istisnalar vardır  | Evet, karşılıklılık, bazı ülkelerle ikili vergi anlaşmaları bulunduğu sürece   |
| Macaristan      | Hayır   | Hayır, faydalanıcı vergiyle yükümlüdür.  |
| İrlanda         | Hayır, ama eğitim alanında bazı istisnalar vardır   | Evet, fakat veraset ve intikal vergisi alıcı vakfın yerleşik olduğu ülkenin kanunlarına bağlıdır   |
| İtalya          | Hayır, ama bazı istisnalar vardır   | Bulunmuyor, böyle bir vergi yoktur.  |
| Letonya         | Hayır   | Hayır  |
| Litvanya        | Hayır   | Hayır  |
| Lüksemburg      | Hayır   | Hayır, sadece gayri resmi bağışlar bağışçı bir yıl içinde ölürse muafır, veraset vergisi ödenir  |
| Malta           | Hayır   | Bulunmuyor, böyle bir vergi yoktur.  |

**Tablo 15. Sınır Ötesi Bağış ve Veraset ve İntikal Vergisi Uygulamaları**

| Ülke           | Yurtdışı merkezli kamu yararlı kuruluşlara yapılan bağışlar bağışçı için gelir vergisi indirimine tabi midir? | Ülkede yerleşik olmayan kuruluşlara yapılan bağışlar veraset ve intikal vergisinden muaf mıdır?   |
|----------------|---|---|
| Hollanda       | Evet, alıcı bir yardım kuruluşu olarak kabul edilirse (uygulama kuralları onaylanmayı beklemektedir)          | Evet, belli şartları taşıyan yabancı kuruluşlar için ( henüz uygulanmaya başlanmamıştır)  |
| Polonya        | Evet  | Evet, veraset ve intikal vergisi sadece bireylere uygulanır. Vasiyet ile yapılan bağışlar da dahil yardım kuruluşlarına yapılan bağışlar sadece gelir vergisi ile düzenlenir, bununla birlikte yurtdışındaki yardım kuruluşlarına ölümle yapılan bağışlar vergiden muaftır. |
| Portekiz       | Hayır, ama bazı istisnalar mümkündür  | Hayır, faydalanıcı vergiyle yükümlüdür (damga vergisi), bazı istisnalar planlanmaktadır.  |
| Romanya        | Hayır   | Hayır   |
| Slovakya       | Bulunmuyor. Hiç bir vergi teşviki yoktur.   | Bulunmuyor, böyle bir vergi yoktur.   |
| Slovenya       | Evet  | Evet, eğer yardım faaliyeti gerçekleştiren AB üye ülkesinde kayıtlı bir yardım kuruluşuna bağış yapıyorsa   |
| İspanya        | Hayır   | Hayır. Veraset ve intikal vergisi sadece bireylere uygulanır.   |
| İsveç          | Bulunmuyor. Bireyler için hiçbir vergi teşviki bulunmamaktadır.   | Bulunmuyor, böyle bir vergi yoktur.   |
| İngiltere      | Hayır   | Yabancı kuruluşlara yapılan yaşam boyu bağışlar Potansiyel Muaf Transfer (PMT) olarak kabul edilir. Bu bağışın verilmesinden sonraki yedi yıl içinde bağışçı ölürse, veraset vergisi ödenir demektir.   |
| <b>Türkiye</b> | Hayır   | Hayır   |

## 2. TÜRKİYE’DE VAKIFLAR- YASAL VE VERGİSEL DÜZENLEMELER

### Vakıf ve Derneklerin Vergi Karşısındaki Durumu

#### 1. Vakıf ve Dernek Gelirlerinin Vergilendirilmesi

Vergi Kanunlarımızda Vergiden Muaf Vakıf ve Kamu Yararına Çalışan Dernek statüleri bulunmasına rağmen Vergi Kanunlarında geçmiş yıllarda yapılan değişikliklerle vakıfların ve derneklerin vergiden muaf olmalarının bir anlamı kalmamıştır. Vakıf ve dernek gelirlerine uygulanan mevcut vergileme sistemi vergi muafiyeti olan ve olmayan vakıf ve dernekler için aynı olmakla birlikte Türk Medeni Kanunu hükümlerine göre kurulan vakıflar ile Dernekler Kanunu hükümlerine göre kurulan dernekler dışında özel bir kanunla kurulmuş vakıf veya dernekler için farklılık arz etmektedir. Bu dernek ve vakıflar çeşitli kanunlarla farklı tarihlerde kurulmuşlardır.

Bunlar:

- 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

#### 1.1 Vakıf ve Derneklerin Kurumlar Vergisi Karşısındaki Durumu

**Vakıf ve dernekler Kurumlar Vergisi Mükellefi değildir, ancak İktisadi İşletmeleri olan vakıf ve derneklerin bu işletmelerinin faaliyetleri Kurumlar Vergisine tabidir. Bir vakfın veya derneğin faaliyetlerinin iktisadi işletme oluşturmasının bazı ölçüleri vardır: Kendileri Kurumlar Vergisine tabi olmayan vakıf ve dernekler malvarlıklarının işletilmesinden örneğin nakit varlıklarının menkul kıymetlere yatırılmasından ve gayrimenkullerinin kiraya verilmesinden dolayı –bu faaliyetleri iktisadi işletme oluşturuyorsa- elde ettikleri gelirleri nedeniyle Kurumlar Vergisi ödemezler. Ancak bu gelirler Gelir Vergisi Kanunu uyarınca vergi kesintisi yapılmasını gerektiren türden gelirlerse Gelir Vergisi Kanunu’nun 96’ncı ve geçici 67’inci maddeleri uyarınca bu gayrimenkul ve menkul sermaye iratlarını ödeyenler Gelir Vergisi Stopajı yaparlar. Vakıf ve dernekler Kurumlar Vergisi Beyannamesi vermediklerinden stopaja tabi tutulan gelirleri için ilave Kurumlar Vergisi ödemez, stopaj oranı sıfır olarak tesbit edilen gelirleri için de vergi ödemezler.**

Vakıf ve derneklerin vergilendirilmesi büyük ölçüde gerçek kişilerin vergilendirilmesi ile aynıdır.



## 1.2 Vakıf ve Derneklerin Gelir Vergisi Karşısındaki Durumu

Vakıf ve dernekler gayrimenkullerinden kira, iştirak hisselerinden ve hisse senetlerinden temettü, tahvil, YTL ve döviz yatırımları üzerinden de faiz geliri elde edebilirler. Gelir Vergisi Kanunu'na göre bu gelirlerin hepsi üzerinden bu gelirleri ödeyenler tarafından stopaj yoluyla vergi kesintisi yapılması gerekir. Vakıf ve dernekler iktisadi işletmelerinden elde ettikleri kar payı için gelir vergisi stopajını kendileri yaparlar. Vakıf ve derneklere kuruluşları sırasında tahsis edilen sermaye ile yapılan bağış ve yardımlar gelir vergisine tabi değildir.

Aşağıdaki tabloda vakıf (Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışma Vakıfları Hariç) ve derneklerin kazançlarının vergilendirilmesi gösterilmektedir:

| Vakıf ve Dernek Kazançları  | Kamu yararına çalışan dernekler ve Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıflar                           | Diğer Dernek ve Vakıflar   | Özel Kanunla Kurulan Dernek ve Vakıflar  |
|---|--|--|--|
| Vakıf ve Derneklerin İktisadi İşletmelerinin Elde Ettiği Kazançlar            | İstisna yok, iktisadi işletme verem, cüzzam ve trahom tedavisi yapılan bir hastane ise Kurumlar Vergisinden muaf | İstisna yok, iktisadi işletme verem, cüzzam ve trahom tedavisi yapılan bir hastane ise Kurumlar Vergisinden muaf | İstisna yok, iktisadi işletme verem, cüzzam ve trahom tedavisi yapılan bir hastane ise Kurumlar Vergisinden muaf |
| İktisadi İşletmeden Elde Edilen ve Vakfa veya Derneğe Aktarılan Kazançlar     | Aktarılan kazançtan % 15 Gelir Vergisi kesintisi yapılır   | Aktarılan kazançtan % 15 Gelir Vergisi kesintisi yapılır   | Aktarılan kazançtan % 15 Gelir Vergisi kesintisi yapılır   |
| Kuruluşta Sağlanan Sermaye, Bağış ve Yardımlar                                | Gelir Vergisinden muaf, vergi kesintisine tabi değil   | Gelir Vergisinden muaf, vergi kesintisine tabi değil   | Gelir Vergisinden muaf, vergi kesintisine tabi değil   |
| Menkul ve Gayrimenkul Malvarlığının İşletilmesinden Elde Edilen Kazancın Türü | Ödeyenler tarafından yapılan Gelir Vergisi Kesintisi oranı   | Ödeyenler tarafından yapılan Gelir Vergisi Kesintisi oranı   | Ödeyenler tarafından yapılan Gelir Vergisi Kesintisi oranı   |
| Hisse senedi kar payları  | % 15   | % 15   | % 15   |
| İştirak hisselerinden doğan kar payları                                       | % 15   | % 15   | % 15   |
| A Tipi Yatırım Fonu kazancı   | % 10   | % 10   | % 10   |
| B Tipi Yatırım Fonu kazancı   | % 10   | % 10   | % 10   |
| Devlet Tahvili faizi  | % 10   | % 10   | % 10   |

|  |   |  |  |
|--|---|--|--|
| Hazine Bonosu faizi  | % 10  | % 10   | % 10   |
| <b>Vakıf (Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışma Vakıfları Hariç) ve derneklerin kazançlarının vergilendirilmesi (devamı)</b> |   |  |  |
| <b>Vakıf ve Dernek Kazançları</b>  | <b>Kamu yararına çalışan dernekler ve Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıflar</b> | <b>Diğer Dernek ve Vakıflar</b>  | <b>Özel Kanunla Kurulan Dernek ve Vakıflar</b>                                       |
| Risk Ser.Y. Fon ve Ort.,Gay.YF ve GYO Kazançları   | % 10  | % 10   | % 10   |
| Toplu Konut, Kamu Ortaklığı ve Özelleştirme İdarelerince çıkarılan menkul kıymet gelirleri                             | % 10  | % 10   | % 10   |
| Özel Sektör Tahvili faizleri   | % 10  | % 10   | % 10   |
| Alacak faizleri  | % 0   | % 0  | % 0  |
| Mevduat faizleri   | % 15  | % 15   | % 15   |
| Döviz tevdiat hesapları (Banka, Özel Finans Kuruluşu)  | % 15  | % 15   | % 15   |
| Özel finans kurumlarının ödedikleri kar payları  | % 15  | % 15   | % 15   |
| Repo gelirleri   | % 15  | % 15   | % 15   |
| Gayrimenkul sermaye iradı- kira gelirleri  | oran % 20   | oran % 20  | oran % 20  |
| Gayrimenkul alım satım kazancı   | istisna var   | istisna var  | istisna var  |
| Devlet Tahvili, Hazine Bonosu alım satım kazançları  | % 15  | % 15   | % 15   |
| Hisse senedi, iştirak hissesi, tahvil alım satım kazançları  | iştirakin halka açık olup olmamasına ve elde tutulan süreye bağlı olarak istisna var          | iştirakin halka açık olup olmamasına ve elde tutulan süreye bağlı olarak istisna var | iştirakin halka açık olup olmamasına ve elde tutulan süreye bağlı olarak istisna var |

### 1.3 Vakıf ve derneklerin işlem ve malvarlıklarının tabi olduğu diğer vergiler

Aşağıdaki tablo işlem ve mal varlığı üzerinden tabi olunan vergileri özetlemektedir:

| <b>DİĞER VERGİLER (Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışma Vakıfları ile Özel Kanunla Kurulan Vakıf ve Dernekler Hariç)</b> | <b>Kamu yararına çalışan dernekler ve Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıflar</b>                                   | <b>Diğer dernek ve vakıflar</b>  |
|---|---|--|
| Katma Değer Vergisi (mal ve hizmet alımlarında)   | İstisna yok   | 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- kuruluşta vergi muafiyeti olmadığı için- genel menfaatlere yararlı derneklerin düzenlediklerinde var | İstisna yok  |
| Harçlar ( yargı, noter ve vergi harçları)   | İstisna yok, vergiden muaf olanlara kuruluştaki noter harcı istisna, ancak vergi muafiyeti kuruluşta verilmiyor                 | 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   | Kiraya verilmemeleri şartıyla istisna var   | İstisna yok, ancak bazı faaliyetlerde bulunanların bu faaliyetlerine tahsis edilen binaları istisna kapsamında |
| Veraset ve İntikal Vergisi- vakıflara yapılan bağışlar için   | İstisna var   | Faaliyetlere bağlı istisna var- bazı vakıflar  |

#### **1.4 Vakıf ve derneklerin yararlanabildiği vergi istisnaları ve bu istisnalardan yararlanma şartları:**

Vakıf ve derneklerin vergi muafiyeti statülerinin olması halinde, Tapu ve Kadastro Harçları, Emlak Vergisi ve Veraset ve İntikal Vergisi muafiyetleri vardır. Bunlar dışında fiilen bir muafiyet yoktur.

Yabancı Vakıflar vergi muafiyeti olmayan vakıflarla aynı statüdedirler.

## **2. Bağış ve yardımlar**

### **2.1 Gerçek kişilerin bağış ve yardımları ile ilgili Gelir Vergisi Kanunu düzenlemeleri**

Gerçek kişilerin Vergi muafiyeti olan Dernek ve Vakıflara yaptıkları bağışlara istisna vardır. Vergi Muafiyeti olmayan Dernek ve Vakıflara yapılan bağışlara istisna yoktur. Ancak bazı gelir sahipleri için aşağıda 2.2 de bahsedilen, bağışlarını indiremememe durumu söz konusudur.

Gelir Vergisi Kanunu'na 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 yararına çalışan dernekler, vergi muafiyeti tanınan 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 gelirin % 5 ile (kalkınmada öncelikli yöreler için % 10'u) sınırlı olabilir veya tamamı gider olarak indirilebilir. Bu durumda üst sınır beyan edilen gelirle sınırlıdır. Zarar beyan edilmesi halinde indirim söz konusu değildir.

Bağış ve yardımlar nakdi veya ayni 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 no.lu Maddesine göre gerçek kişilerin bağışları ile ilgili düzenlemeler ( Kalkınmada Öncelikli Yörelerde istisna oranı % 10 dur) aşağıdaki tabloda özetlenmiştir:**

| Bağışın Yapılabileceği Kuruluş  | Kanun No-Madde No | Bağış Yapılanın Statüsü | Bağışın Türü  | Bağışın Matraha oranı (Sınırsız = Matrahın tamamına kadar bağışlanabilir ) | Üst sınır (Sınırsız = Bağış tutarı matrah tutarı kadar olabilir) |
|---|-------------------|-------------------------|---------------|--|--|
| Genel ve Özel Bütçeli kamu İdarelerine, İl Özel İdarelerine, Belediyelere ve Köylere- Makbuz karşılığı yapılan genel bağışlar   | 193 - 89/4        | Kamu                    | Nakdi ve Ayni | % 5  | Gelirin % 5ine eşit tutar  |
| Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınmış vakıflar, Kamu yararına çalışan derneklere yapılan genel bağışlar   | 193 - 89/4        | Özel                    | Nakdi ve Ayni | % 5  | Gelirin % 5ine eşit tutar  |
| 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   | 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   | Sınırsız   |
| Genel ve Özel Bütçeli kamu İdareleri, İl Özel İdareleri, Belediyeler ve Köyler ile kamu yararına çalışan 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 (* Bakınız 2.3) | 193 - 89/7 (a-j)  | Kamu, Özel              | Nakdi ve Ayni | Sınırsız   | Sınırsız   |

## 2.2 Gerçek kişilerin bazı hallerde Gelir Vergisi Beyannamesi verememesi nedeniyle bağışlarını indirememesi hususu

Türkiye’de Gelir Vergi esas itibariyle beyanname üzerinden alınır. Ancak son yıllarda vergi kesintisi sisteminin ön plana çıkarılması ile bazı gelir unsurları için yıllık Gelir Vergisi Beyannamesi verildiği durumlar oldukça sınırlı bir hale gelmiştir. Özellikle bir kısım menkul sermaye iradı şeklindeki gelirler stopaj suretiyle daha düşük oranda vergilenmekte, bu gelirler için beyan zorunluluğunun kaldırılması neticesinde de bu gelirler yıllık beyannameye dahil edilmemekte ve stopaj suretiyle vergileme nihai vergileme halini almaktadır. Bazı menkul sermaye iratlarında da beyan sınırlarının yüksek olması nedeniyle sınır altında kalan bu gelirler için ya yıllık beyanname verilmemekte ya da bu gelirler yıllık beyannameye dahil edilmemektedir. Bu sistemin sonucu beyanname verilmemesi ve bağışların da indirilememesidir. Örneğin geliri sadece stopaj suretiyle vergilenen menkul sermaye iratlarından oluşan gerçek kişiler, gelirlerinin tamamını bazı kuruluşlara bağışlamaları mümkün olmasına rağmen stopaj suretiyle, asgari oranda bir vergiyi ödemek durumundadırlar. Kanunda bazı menkul sermaye iratlarından kesilen vergiler diğer gelirler nedeniyle ödenecek vergi olmaması ve iade durumu ortaya çıkması halinde – örneğin beyan edilmesi gereken diğer faaliyetlerden zarar edilmiş olması halinde- kesinlikle iade edilmemektedir. Öte yandan gelirleri sadece ücretten ya da stopaj yoluyla vergilenen menkul sermaye iratlarından ibaret olan kişiler beyanname verememekte ve bağışlarını indirememektedirler.

## 2.3 Tüzel kişilerin bağış ve yardımları ile ilgili Kurumlar Vergisi Kanunu düzenlemeleri

Tüzel kişilerin Vergi muafiyeti olan Dernek ve Vakıflara yaptığı bağış ve yardımlara istisna vardır. Vergi Muafiyeti olmayan Dernek ve Vakıflara yapılan bağış ve yardımlara istisna yoktur.

Kurumlar Vergisi Kanununda bağışlar ve yardımlar 10’uncu Maddede düzenlenmiştir. Bu konuda Gelir Vergisine paralel bir düzenleme vardır. Bağış ve yardım yapılabilecek kuruluşlar olarak;

- Genel ve Özel Bütçeli Kamu İdareleri, İl Özel İdareleri, Belediyeler ve Köyler
- Kamu yararına çalışan dernekler, vergi muafiyeti tanınan vakıflar
- Bilimsel araştırma faaliyetlerinde bulunan kurum ve kuruluşlar
- Gıda Bankacılığı yapan dernek ve vakıflar (bunlara gıda, temizlik, giyecek ve yakacak maddeleri verilmesi suretiyle yapılan bağış ve yardımlar ticari kazancın tespitinde indirilebilecek gider olarak Gelir Vergisi Kanunu 40/10 Maddesinde yer aldığı için)

sayılmıştır.

Bağış ve yardımların gider olarak indirilebilecek tutarı, bu bağış ve yardımların amaçlarına ve bağış ve yardım yapılan kuruluşa bağlı olarak o yıl gelirinin % 5 ile (kalkınmada öncelikli yöreler için de % 5 tir.) sınırlı olabilir veya tamamı gider olarak indirilebilir. Bu durumda üst sınır beyan edilen gelir kadardır. Zarar beyan edilmesi halinde indirim söz konusu değildir.

Bağış ve yardımlar nakdi veya ayni olabilir. Ayni 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.

**Kurumlar Vergisi Kanunu'na göre tüzel kişilerin bağışları ile ilgili düzenlemeler aşağıdaki tabloda özetlenmiştir:**

| Bağışın Yapılabileceği Kuruluş  | Kanun No-Madde No | Bağış yapılanın Statüsü | Bağışın Türü  | Bağışın Matraha oranı (Sınırsız = Matrahın tamamına kadar bağışlanabilir ) | Üst sınır (Sınırsız = Bağış tutarı matrah tutarı kadar olabilir) |
|---|-------------------|-------------------------|---------------|--|--|
| Genel ve Özel Bütçeli kamu İdarelerine, İl Özel İdarelerine, Belediyelere ve Köylere- Makbuz karşılığı yapılan genel bağışlar   | 5520 10/1-c       | Kamu                    | Nakdi ve Ayni | % 5  | Gelirin % 5ine eşit tutar  |
| Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınmış vakıflara ve Kamu yararına çalışan derneklere yapılan genel bağışlar  | 5520 10/1-c       | Özel                    | Nakdi ve Ayni | % 5  | Gelirin % 5ine eşit tutar  |
| Bilimsel araştırma ve geliştirme faaliyetinde bulunan kuruluşlara yapılan genel bağışlar  | 5520 10/1-c       | Kamu, Özel              | Nakdi ve Ayni | % 5  | Gelirin % 5ine eşit tutar  |
| 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   | 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   | Sınırsız   |

| Bağışın Yapılabileceği Kuruluş  | Kanun No-<br>Madde No | Bağış<br>yapılanın<br>Statüsü | Bağışın<br>Türü  | Bağışın<br>Matraha<br>oranı<br>(Sınırsız =<br>Matrahın<br>tamamına<br>kadar ba-<br>ğışlanabilir) | Üst sınır<br>(Sınırsız =<br>Bağış tutarı<br>matrah tutarı<br>kadar olabilir) |
|---|-----------------------|-------------------------------|------------------|--|--|
| Genel ve Özel Bütçeli kamu İdareleri, İl Özel İdareleri, Belediyeler ve Köyler ile kamu yararına çalışan 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<br>10/1-d/1-10   | Kamu,<br>Özel                 | Nakdi ve<br>Aynı | Sınırsız   | Sınırsız   |

(\*) Gelir ve Kurumlar Vergisi Mükelleflerinin bağış ve yardımlarının, vergiye tabi kazançlarının yeterli olması halinde, tamamını gider yazabilecekleri, Genel ve Özel Bütçeli kamu İdareleri, İl Özel İdareleri, Belediyeler ve Köyler ile kamu yararına çalışan dernekler, vergi muafiyeti tanınan vakıflar ve bilimsel araştırma faaliyetlerinde bulunan kurum ve kuruluşlar tarafından yapılan ya da Kültür ve Turizm Bakanlığınca Kültür ve Turizm Bakanlığınca desteklenen veya desteklenmesi uygun görülen kültür, sanat, arkeoloji, tarih, edebiyat, kültür varlıklarını koruma gibi alanlarındaki faaliyetler şöyledir:

- Kültür ve sanat faaliyetlerine ilişkin ticari olmayan ulusal veya uluslararası organizasyonların gerçekleştirilmesine,
- Ülkemizin uygarlık birikiminin kültürü, sanatı, tarihi, edebiyatı, mimarisi ve somut olmayan kültürel mirası ile ilgili veya ülke tanıtımına yönelik kitap, katalog, broşür, film, kaset, CD ve DVD gibi manyetik, elektronik ve bilişim teknolojisi yoluyla üretilenler de dahil olmak üzere görsel, işitsel veya basılı materyallerin hazırlanması, bunlarla ilgili derleme ve araştırmaların yayınlanması, yurt içinde ve yurt dışında dağıtım ve tanıtımının sağlanmasına,
- Yazma ve nadir eserlerin korunması ve elektronik ortama aktarılması ile bu eserlerin Kültür ve Turizm Bakanlığı koleksiyonuna kazandırılmasına,



- d) 2863 sayılı Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanunu kapsamındaki taşınmaz kültür varlıklarının bakımı, onarımı, yaşatılması, rölöve, restorasyon, restitüsyon projeleri yapılması ve nakil işlerine,
- e) Kurtarma kazıları, bilimsel kazı çalışmaları ve yüzey araştırmalarına,
- f) Yurt dışındaki taşınmaz Türk kültür varlıklarının yerinde korunması veya ülkemize ait kültür varlıklarının Türkiye'ye getirilmesi çalışmalarına,
- g) Kültür envanterinin oluşturulması çalışmalarına,
- h) 2863 sayılı Kanun kapsamındaki taşınır kültür varlıkları ile güzel sanatlar, çağdaş ve geleneksel el sanatları alanlarındaki ürün ve eserlerin Kültür ve Turizm Bakanlığı koleksiyonuna kazandırılması ve güvenliklerinin sağlanmasına,
- i) Somut olmayan kültürel miras, güzel sanatlar, sinema, çağdaş ve geleneksel el sanatları alanlarındaki üretim ve etkinlikler ile bu alanlarda araştırma, eğitim veya uygulama merkezleri, atölye, stüdyo ve film platosu kurulması, bakım ve onarımı, her türlü araç ve teçhizatın tedariki ile film yapımına,
- j) Kütüphane, müze, sanat galerisi ve kültür merkezi ile sinema, tiyatro, opera, bale ve konser gibi kültürel ve sanatsal etkinliklerin sergilendiği tesislerin yapımı, onarımı veya modernizasyon çalışmalarına,  
harcanmak üzere yapılan her türlü bağış ve yardımların % 100'ü (Bakanlar Kurulu, bölgeler ve faaliyet türleri itibariyle bu oranı yarısına kadar indirmeye veya kanuni oranına kadar çıkarmaya yetkilidir).

#### **2.4 Gelir ve Kurumlar Vergisi dışındaki Kanunlarda Bağışlarla ilgili 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.

Şahısların ve Şirketlerin Vergi Kanunları ( Gelir ve Kurumlar Vergisi) dışındaki kanunlarla belirlenen bağış yapabileceği kuruluşlar ve bu bağışların Gelir ve Kurumlar Vergisinden İndirebilecek oran ve tutarları aşağıdaki tabloda özetlenmiştir

| Bağışın Yapılabileceği Kuruluş   | Kanun No-Madde No  | Bağış yapılanın Statüsü | Bağışın Türü  | Bağışın Matraha oranı (Sınırsız = Matrahın tamamına kadar bağışlanabilir ) | Üst sınır (Sınırsız = Bağış tutarı matrah tutarı kadar olabilir) |
|--|--------------------|-------------------------|---------------|--|--|
| 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   | Sınırsız   |
| Sosyal Hizmetler ve Çocuk Esirgeme Kurumu ile Kuruluşları  | 2828/20/b          | Kamu                    | Sadece Nakdi  | Sınırsız   | Sınırsız   |
| Üniversiteler ve Yüksek Teknoloji Enstitüleri  | 2547/56            | Özel, Kamu              | Sadece Nakdi  | Sınırsız   | Sınırsız   |
| İlköğretim Kurumları   | 222/76             | Özel, Kamu              | Sadece Nakdi  | Sınırsız   | Sınırsız   |
| Türkiye Bilimsel ve Teknik Araştırma Kurumu (TÜBİTAK)  | 278/13             | Kamu                    | Sadece Nakdi  | Sınırsız   | Sınırsız   |
| Atatürk Kültür, Dil ve Tarih Kurumu  | 2876/101           | Kamu                    | Nakdi ve Ayni | Sınırsız   | Sınırsız   |
| Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışmayı Teşvik Fonu veya Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışma Vakıfları   | 3294/9             | Kamu                    | Nakdi ve Ayni | Sınırsız   | Sınırsız   |
| Milli Ağaçlandırma ve Erozyon Kontrolü Seferberlik Kanunu Çerçevesinde Yapılan Harcamalar  | 4122/12            | Kamu                    | Nakdi ve Ayni | Sınırsız   | Sınırsız   |
| Sekiz Yıllık Kesintisiz Eğitim için  | 4306<br>Tebliğ97/1 | Kamu                    | Sadece Nakdi  | Sınırsız   | Sınırsız   |

| Yapılan bağışlar                    |                   |                         |               |   |  |
|-------------------------------------|-------------------|-------------------------|---------------|---|--|
| Bağışın Yapılabileceği Kuruluş      | Kanun No-Madde No | Bağış yapılanın Statüsü | Bağışın Türü  | Bağışın Matraha oranı (Sınırsız = Matraha tamamına kadar bağışlanabilir ) | Üst sınır (Sınırsız = Bağış tutarı matrah tutarı kadar olabilir) |
| Emekli Sandığı Kanunu               | 5434/ Ek 44       | Kamu                    | Ayni ve Nakdî | Sınırsız  | Sınırsız   |
| Gülhane Askeri Tıp Akademisi Kanunu | 2955/46-b         | Kamu                    | Sadece Nakdî  | Sınırsız  | Sınırsız   |

**Kaynak: Mehmet Maç- Tarık Jamali, “Veraset, Hibe ve Ölüm” sf 478-482. Hayati Şahin tarafından güncelleştirilmiştir**

### 3. KAMU YARARI STATÜSÜ

#### I. Giriş

Kamu Yararı konusunda farklı ülkelerde yürürlükte olan mevzuat, kar amacı gütmeyen sivil toplum kuruluşlarının karşılıklı yarar ve kamu yararı da dahil meşru bir amaca yönelik olarak çeşitli şekillerde kurulmalarına izin vermektedir. Birçok ülkede devlet, bir takım özel hakların tüm Kar Amacı Gütmeyen Kuruluşlara ayırım gözetmeksizin sağlanmasını istememekte, onun yerine genellikle Kar Amacı Gütmeyen Kuruluşun amaç ve faaliyetlerine dayalı olarak bu kuruluşlara özel bazı haklar sağlanmaktadır. Devlet genellikle kamu yararına olan bazı öncelikli faaliyetleri teşvik ederek hak sağlamaktadır. Söz konusu faaliyetleri yürüten Kar Amacı Gütmeyen Kuruluşları tanımlamak için pek çok isim kullanılmıştır-örneğin **hayır kurumları** ve **kamu yararına çalışan kuruluşlar** gibi. Zaten, bazı ülkelerde bunun için mevzuat kapsamında açıkça belirlenmiş bir statü bulunmayıp, bazı amaçlar ve faaliyetler devlet yararı ile ilişkilendirilmiştir. Bu raporda, özel statüye bağlı olarak bu durumu ifade etmek için **kamu yararı** tanımı kullanılacaktır. Bu ulusal bağlamda bir tanım olup, **kamu yararına çalışan kuruluşlar** tanımı, söz konusu özel statüye sahip, yasal olarak tanınmış kuruluşlar anlamını taşımaktadır.

Avrupa genelinde kamu yararına çalışan kuruluşların faaliyetlerini ayrı tutmak ve kolaylaştırmak ihtiyacı önemli bir yer tutmaktadır. Gerçekten de, gelenek hukuku (İngiltere ve ABD’de kullanılan hukuk sistemi) sisteminin yasalaştırılması 1601 yılına dayanmakta olup, ilk defa amacı, hayır amacını belirlemek ve suistimalleri ortadan kaldırmak olan İngiliz Hayırseverlik Kanunu olarak oluşmuştur. Kamu yararı kavramı yoksulluktan kurtulmanın ötesinde, hastaların bakımı, çırakların

eğitimi, köprülerin yapımı, yolların bakımı ve kamu yararına olan tüm diğer faaliyetleri de kapsamaktadır. Medeni Hukuk metinlerinde(Kıta Avrupası Hukuku), milattan önce beşinci yüzyılda Avrupa’da kamu yararına hizmet amacı ile kurulmuş vakıfların varlığına işaret edilmektedir. Bugün ise, Medeni Hukuk sistemine tabi pek çok ülkede, kamu yararına faaliyet gösteren vakıflara ve derneklere vergi indirimleri uygulanmaktadır.

Bu raporun amacı, Avrupa’da kamu yararı statüsündeki kuruluşlarla ilgili yasal uygulamalar hakkında genel bilgi sunmak ve böylelikle Türkiye’de bulunan kamu yararına çalışan kuruluşlar ile bunlar arasında bir karşılaştırma imkanı sağlamaktır. Burada esas itibariyle;

- (1) kamu yararı statüsü ile ilgili yasal düzenlemeler,
- (2) kamu yararı ve belirleyici faaliyetlerin tanımı,
- (3) doğru karar verme yetkisi,
- (4) tasdik ve tescil yöntemleri,
- (5) kamu yararına çalışan kuruluşlara sağlanan devlet teşvikleri ve
- (6) kamu yararına çalışan kuruluşların hesap verebilme sorumluluğu ele alınmıştır.

## II. Yasal Düzenlemeler

Kamu yararına faaliyetleri düzenleyen birçok “doğru” yaklaşım bulunmaktadır. Kamu yararı ile ilgili düzenleme zaman içinde oluşan bir gereksinim olduğundan, en azından Avrupa’da, bu amaç doğrultusunda çeşitli düzenlemelere yer verilmiştir. Bu bölümde, konuyla ilgili belli başlı yasal uygulamalar ele alınacaktır.

Kamu yararı statüsü esas itibariyle bir mali düzenleme konusudur. Kamu yararına bir faaliyeti teşvik ancak yasal çerçevede ayrıcalık sağlayan vergi uygulamaları ve bazı hallerde doğrudan devlet yararı olması şartıyla çeşitli şekillerdeki devlet desteğinden oluşmaktadır. Burada bahsedilen yararların değişimi söz konusu olduğunda ise, Kamu yararına çalışan kuruluşlar, varlıklarını kamu yararına kullandıklarından emin olunması için yasal çerçevede sıkı bir denetime tabi tutulurlar.

Kar Amacı Gütmeyen Kuruluşlar, açık olarak mevzuata bazı hükümler dahil edilerek, ayrı bir kamu yararı mevzuatı çıkartılarak veya yürürlükteki kamu yararı mevzuatı hükümleri ile fonksiyonel açıdan aynı olan muhtelif kanun hükümleri düzenlenmek suretiyle kamu yararı statüsü kapsamına dahil edilebilir. Almanya ve Hollanda’da olduğu gibi, pek çok ülkede, kamu yararına faaliyetler ve Kar Amacı Gütmeyen Kuruluşlara sağlanan mali haklar, vergi mevzuatı çerçevesinde tanımlanmıştır. Bu yaklaşımın avantajı idari kolaylıktır. Kamu yararı statüsü mali mevzuat kapsamına giren bir husus olduğuna göre, vergi kanunu çerçevesinde ele alınması son derece doğaldır. Bunun dezavantajı ise, bazı yasal düzenlemelerde vergi kanununun tüzel kişilik statüsü ile ilgili hükümlerine(örneğin, iç yönetim ve bildirim gereksinimleri ile ilgili hükümler) atıfta bulunulmasının doğru bir yaklaşım olmadığıdır.

Diğer bazı ülkelerde ise Bosna Hersek, Bulgaristan ve Romanya örneklerinde olduğu gibi, Kar Amacı Gütmeyen Kuruluşlar ile ilgili mevzuat içeriğine kamu yararı statüsünü tanımlayan belirli hükümler dahil edilmiştir. Bu yaklaşımı benimseyen ülkelerin karşılaştıkları en büyük engel her

kuruluş şekli için Dernekler Kanunu, Vakıf Kanunu gibi ayrı bir mevzuat bulunmasıdır. Kamu yararı statüsünün her bir kanun temelinde düzenlenmesi, çelişkili yasal uygulamaların ortaya çıkması ihtimalini arttırmaktadır. Kamu yararına çalışan kuruluşlar, organizasyon şekli ne olursa olsun, bazı benzer gereksinmelere tabidir. Burada önemli olan, kuruluşun üyelik temelli bir statüye sahip bir kuruluş olup olmaması değil, kamu yararına çalışıyor olmasıdır.

Ayrıca, kamu yararı statüsü ile ilgili hükümlerin Kar Amacı Gütmeyen Kuruluşlar için çıkarılan kanun tasarılarına dahil edildiği durumlarda, konu ile ilgili vergi hükümlerinin yeniden düzenlenmesinde geri kalınmaktadır. Böylece, kamu yararına faaliyet yürüten Kar Amacı Gütmeyen Kuruluşlar için herhangi bir mali destek öngörülmediğinden, kamu yararı statüsü kapsamındaki kuruluşlara teşvik uygulanamamaktadır. Örneğin, Bulgaristan'da, kamu yararı kavramını tanımlayan Kar Amacı Gütmeyen Kuruluşlar ile ilgili kanunun çıkartılmasından ancak iki sene sonra kamu yararına çalışan kuruluşlara yardım için Vergi Kanununda değişiklik yapılabilmektedir. Bosna Hersek de ise vergi reformu hala askıdadır.

Dolayısıyla ülkeler, gittikçe artan bir şekilde kamu yararı ile ilgili meseleleri ayrıntılı ve tutarlı bir şekilde irdelenecek özel "kamu yararı" mevzuatını benimsemektedirler. Macaristan, kamu yararı mevzuatını 1997'de düzenlemiştir. Litvanya'da Hayırseverlik ve Sponsor'luk Kanunu 2002'de ve son olarak Polonya'da Kamu Yararı Faaliyetleri ve Gönüllülük Kanunu 2003 yılında çıkartılmıştır. Letonya'da ise, kamu yararı kanunu halen Parlamento'nun onayını beklemektedir. Bu özel kanunlar genellikle kamu yararı statüsü ile ilgili bir takım düzenlemeleri içermektedir ki buna kamu yararı statüsünün tanımı ve bu statüyü elde etmek için öngörülen kriterler, bu statü kapsamında sağlanan haklar ve kamu yararına çalışan kuruluşların yükümlülükleri gibi hususlar da dahildir.

### III. Kamu Yararı ve Hak Kazandırıcı Faaliyetlerin Tanımı

Bu bölümde, konuya ışık tutması açısından, kamu yararı ve hak kazandırıcı faaliyetlerin tanımı ile ilgili karşılaştırmalı bilgilere yer verilecektir. Kamu yararını tanımlayan tek bir yaklaşım olmaması dolayısıyla, uluslararası alanda iyi uygulamalarla gelişen bir eğilim görülmektedir.

Öncelikle, kamu yararına hizmet amacını güden bazı özel faaliyetler üzerinde durulmalıdır. Nitekim kamu yararı faaliyeti, kanunda öngörülen bir veya birden fazla amacı destekleyen veya teşvik eden herhangi bir yasal faaliyet demektir. Aşağıdaki liste, Avrupa'da bir veya birden fazla ülkede organize bir şekilde yürütülen kamu yararı faaliyetlerini içermektedir.

- Amatör atletizm
- Güzel Sanatlar
- Bedensel veya Zihinsel engellilerin korunması ve bunlara sağlanan yardımlar
- Mültecilere yardım
- Hayır faaliyetleri
- Medeni haklar veya insan hakları
- Tüketicinin Korunması
- Kültür
- Demokrasi

- Ekoloji veya çevrenin korunması
- Eğitim, öğretim ve bilgilendirme
- Irk, etnik, din veya yasa ile belirlenen diğer ayrımcı faaliyetlerin engellenmesi
- Amatör atletizm
- Yoksulluğun önlenmesi
- Ruhi veya fiziksel sağlık
- Tarihi eserlerin korunması
- İnsani veya afet yardımı
- Tıbbi bakım
- Çocukların, gençlerin ve çaresizlerin korunması
- Yaralı ve savunmasız hayvanların korunması
- Hükümet yükünün hafifletilmesi
- Dini faaliyetler
- Bilimsel faaliyetler
- Sosyal dayanışma
- Sosyal ve iktisadi kalkınma
- Sosyal Refah
- Kamu yararını destekleyen veya teşvik eden diğer her türlü faaliyet.

Hiç şüphesiz, bu liste ülkeler bazında daha geniş tutulabilir. Temel unsur, kamu yararına olduğu belirlenen her faaliyetin bu kapsama dahil edilebileceğidir. Bu liste, söz konusu ülkenin ihtiyaçları, değerleri ve geleneklerine göre farklılık arz edebilir. Örneğin, Hollanda’da, kamu yararının amacı mali içtihatlar ile belirlenmiş olup, buna; hayat felsefesine dayalı dini, kültürel, bilimsel faaliyetler ile hayır işleri ve kamu hizmetleri dahildir. Alman Vergi Kanunu ise, sağlık hizmetleri, genel refah, çevre koruma, eğitim, kültür, amatör sporlar, bilimsel faaliyetler, korunmaya muhtaç şahıslara yardım, kilise ve dini amaçlı faaliyetleri içerir. Macaristan’da, ayrı olarak çıkartılan kamu yararı kanununda, sağlığın korunması, bilimsel araştırma, eğitim ve kültür dahil 22 amaç benimsenmektedir. Aynı şekilde, Polonya kanununda 24 kamu yararı faaliyeti tanımlanmaktadır.

Pek çok ülke, bazı faaliyetleri kamu yararı kapsamının dışında tutmaktadır. Siyasi ve yasamaya ilişkin lobi veya kampanya faaliyetleri gibi faaliyetlere kısıtlamalar getirilmiştir (Örneğin, Macaristan’da doğrudan siyasi faaliyetlerde bulunmak ve siyasi partilere mali yardım sağlamak yasaktır). Spor ve dini amaçlı faaliyetlerde farklı uygulamalar görülmektedir, hatta bazı ülkelerde bu amaçlar kamu yararı kapsamı dışında tutulmaktadır.

İkinci olarak, bir çok ülkede, kamu yararına hizmet olarak nitelendirilen “diğer faaliyetleri” de içerisine alacak bir kapsayıcı kategori benimsenmiştir. Bu yöntem, belirlenen amacın aşırı sınırlayıcı yorumlardan uzak tutulması için oldukça etkili bir yoldur ve böylece kamu yararı kavramına değişken sosyal şartlara paralel olarak esneklik kazandırılmaktadır. Söz konusu “kapsayıcı” kategoriden yoksun kamu yararı tanımlamaları, kamu yararına hizmet amacıyla yapılacak faaliyetlerin kapsam içerisine alınmasını engellemektedir. Basit bir şekilde, kanuna aşağıdakine benzer bir hüküm konulabilir: Kamu yararını desteklemek veya teşvik etmek üzere yürütülen herhangi bir diğer faaliyet. Gelenek hukuku sisteminin (örf ve adet kurallarına dayanan hukuk sistemi) benimsendiği İngiltere’de, “hayır” maksadının tanımlanmasında genel eğilimler esas

alınmaktadır. Zaman içerisinde İngiltere’de mahkemeler, “hayır” amacını dört esas kategoride toplamıştır: (1) Yoksulluğun giderilmesi (2) eğitim düzeyinin yükseltilmesi, (3) dinin geliştirilmesi ve (4) topluma yararlı diğer amaçlar. Bu arada, “hayır amacı” tanımlamasının mevcut sosyal şartları yansıtacak şekilde değişimi öngörülmüştür.

Üçüncüsü, öngörülen kriterler çerçevesinde, kuruluşun çoğunlukla kamu yararına faaliyetlerde bulunmak üzere oluşturulması ve çalıştırılması her ne kadar bu şekilde tanımlanmış ise de bir zorunluluk olduğu görüşü mevcuttur. Bir kuruluş, ancak kuruluş belgesinde kamu yararına faaliyetlerde bulunulacağına dair bir sınırlama getirildiği takdirde kamu yararına kurulmuş sayılır. Diğer bir ifadeyle bir kuruluş, sadece esas amacı kamu yararına ise kamu yararına çalıştırılabilir. Burada kullanılan “esas amaç” ibaresi, ülke bazında %50’den fazla veya hemen hemen tamamı anlamını taşımaktadır. Esas amaç analizinde başarılı olup olunmadığını tespit etmenin değişik yolları vardır. Örneğin, oransal olarak masrafların ve personelin bu iş için sarf ettiği zamanın ölçümü veya hak sahiplerinin mevcudiyeti gibi.

Hollanda’da, bir kuruluşun kamu yararına hizmette bulunup bulunmadığını tespit etmek için, potansiyel hak sahiplerinin belirlenmiş olması gerektiği savunulmaktadır. Eğer faaliyetler belirli bir gruba hizmet için sınırlandırılmış ise, örneğin aile fertleri gibi, o zaman kuruluşun kamu yararı statüsünde olması düşünülemez. Eğer kuruluş hem kendi mensuplarına, hem de kamu yararına hizmet veriyor ise, kamu yararı statüsüne dahil edilebilir. Bu takdirde, kamu yararına yürütülen faaliyetler, tüm faaliyetlerin en az %50’sini teşkil etmelidir.

İngiltere Hayırseverlik Komisyonu, bir faaliyetin hayır için yapıldığının anlaşılması için kamu yararına daha büyük bir güçle çalışması gerektiğini vurgulamaktadır. Bir kuruluşun hayır kurumu olarak nitelendirilebilmesi için amacının tamamıyla hayırseverlik olması ve kamu yararına faaliyet göstermek üzere kurulmuş olması gerekir. Hayırseverlik Komisyonu üç kriter üzerinde durmaktadır;

- Kuruluş, açıkça kamuya hizmet amacını güden bir kamu yararı kuruluşu kapasitesine sahip olmalıdır,
- Yardım alacak olanlar, kamu veya toplumun yeterli bir parçası olarak nitelendirilebilecek bir grup oluşturmalı ve hak sahiplerinin çıkarlarını sınırlayıcı herhangi bir şahsi veya özel ilişki içerisinde bulunulmamalıdır,
- Herhangi bir özel bireysel çıkar çok az olmalı ve kamu yararını aşmamalıdır.

Önemle vurgulanması gereken bir diğer husus ise, İngiltere’de uygulanan ikinci kriter ile ilgili olarak herhangi bir kuruluşun faaliyetlerinden yararlananların üstün bir şekilde belirli bir ırk, etnisite, din veya diğer benzeri gruplara mensup olmaları gerektiği hususunun benimsenmesidir. Yardımların sadece bir grubun mensuplarına yapılması gibi bir ek sınırlandırma getirilmediği sürece, bu itiraz edilecek bir nokta değildir.

Benzer şekilde Almanya’da bir kuruluşun sadece doğrudan ve kendi çıkarlarını gözetmeksizin kamu yararlı faaliyetler yürütebilmesi için kuruluşun vergi ayrıcalığı statüsü edinmesi gerekmektedir.

Aynı şekilde, Polonya’da mevzuat, kamu yararına kurulmuş bir kurumun çoğunlukla kamu yararına faaliyetlerde bulunmasını zorunlu kılmaktadır. Böyle bir kuruluş, diğer hususların yanı sıra aşağıdaki koşulları da yerine getirmelidir.

- Tüzüğünün zorunlu kıldığı faaliyetlerin, toplumun her kesimi veya özellikle yaşam zorluğu veya mali sıkıntı içinde bulunan bireylerin oluşturduğu ve toplumun diğer kesimi ile ilişkili grupların çıkarı doğrultusunda yürütülmesi,
- Kuruluşun yegane tüzüksel faaliyetinin kamu yararı faaliyetleri olması (ancak üyelik esaslı kuruluşlarda üyelere de hizmet götürülmesine izin verilmektedir),
- İktisadi faaliyetlerde bulunulmaması veya kuruluşun iktisadi faaliyetlerinin tüzüksel faaliyetlerinin yerine getirilmesi için sınırlandırılması,
- Elde edilen tüm gelirin kamu yararı faaliyetlere tahsis edilmiş olması.

Türkiye’de, kamu yararına çalışan kuruluş statüsünü elde etmek için, Kar Amacı Gütmeyen Kuruluşlar’ın ülke genelinde kamu yararına faaliyetlerde bulunması gerekmektedir. Böyle bir şart öne süren başka bir Avrupa ülkesi bulunmamaktadır. Yukarıda kısaca açıklanan kanunların incelenmesi sonucunda, genellikle bu tip kuruluşların hak sahiplerine odaklandığı görülmektedir. Hollanda’da, gerek özel gerek üyelere yardım konusunda hak sahipleri açısından bu tarz kısıtlamalar yoktur. 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. Ancak, Türkiye gibi büyük bir ülkede, ülke genelinde faaliyetler yürütmek hem gerektiğinden fazla bir yükümlülük getirir, hem de uygulanması mümkün olmayan bir durumdur.

Zaten, ihtiyacın üst düzeyde olduğu toplumlarda böyle bir gereksinim, faaliyetin yerinde ve harcanan zamana değer bir çalışma olmasını engellemektedir. Örneğin, belirli bir şehirde veya bölgede deprem sonrası insani yardım sağlamak üzere kurulmuş olan kar amacı gütmeyen bir kuruluşun veya kirlenmiş bir nehri temizleme faaliyetine katılmış olan bir çevre örgütünün kamu yararına kuruluş statüsünü elde etmesi, teşviklerdeki sınırlamalar dolayısıyla engellenmektedir.

#### **IV. Karar Makamı**

Bu bölümde, kamu yararı statüsünü veren ve iptal eden karar makamı ele alınmaktadır.

Kuruluşların kamu yararına çalışan kuruluş statüsü almasını “kim yeterli görüyor, kim karar veriyor” sorusu, kamu yararına çalışan kuruluşlar ve kar amaçsız faaliyet gösteren 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 tutar.

Kimin kamu yararı statüsü hakkında karar vereceği sorusuna doğru olarak tek bir cevap vermek mümkün değildir. Nitekim ülkelerin konuya yaklaşımları oldukça farklıdır. Bazı ülkelerde, bu yetki



vergi makamlarına verilmiştir. Diğerlerinde ise, kamu yararı statüsü ile ilgili tespitler yapma sorumluluğu mahkemelerin veya bir hükümet kuruluşuna, örneğin Adalet Bakanlığı'na aittir. Bazı ülkelerde ise, bu konuda karar vermek üzere bağımsız komisyonlar teşkil edilerek bu konuda karar verilmektedir. Tüm bu yaklaşımların aşağıda kısaca açıklandığı gibi belirgin bazı avantaj ve dezavantajları vardır.

Birçok ülkede kamu yararı statüsü ile ilgili tespitler vergi makamları tarafından yapılmaktadır. Bu durumda, "kamu yararına" faaliyetleri belirleyen kabul edilmiş yasal bir şekil ve statü olmayıp, amaç ve faaliyetlerine göre hangi kuruluşlara mali ayrıcalıklar sağlanacağı hususu genellikle mali makamlar tarafından tespit edilir. En azından kamu yararı faaliyetlerinin bazı kategorileri için bu yaklaşımı benimseyen ülkeler Danimarka, Finlandiya, Almanya, Yunanistan, Hollanda, Portekiz ve İsveç'tir. Örneğin, Danimarka'da, kamu yararı statüsünü veren vergi makamıdır ve bunu her yıl gerekli özelliklere sahip kuruluşları ilan etmek suretiyle belirler. Finlandiya'da, söz konusu statü Ulusal Vergi Kurulu tarafından beş yıl süre ile verilir. Almanya'da, kamu yararı statüsü vermeye ve bu statünün üç yıl süre ile korunmasını temin eden gereksinimleri belirlemeye yerel vergi makamları yetkilidir. Hollanda'da, kamuya yararlı kuruluşun resmen tanınması için bir gerek yoksa da, Kar Amacı Gütmeyen Kuruluş bu yönde bir talepte bulunabilir. Bu kabulün sağlanması, özellikle büyük bağışların söz konusu olduğu durumlarda, ortaya çıkabilecek uyuşmazlıkları önlemektedir. Hollanda'daki mali makamlar bu tür talepler için bazı kriterler belirlemişlerdir. Buna göre, Kar Amacı Gütmeyen Kuruluşun şeffaflık ve hesap verebilirlik açısından belirli bir standardı karşılıyor olması gerekmektedir.

Söz konusu tespiti yapmak üzere vergi makamının yetkilendirilmesi halinde, bu konuda yetkili tek bir makam olacağından, idari açıdan bazı kolaylıklar sağlamaktadır. Esas mesele, vergi dairesinde kamu yararı statüsü için gerekli incelemeyi yapacak düzeyde uzman bir kadronun bulunup bulunmadığıdır. Ayrıca, bazı ülkelerde, vergi makamları tespitlerinin vergi matrahını etkileyeceğini vurgulayarak bu yetkiye sahip olduklarını iddia etmektedirler. Ancak bunun bir de dikkate alınması gereken dezavantajı vardır; vergi makamı bir taraftan vergi matrahını yükseltmek görevini yürütürken, diğer taraftan vergi istisnaları getiren kamu yararı statüsü verilecek kuruluşları tespit etmek zorundadır.

Bulgaristan'da kamu yararı ile ilgili düzenlemeden Adalet Bakanlığı bünyesindeki Merkezi Tescil Dairesi, tasdik ve gözetimden sorumludur. Kamu yararına faaliyetler yürüten ve mahkemeye kayıtlı Kar Amacı Gütmeyen Kuruluşlar, gerekli belgelerle Bakanlığa müracaat etmek zorundadırlar. Tescilin tanınmaması halinde, müracaat eden taraf davayı 14 gün içerisinde Yüksek İdare Mahkemesine götürebilir. Yetkinin sadece bir bakanlığa verilmiş olmasının en önemli avantajı, verilen kararlardaki tutarlılıktır. Bakanlık içerisinde bu konuda uzman bir bölümün oluşturulması (Bulgaristan'da gördüğümüz gibi), kamu yararı statüsü ile ilgili incelemelerin daha doğru ve etkin bir şekilde yapılmasını sağlayacaktır. Diğer taraftan, kamuya yararlı faaliyetlerle ilgili yönetmelikleri çıkartma görevinin tek bir bakanlığa verilmiş olması, meseleye açıklık kazandıracak kaynakların yoksunluğu dolayısıyla konunun sınırlı bir uzmanlık yaklaşımı ile ele alınması sonucunu doğuracaktır. Ancak, muhtemelen en büyük tehlike keyfi ve siyasi temelli kararlar alınabilmesidir. Karar mercilerinin tescil işlemlerini de yapmakla yetkili olduğu bazı ülkelerde, tescil başvurusunu takip eden Kar Amacı Gütmeyen Kuruluşlar ciddi zorluklarla karşılaşmaktadırlar.

Nitekim bazı ülkeler, siyasi karar verme ihtimalini ortadan kaldırmak için tasdik veya kamu yararı statüsü tanıma yetkisini mahkemelere vermiştir. Bu uygulama Yunanistan, Macaristan ve Polonya için geçerlidir. Fransa’da Danıştay (Conceil d’Etat), en yüksek İdare Mahkemesi olup, dernek ve vakıflara kamu yararı statüsü veren bir karar makamıdır. İlâveten, mahkeme esaslı tasdik yöntemi, yetkili mercilere erişim imkanı vermektedir. Yani, Kar Amacı Gütmeyen Kuruluşlar ülkenin her tarafında mahkemelere başvurabilmektedir. Ayrıca, mahkemeler kamu yararı statüsü tanınması sürecini hızlandırdığı için Yunanistan ve Macaristan örneklerinde olduğu gibi Kar amacı gütmeyen her kuruluş hem tüzel kişilik hem de kamu yararı statüsü almak için aynı anda müracaat edebilmektedir. Diğer taraftan, mahkemelerin iş yoğunluğu olduğu durumlarda, tasdik/tescil işleminin yavaşladığı görülmüştür. Ayrıca, mahkemeler pek çok konuda işlem yapmaktadır ve dolayısıyla kamu yararı ile ilgili uzmanlık gerektiren incelemelerde yetersiz kalabilmektedirler. Karar verme yetkisinin dağıtıldığı durumlarda da kararlardaki tutarlılığın zayıfladığı görülmüştür.

Son olarak İngiltere’de benimsenen yaklaşımın en uygun sistem olduğu düşünülebilir; bu sistemde, işlemler Kamu Yararı Komisyonunu, veya İngiltere’de adlandırıldığı şekilde Hayırseverlik Komisyonu (Charity Commission) tarafından yürütülmektedir. Hayırseverlik Komisyonu Hükümetin bir parçası olup, siyasi eğilimlerden uzak tutularak, Parlamento tarafından kabul edilen Kanun ile yetkilendirilmiştir. Bu komisyon siyasi açıdan bağımsız ve gönüllüler arasından seçilmiş beş komiserden oluşmaktadır. Komisyonun en önemli avantajı (1) siyasi müdahaleden uzak olması ve (2) Komisyon içersindeki ihtisas kadroları vasıtasıyla alınan kararlardaki tutarlılıktır. En belirgin dezavantaj ise, böyle bir komisyonu oluşturmanın ve devam ettirmenin getireceği maliyet ve merkezi bir organ olması gerektiği gerçeğidir.

İşin ilginç yanı, Moldavya Dernekler Kanunu’nda benzeri bir sistemin benimsenmiş olmasıdır. Moldavya Komisyonu dokuz kişiden müteşekkil olup, bunlardan üçü Devlet Başkanı tarafından, üçü Parlamento ve diğer üçü Hükümet tarafından atanmaktadır. Her üç gruptan en az bir üyenin kamuya yararlı bir kuruluşun temsilcisi olması zorunludur. Bu temsilciler aynı zamanda devlet memuru, kamu yetkilisi veya Parlamento üyesi olamazlar. Kamu yararına çalışan kuruluşların temsilcilerinin komisyona dahil edilmesindeki amaç, baskıcı veya ayrımcı kararlar alınmasını önlemek ve kamu güvenini arttırmaktır. Sivil toplum temsilcilerini seçmek suretiyle kusursuz bir yetki mekanizması oluşturmak oldukça ciddi bir uğraştır.

“Kamu Hayırseverlik Komisyonu’nun” faaliyetlerini etkin ve bağımsız bir şekilde yürütebilmesi için hükümet müdahalesinden uzak tutulması gerektiği önemle vurgulanmalıdır. İngiltere’de ve Moldavya’da olduğu üzere, komisyon üyeleri sadece hükümet değil, sivil toplum temsilcileri de olmalıdır. Hiç şüphesiz “bağımsızlık”, İngiliz Hayırseverlik Komisyonu’nun ana prensibi olarak benimsenmiş olup, bu mevzuatta aşağıdaki şekilde tanımlanmaktadır:

“Faaliyetlerimizi bağımsız olarak sürdürürken kamu yararını hedeflemekteyiz. Hayır kurumları, şemsiye kuruluşlar, yerel ve merkezi Hükümet kuruluşları ve sorumluluk taşıyan diğer makamlar ile işbirliği içersindeyiz. Her ne kadar söz konusu yararlar ile ilgili görüşleri saygı ile karşılayacak isek de, kendi kararlarımızı korkusuzca ve taraf tutmaksızın vereceğiz.”

Komisyon oluşumunu öngören yaklaşımın tam tersine, bazı ülkelerde kamu yararı statüsü hükümet kararnamele yoluyla verilmektedir. Örneğin Belçika'da kültürel faaliyetlerde bulunan kuruluşlar, kraliyet kararı ile kamu yararı statüsü kapsamına alınır. Fransa'da, dernekler ve vakıflar, Danıştay'ın vereceği karar sonucunda kamu yararı statüsü elde ederler. Lüksembourg'da kamu yararı statüsü Adalet Bakanlığı'na yapılacak başvurudan sonra Büyük Dukalık Kararnamesi ile verilir. Bu uygulamalar her ülkenin kendisine özgü tarihsel, kültürel ve hukuksal deneyimlerinden çıkmış olup, çokta özenilecek modeller değildirler. Portekiz'de alışılmamış bir yaklaşım benimsenerek, dernek ve vakıflara kamuya yararlı kuruluş statüsünü verme yetkisi Başkanlık Konseyi veya Bakanlar Kurulu'na verilmiştir. Uygulamada bu işin nasıl yürütüldüğü hala açık değildir ve dezavantajları olduğu muhakkaktır. Yetkili makam olarak tek bir bakanlığı öngören sistemde olduğu gibi sadece Bakanlar Kurulunun kararına itibar olunması, siyasi esaslı karar verilmesine yol açabilmektedir.

Kamu yararı statüsü verme yetkisi, aynı zamanda değerlendirme yapma ve duruma göre, verilen statüyü geri alma yetkisini de kapsar. Ancak, bir kez kamu yararı statüsü elde edildikten sonra, denetim/bildirim gereksinmelerine dayalı olarak iptali söz konusu oluncaya kadar, bunun devam edeceğini varsaymak gerekir. Birçok ülke, yıllık beyan yöntemini kabul etmekte ise de, bazı ülkelerde kamu yararı statüsü belgede belirtilen sürede geçerli kılınmaktadır. Örneğin, Belçika ve Almanya'da bu süre yenileme öncesi üç yıl olarak belirlenmiştir ve süre bitiminde yeniden yeterlilik değerlendirilmesi öngörülmektedir. Finlandiya'da Ulusal Vergi Kurulu, kamu yararı statüsünü beş yıl süre ile vermektedir. Olumsuz bir değerlendirme sonucunda yetkili makamlarca kamu yararı statüsünün geri alınması halinde, bağımsız bir mahkemeye başvurma hakkı verilmekte ancak bununla sınırlı olmaksızın bazı koruyucu önlemler getirilmektedir.

## V. Tasdik/Tescil Yöntemleri

Bu bölümde, kamu yararı statüsü ile ilgili olarak Avrupa'da kullanılan yöntemlerin mukayesesi yapılacak ve özellikle Macaristan ve Polonya'da kamu yararına çalışan kuruluşlar için benimsenen yöntemler ele alınacaktır.

Hükümet tarafından hangi organ karar merci olarak seçilmiş olursa olsun, burada temel kural kamu yararı statüsü ile ilgili tasdik veya tescil işlemlerinin net, hızlı ve doğru bir şekilde gerçekleştirilmesidir. Hiç şüphesiz, belirlenen ülkedeki yasal düzenlemelere göre uygulanacak yöntemde ve talep edilen belgelerde farklılıklar ortaya çıkacaktır.

Ancak, kamu yararı statüsü için başvuruda bulunan STK'lar, müracaat yazılarına (1) kamuya yararlı faaliyetlerde bulunmak için gerekli vasıflara sahip olduklarını, (2) hükümetin öngördüğü iç ihtiyaçlara uygunluk sağladıklarını ve (3) faaliyetlerin boyutuna (kamu yararı faaliyetinin kapsamı) ve faaliyetin tabi olduğu sınırlamalara (kar amacı ve siyaset gibi) uygunluklarını gösteren belgelerini eklemek zorundadırlar. Örneğin Almanya'da bu kuruluşların vergi ayrıcalığına ilişkin çerçeve, kamuya yararlı amacın ve yapılacak kamuya yararlı hizmetlerin belirtildiği, doğrudan ve kişisel çıkar dışında; yönetişimin, yönetim belgelerinde belirtildiği şekilde gerçekleştirildiğinin belirtilmesi ile mümkündür.

Kamu yararı tescil işlemlerinde uygulanacak yöntemler, kamu yararı mevzuatının mahkemeler tarafından düzenlendiği Macaristan ve Polonya gibi ülkelerde, ayrı bir kamu yararı mevzuatı çerçevesinde ayrıntılı bir şekilde belirtilmektedir. Bunun amacı, kuruluşun sadece kamu yararına faaliyetlere odaklanmasını sağlamak ve üstlenmiş olduğu kamu yararını gözetim görevini zedeleyecek başka faaliyetlerde bulunmasını engellemektir. Ayrıca, şeffaflık açısından da belirli standartların tutturulması esastır.

Macaristan'da 1997 yılında çıkartılan Kamu Yararı Kanunu'nda, kuruluşların tüzüklerinde yer alması gereken bazı hükümler listelenmiştir. Buna göre;

Kamu yararına yürütülen faaliyetlerin listesi;

- Kuruluşun, herhangi bir risk oluşturmaksızın sadece kamu yararına faaliyetler yürütmek amacıyla yatırımda bulunduğu dair bir hükmün bulunması;
- Kuruluşun işletme karını dağıtmayıp, bunu yasal faaliyetler için kullandığını belirtir bir hükmün bulunması;
- Kuruluşun tüm gelirin kamuya yararlı hizmetlere tahsis edileceği,
- Kuruluşun direkt olarak siyasi bir faaliyetin içerisinde bulunmadığını ve herhangi bir siyasi partiden yardım almadığını belirten bir hükmün bulunması;
- İç yönetim, çıkar çatışması ve bildirim gereksinimleri ile ilgili diğer hükümlerin bulunması; gerekmektedir.

Aynı şekilde, Polonya'da 2003 yılında kanunlaşan Kamuya Yararlı Faaliyetler ve Gönüllülük Kanunu, kamu yararına faaliyetler yürüten kuruluşlar için bazı tescil gereksinimleri getirmiştir. Buna göre;

- Kuruluşun, yasal faaliyetlerini toplumun her kesimine veya bilhassa yaşam zorluğu veya mali sıkıntı içerisinde bulunan şahısların oluşturduğu belirli bir gruba yönelmiş olması;
- Kamuya yararlı faaliyetlerin kuruluşun tek yasal faaliyeti olması;
- İktisadi faaliyetlerde bulunulmaması veya zorunlu iktisadi faaliyetlerde bulunulması;
- Elde edilen tüm gelirin kamu yararı faaliyetlere tahsis edilmesi;
- Yönetim kurulu dışında, denetim veya gözetim faaliyetini yürütecek yasal bir işbirlikçi kuruma sahip olması;
- Tüzüğünde kuruluşun kanunla belirlenen çıkar çatışması ve keyfi faaliyetlerde bulunmasını engelleyici hükümler bulunması, gerekmektedir.

Bunlara ek olarak Avrupa'da mevzuatın, kamu yararı statüsünün tanınması gerektirdiği durumlarda başvuruda bulunanları korumak amacıyla bazı yönetsel tedbirler aldığı görülmektedir. Buna, tescil kararı için süre verilmesi, aleyhte bir karar alındığında bağımsız bir hakeme başvurma hakkına sahip olunması dahildir. Macaristan mahkemeleri, kamu yararı statüsü kazanmak için yapılan başvurular ile ilgili kararı 30 gün, ek bilgi talep edildiğinde ise 45 gün içinde vermek zorundadırlar. Aleyhte verilen bir karar için 15 gün içerisinde bir üst mahkemeye müracaat edilebilir. Polonya mahkemeleri, yapılan başvuruyu yasal olarak 3 ay içinde karara bağlamak zorundadırlar. Ancak, bu işlem uygulamada yaklaşık 6 hafta sürmektedir. Bulgaristan'da, devletin tabi olduğu daha ciddi

kısıtlamalar vardır. Adalet Bakanlığı kamu yararı ile ilgili başvuruları ve işlemleri “en kısa sürede” sonuçlandırmak yükümlülüğündedir. Tescil işleminin 14 gün içinde yapılmaması, tasdik işleminin reddedildiği anlamını taşımaktadır. Bu durumda müracaat eden kuruluşun 14 gün içerisinde Yüksek İdare Mahkemesine başvurma hakkı doğmaktadır.

Farklı yöntemlerle kamu yararı statüsü tanıyan ülkelerde, Kar amacı gütmeyen kuruluşlar (dernek, vakıf veya diğerleri), kamu yararına çalışan kuruluş sıfatıyla aynı zamanda müracaatta bulunabilirler. Yunanistan, Macaristan ve Kosova’da uygulama bu yöndedir. Bu konuda Bulgaristan bir istisna teşkil etmektedir. Burada mahkemeler sadece Kar Amacı Gütmeyen Kuruluşların tescilinden sorumludur. Kamu yararı statüsü kazanılması için gerekli işlemler Adalet Bakanlığı tarafından gerçekleştirilmektedir.

Kamuya yararlı faaliyetler yürüten kuruluşların yasal olarak tanınması devletin işlerini yürütmesi açısından büyük kolaylıklar sağlamaktadır. Söz konusu statü kabulünü geciktirmeye yönelik tescil uygulamaları, kamuya yararlı kuruluşun işine karışmaktan başka bir şey değildir. Kanunda veya kanun kapsamında çıkartılan yönetmeliklerde mevcut olsun veya olmasın, mevzuatta kamu yararına çalışan kuruluşların tabi olması gereken sorumluluklar belirtilmiş olmalı ayrıca tescil formaliteleri yerine getirilirken şeffaflığın sağlanması için belirli standartların oluşturulması için yöntemsel gereksinimler net bir şekilde belirtilmelidir.

## **VI. Kamu yararına çalışan kuruluşlara sağlanan yardımlar**

Bu bölümde, olağan devlet desteği ile ilgili kısa açıklamalarda bulunmak suretiyle kamu yararı statüsündeki kuruluşlara sağlanan devlet yardımlarının öneminden söz edilecektir.

Eğer Kamu yararına çalışan kuruluşların çalışmalarını kolaylaştıracak ve ayakta kalmalarını sağlayacak devlet yardımı mevcut değil ise kamu yararı statüsünün tanınması hiçbir anlam taşıyamaz. Devlet teşviki, genellikle işletme gelirine vergi istisnaları uygulamak veya Kamuya Yararlı Kuruluşa yapılan bağışları vergi veya KDV indirimine tabi tutmak suretiyle gerçekleştirilir. Devlet ayrıca, kamu yararına çalışan kuruluşlara yardım ödeneği tahsis edebilir veya bazı kamu sözleşmelerin temininde taraflı davranabilir. Temel-taşı (cornerstone) prensibine göre, kamu yararına çalışan kuruluşların çalışabilmeleri ancak sağlanacak destek ve yardımlara bağlıdır.

Devlet genellikle kamu yararına çalışan kuruluşlara vergi teşvikleri uygulamaktadır. Vergi istisnaları muhtelif şekillerde, gelirin sadece hayır maksadı için kullanılması durumunda uygulanmaktadır. Genellikle aşağıdaki gelir kategorileri vergiden muaf tutulmaktadır:

- Hibe, bağış ve üyelik aidatlarından elde edilen gelirler;
- İktisadi faaliyetlerden elde edilen gelirler;
- Yatırım gelirleri;
- Gayrimenkul vergisi;
- Veraset ve intikal vergisi;
- Katma değer vergisi.

Şahıslara ve kamu yararına çalışan kuruluşlara bağışta bulunan şirketlere vergi teşviki sağlamak suretiyle kamuya yararlı faaliyetlerin desteklenmesi, özel hayır müesseselerini teşviki bakımından çok önemli bir aşama oluşturmaktadır. Burada bahsedilen vergi teşviki ve vergi alacağı, daha net bir ifadeyle vergi indirimleri olarak ortaya çıkmaktadır. Değişmez bir kural olarak bağış yapanın teşviki, bağış alanın kamu yararı statüsüne sahip olması veya alıcının iştirakinin yarattığı kamu yararı faaliyetler ile ilişkilendirilmiştir.

Yukarıdakilere ek olarak devlet, kamu yararına çalışan kuruluşlara başka şekillerde de destek sağlayabilmektedir. Örneğin:

- Milli Piyango dahil pek çok bağış kaynağı, hayır müesseseleri tarafından genel olarak ve kolaylıkla kullanılabilir (İngiltere).
- Kamu Yararına Çalışan Kuruluş, Devlet Hazinesi veya yerel bağımsız idarelere ait “mülkün daimi olarak intifa hakkına” sahip olabilir (Polonya).
- Kamuya Yararlı Kuruluşun hizmetlerinden faydalananlar, alınan hizmetin değeri nispetinde özel vergi istisnasından yararlanabilme imkanı verilir (Macaristan).
- Kamu yararına çalışan kuruluşlar, sivil kamu hizmeti görevini yerine getirenleri istihdam edebilirler (Macaristan).

## VII. Kamu yararına çalışan kuruluşların sorumlulukları

Bu bölümde, kamu yararına çalışan kuruluşların sorumlulukları ve şeffaflığı ile ilgili olarak Avrupa’da benimsenen yaklaşımlar ele alınmaktadır.

Devletten doğrudan ve/veya dolaylı ödenek alan kamu yararına çalışan kuruluşların hükümet tarafından daha dikkatli bir incelemeye tabi tutulmaları son derece doğaldır. Bu ciddi yaklaşımın amacı, halkı Kar Amacı Gütmeyen Kuruluşların kötü niyetinden ve suistimalinden korumak ayrıca kamu desteğinin kamu yararına kullanıldığından emin olmaktır. Müspet anlamda gözetimin hedefi, kuruluşun büyüklüğünü göz önünde tutarak iyi yönetimleri desteklemek ve kuruluşun ölçeğine uygun olarak kamuya yararlı kuruluşun üyelerine, hak sahiplerine, yararlanıcılara ve halka karşı sorumluluk taşımasını sağlamaktır. Ancak, gözetimin derecesi kurumsal bağımsızlığı kısıtlayıcı düzeyde olmamalı ve sağlanan destek ile orantılı tutulmalıdır.

Raporlama: Devlet, kamu desteğinin nasıl kullanıldığı hakkında yasal olarak bilgi alma hakkına sahip olup, bu hak kamuya yararlı faaliyet yürüten kuruluşun şeffaflık ve sorumluluk prensibi ile ne derece uygunluk gösterdiğini belirler. Söz konusu bilgiler şunları kapsar; (1) mali bilgiler (örneğin, yıllık mali beyannameler, kamu kaynaklarından temin edilen ve kamu yararına kullanıldığı beyan edilen varlıkların kullanımı ile ilgili hesaplar) ve (2) faaliyet bilgileri (örneğin, kamuya yararlı faaliyetler hakkında rapor).

Kamu yararına çalışan kuruluşlar, genellikle (vergi istisnasından yararlanıyor olsa bile) vergi makamlarına bildirimde bulunurlar ve buna yıllık vergi iadesi beyanları ve/veya vergi indirimi başvuru formları (isteğe bağlı verilir) ve gözetim görevini yürüten bakanlık veya yetkili temsilcilerine ibraz edilen yıllık faaliyet raporları dahildir. Polonya’da, Kamu yararına çalışan kuruluşların hazırladıkları yıllık faaliyet raporlarını ve yıllık mali beyanları Sosyal Güvenlik

Bakanlığı'na sunmalarını öngören bir uygulama vardır. Macaristan'da üçüncü bir yaklaşım benimsenmiştir; Kamu Yararı Kuruluşu, kamu yararına faaliyetler hakkında bir rapor hazırlayarak, bunu ilgili makama iletmek yükümlülüğündedir (raporun içeriği; muhasebe hesapları, kamu yararına yürütülen faaliyetlerin özeti ve kamu desteğinin kullanımı ile ilgili bilgiler, öz kaynak kullanımı, bütçe kapsamında temin edilen ödeneklerin ve üst yöneticilere ödenen aylıkların miktarı). Bilgilerin şeffaf olarak açıklanması kamunun gözetim sorumluluğunu yerine getirmesini sağlamaktadır.

İngiltere'de, hesap verme sorumluluğu hayır kurumunun büyüklüğüne göre düzenlenmiştir. Küçük hayır müesseselerinde faaliyetlerin basit bir rapor haline dökülmesi, makbuzların ve ödeme hesaplarının ibrazı yeterli görülmektedir. Ancak, büyük hayır kurumları için daha karmaşık rapor ve hesap bildirimleri talep edilmektedir. Minimum yıllık gelir düzeyi 10,000 İngiliz Pound'u olarak belirlenmiştir. Bu değer altındaki kuruluşlar, sicildeki kaydın doğruluğunu ispat etmek üzere sadece bazı temel bilgileri bildirmek zorunluluğundadırlar. Bu değer üzerinde geliri olanlar ise daha ayrıntılı açıklamaları içeren rapor ve hesapları sunmakla yükümlüdürler.

Denetim ve Teftişler: Bildirim yükümlülüğünün yanı sıra yetkili makamlar, devlet denetimi ve teftişleri gibi diğer denetim araçlarına da ihtiyaç duyarlar. Örneğin, Almanya'da, Kar Amacı Gütmeyen Kuruluşu hazırlanmak için gerekli süreyi vererek ve önceden tebligatta bulunmak suretiyle düzenli olarak vergi denetimi yapılabilir. Sadece KDV kontrolleri önceden bildirimde bulunmaksızın gerçekleştirilebilir. Bulgaristan'da, kamu yararına çalışan kuruluşlar, devlet ve belediyeler tarafından verilen ödeneklerin, veya Avrupa Birliği programları çerçevesinde sağlanan yardımların ne şekilde kullanıldığını tespit etmek üzere mali denetime tabi tutulurlar. Macar kamu yararına çalışan kuruluşları, bütçeden sağlanan desteğin kullanımına ilişkin olarak ayrıca Devlet Denetleme Bürosunun gözetimi altındadırlar. Polonya'da Sosyal Güvenlik Bakanlığı, kuruluşun mal varlığına ilişkin belgelere ve diğer bilgi kaynaklarına erişim hakkına sahiptir ve bu arada yazılı ve sözlü her türlü bilgiyi isteyebilmektedir. Böyle bir denetim, ancak Kamu Yararına Çalışan Kuruluşun yetkili temsilcileri veya diğer şahitler huzurunda gerçekleştirilebilir. Denetim görevini yapan kişiler yazılı bir rapor hazırlamak zorundadırlar. Böylelikle, kamuya yararlı kuruluşun başkanına rapor içeriği hakkında 14 gün içinde yazılı açıklama yapma veya itirazda bulunma imkanı sağlanmış olmaktadır.

İngiltere'de, hükümetin Kar Amacı Gütmeyen Kuruluşları bu şekilde denetleme yetkisi bulunmamaktadır. Ancak resmi makamların; polis müdahale alanını oluşturan terör ve suç, mali yolsuzluklar, çocukların korunması (Sosyal Hizmetler Denetim İdaresi) alanları ile ilgili geniş yetkileri vardır. Fakat bunlar genel olarak tanımlanmış suçlar olup, sivil toplum kuruluşlarına yönelik özel hükümler taşımamaktadırlar. Hükümetten bağımsız olarak ayrıca Hayırseverlik Komisyonu'na gözetim ve denetim yetkisi verilmiştir. Komisyon, gözetim görevini yerine getirirken bir taraftan doğru gördüğü uygulamaları teşvik etmekte (destek ve danışma makamı olarak), diğer taraftan da denetimler yaparak suistimali engellemeye çalışmaktadır.

Komisyon'un Destek Birimi; hukuki, idari, yönetim ve mali konularda kuruluşlara tavsiyelerde bulunmak ve rehberlik vermekten sorumludur. Bu hizmetleri yerine getirirken; hayır kurumlarına, hayır kurumlarına açık olan sergilere ve konferanslara katılmaktadır. Komisyonun Teftiş Birimi, suistimaller ile mücadelede sorumludur. Müdahale yetkisi; müteveli heyetinin uzaklaştırılması,

banka hesaplarının dondurulması, müteveli heyetinin veya profesyonel yöneticilerin yerine atanacak yetkililerin tayinini kapsamaktadır. Komisyonun, hayır kurumunu sicilden silmek gibi bir yetkisi olmamasına rağmen, hayır kurumunun kaynaklarını benzeri bir hayır kurumuna devretmek suretiyle kurumu feshedebilmektedir. Sicil Birimi ile birlikte bu iki bölüm, avukat ve muhasebecilerden oluşan uzman ve profesyonel kişiler tarafından desteklenmektedir.

Komisyonun en önemli fonksiyonu dengeyi sağlamaktır. Küçük hayır kurumları (yıllık gelir düzeyi 10,000 İngiliz Pound'undan az olan) farklı bir uygulamaya tabidirler. Komisyon "denetim" yerine, hayır kurumunun nasıl yönetildiğini incelemek üzere önceden haber vermek suretiyle ziyaretler yapmaktadır. Komisyon, iyi uygulamaları teşvik amacıyla büyük hayır kurumlarına odaklanmıştır. Her hangi bir sebep olmaksızın teftiş yapmak Komisyonun ahlaki değerlerine ters düşmektedir.

Kamu Yararı Statüsünün Geri Alınması: Denetim yetkilileri, sadece istisnai durumlarda kamu yararı statüsünün geri alınması konusunda yetkili kılınmıştır. Örneğin Macaristan'da mahkeme, ancak kuruluşun kanuna veya kendi tüzüğüne aykırı hareket etmesi sebebiyle ve savcının talebi üzerine kamu yararı statüsünü geri alabilmektedir. Ancak kuruluşa, iptal öncesi durum bildirilerek, hatanın düzeltilmesi için zaman verilmektedir. Polonya'da, kamu yararına çalışan kuruluşun teftiş sırasında tespit edilen eksiklikleri verilen süre içerisinde giderememesi halinde, Sosyal Güvenlik Bakanlığı, kuruluşun Devlet Mahkeme Sicilinden silinmesi için başvuruda bulunabilmektedir. Dikkate alınması gereken husus, her iki durumda da: 1) Hükümet ihlal konusunda kuruluşa bildirimde bulunmak ve durumun telafisi için ona zaman tanımak zorundadır ve 2) iptal kararının mahkeme tarafından verilmesi gerekmektedir.



#### 4. TÜRKİYE İÇİN ÖNERİLER

##### 1. Kar Amacı Gütmeyen Kuruluşlar için ayrı Finansal Raporlama Standartları geliştirilmelidir

- Vakıf ve dernekler için özel muhasebe standartlarını geliştirilmeli ve yürürlüğe konulmalıdır.
- Vakıf ve dernekler için raporlama standart hale getirilmeli ve önceden belirlenmiş formlar kullanılmalıdır.
- Vergi Muafiyetine haiz vakıf ve derneklerin denetlenmiş mali tabloları kamuya açıklanmalı, web sayfalarında yer almalıdır.

##### 2. Beyanname vermeyen Gerçek kişilerin ve özellikle ücretli çalışanların bağışlarının vergiden düşülebilmesi mümkün olmalıdır

- Ücretlilerin bağış yapmaları önündeki engeller kaldırılarak bordrolu çalışan kişilerin işverenlerine yapacakları beyanlarla ve işverenler aracılığı ile kamu yararına çalışan kuruluşlara bağış yapmalarının önü açılmalıdır.

##### 3. Gerçek ve Tüzel Kişilerin Bağışlarının vergiden indirilebilecek tutarları arttırılmalıdır

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

##### 4. Vakıf ve Derneklerin kermes, yemek, balo, gezi, konser, ve benzeri faaliyetleri iktisadi bir işletme oluşturmak suretiyle gelir elde etmek sayılmamalıdır.

Vakıf ve Derneklerin birden fazla tekrarlanan faaliyetleri aşağıdaki koşulları taşımaları halinde iktisadi işletme kurulmasını gerektirecek iktisadi faaliyet sayılmamalıdır:

- Faaliyetlerde gönüllülerin çalışması,
- Bağış suretiyle edinilen mal veya hizmetin satılması,

- Satılan mal veya hizmetlerin birim mali değerinin yüksek olmaması.

Faaliyetlerin önemli ölçüde gönüllüler tarafından yürütülmesi, bunlara Vakıf veya Dernek tarafından çalışmaları karşılığında herhangi bir menfaat sağlanmamalıdır. Bir faaliyette mal veya eşya satışının gönüllülerce yapılması örneğin; Bir vakıf veya dernek tarafından yürütülen faaliyetlerde çalışanların en az % 80'inin aynı veya nakdi herhangi bir ödeme yapılmayan gönüllülerce yürütülmesi halinde o faaliyet iktisadi bir işletme kurmak suretiyle yürütülen bir faaliyet sayılmamalıdır.

Vakıf veya dernekçe yürütülen bir faaliyette satılan eşyaların veya verilen hizmetlerin satışından elde edilen gelirin az % 80'ninin bağış suretiyle edinilmiş mal ve hizmetlerin satışından elde edilmiş olması halinde bu mal ve hizmetlerin vakıf veya derneğin ücretli çalışanları tarafından veya gönüllüler tarafından satılması halinde dahi bu faaliyet iktisadi bir faaliyet sayılmamalıdır.

Vakıf veya dernekçe yürütülen bir faaliyette satılan eşyalardan veya verilen hizmetlerden elde edilen gelirlerin toplamının en az % 80'ninin birim fiyatları 50 TL'yi geçmeyecek mal ve hizmetlerin satışından elde edilmiş olması halinde bu faaliyet iktisadi bir faaliyet sayılmamalıdır.

**5. Vergiden Muaf Vakıflar ve Kamuya Yararlı Derneklerin amaçlarını gerçekleştirmek için yaptıkları bazı faaliyetler iktisadi işletmeler kurmalarını gerektirmekte ancak bu işletmelerin bazıları vakıf veya dernek mali desteği olmadan faaliyetlerini devam ettiremeyecek durumda olabilmektedir. Bu nedenle işletmeler kar amacı güdüp gütmemesine göre iki gruba ayrılmalıdır;**

- Vakıf ve derneğin amacını gerçekleştirmek için kurulan kar amacı gütmeyen işletmeler,
- Vakıf ve derneğe gelir getirmesi için kurulan iktisadi işletmeler.

**6. Vergiden Muaf Vakıflar ve Kamuya Yararlı Derneklere gelir getirmesi için kurulan iktisadi işletmeler de iki kategoriye ayrılmalıdır;**

- Vakıf ve derneğin kamuya yararlı amaçlarını gerçekleştirmek için kurdukları ve bu doğrultuda faaliyet gösteren kar amaçlı iktisadi işletmeler ile,
- Vakıf ve derneğe gelir getirmesi için vakıf amaçları dışında alanlarda faaliyet gösteren iktisadi işletmeler.

**7. Vakıf ve Derneklerin amacını gerçekleştirmek için kurulan kar amacı gütmeyen işletmeler ile Kamuya yararlı amaçlarını gerçekleştirmek için kurdukları kar amaçlı iktisadi işletmeler kurumlar vergisinden muaf olmalıdır**

- Dernek ve vakıfların kamu yararlı amaçlarını yerine getirmek üzere faaliyet gösteren işletmeler kar 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.
- 8. İktisadi İşletmelerin kurumlar vergisi ödendikten sonra kalan kardan dernek veya vakfa yapılan aktarmalar kar dağıtımı sayılmamalı, gelir vergisi stopajına tabi tutulmamalıdır**
- Dernek veya vakfa bağışlanmış olan mal varlıklarından kaynaklanan iktisadi işletme sermayesine yapılan kar aktarımları herhangi bir şekilde gerçek kişilere dağıtılmamaktadır. Dernek veya vakıf faaliyetlerinde kullanılmak üzere iktisadi işletmeden aktarılan karlar sermaye şirketlerindeki sermaye paylarının getirisi olarak gerçek kişilere dağıtılan kar gibi kabul edilerek aynı vergilemeye tabi olmamalıdır.
- 9. Vakıf ve Derneklerin kamu yararı faaliyetleri çerçevesinde satın aldığı mal ve hizmetler Katma Değer Vergisinden muaf tutulmalıdır**
- Kamu Yararına Çalışan Dernekler ile Bakanlar Kurulu Kararıyla Vergi Muafiyeti Tanınmış Vakıflara yapılan her türlü mal teslimi ve hizmet ifası KDV'den muaf tutulmalıdır.
- 10. Vakıf ve Derneklerin iktisadi işletmelerinin mal- sabit kıymet- edinebilmeleri bu malları (sabit kıymetleri) adlarına tapuda tescil ettirebilmeleri mümkün kılınmalıdır**

Sanayi ve Ticaret Bakanlığı'nın 9.12.1998 gün, 10185 sayılı yazıları ekinde alınan görüş yazısında; "Vakıfların kurmuş oldukları iktisadi işletmelerin, ticari işletme niteliğinde oldukları ve Türk Ticaret Kanunu hükümlerine tabi buldukları, ancak tüzel kişiliğe haiz bulunmamaları nedeniyle vakıftan ayrı işletme adına mal iktisap edemeyecekleri sonuç ve kanaatine varılmıştır" denilen yazısı uyarınca Vakıf İktisadi İşletmelerinin özellikle gayrimenkul alımlarını kısıtlayan uygulama kaldırılmalıdır.

Bu yazıya göre; vakıflar, bünyelerinde kurulu bulunan ticari işletmeler ( Ticari Şirketler hariç) adına mal iktisap edemeyecekler, mal iktisabı vakıf adına, Vakıflar Genel Müdürlüğü'nden izin alınmak suretiyle yapılabilecektir. Yeni Vakıflar Kanununda vakıfların mal edinmeleri halinde Vakıflar Genel Müdürlüğü'nün izni kalkmış olduğu için mevcut mevzuata göre Vakıflar mal iktisabında bulunabilmektedirler.

Bu yazıda mal tanımı yapılmamıştır. Malın Türk Dil Kurumu Sözlüğüne göre tanımı şöyledir:

"Bir kimsenin, bir tüzel kişinin mülkiyeti altında bulunan, taşınır veya taşınmaz varlıkların bütünü"

"ticaret: Alınıp satılabilen her türlü ticaret eşyası, emtia".

Bu tanımlama da mal taşınır veya taşınmaz varlıklar ile her türlü ticaret eşyası, emtia olmakla birlikte, Sanati ve Ticaret Bakanlığı'nın yazısındaki mal terimi genellikle arsa, arazi ve bina gibi sabit kıymetler olarak algılanmaktadır.

Halihazırdaki uygulamada bedeli iktisadi işletmece ödenen, faturası iktisadi işletmeye kesilen, KDV'si iktisadi işletme tarafından ödenip, kendi ödediği KDV den mahsup edilen bir Gayrimenkul, örneğin inşa ettirilmiş bir bina tapuda vakıf veya dernek adına tescil edilmekte, ancak iktisadi işletmenin defterlerinde iktisadi işletme aktiflerinde yer almakta, amortismanları gider yazılmakta ve edinimlerinde kullanılan kredilerin faizleri de yatırım aşamalarına bağlı olarak aktifleştirme ya da gider yazma şeklinde muhasebeleştirilmektedirler. İktisadi işletmelerin mali tabloları Vakıf veya dernek bünyesinde konsolide edildiğinde doğal olarak iktisadi işletme bir bütün halinde Vakıf ve dernek sahipliğinde görünmekte, bu şekilde bu malların nihai sahibi de vakıf veya dernek olmaktadır.

Vakıflar Genel Müdürlüğünün ve Dernekler Dairesinin Müfettişleri bu durumu tespit ettiklerinde iktisadi işletmelerin defterlerinde bu sabit kıymetlerin yer almasını mal iktisabı olarak değerlendirebilmekte, iktisadi işletmenin bunu yapamayacağını, malların derneğe geri verilmesi gerektiği şeklinde değerlendirmede bulunabilmektedirler.

Sanayi ve Ticaret Bakanlığının yukarıdaki görüşünden kaynaklanan bu durum finansman, vergi ve muhasebe uygulamalarını gözardı eden, fiili durumu ve ekonomik gerçekleri hiç dikkate almayan, dolayısı ile fiilen uygulanamayacak olan bir durumdur.

İktisadi işletmelerin edinmiş oldukları malları tüzel kişiliğe haiz olmadıkları için vakfa veya derneğe vermelerinin muhasebe ve vergi uygulamaları açısından yaratacağı sorunlar dikkate alınmamaktadır. Muhasebede bir geri verme kavramı yoktur. Bu mal transferi satış şeklinde olmak durumundadır. Böyle bir satışta satış bedelinin iktisadi işletmeye ödenmesi gerekecek, doğacak KDV Vakıf tarafından indirilemeyecektir. Mal edinimi sırasında indirilen KDV ler, gider yazılan amortismanlar, alınan kredilerin vakfa veya derneğe aktarımının nasıl olacağı, gider yazılan faizlerin ne olacağı hiç düşünülmemiştir. Faaliyetlerin yürütülmesi için kullanılması gereken bu mallar iktisadi işletmenin kullanımına nasıl tahsis edilecek, amortisman ve giderler indirilemeyeceği için iktisadi işletmede bu tür giderler oluşmayacak, dolayısıyla iktisadi işletme geliri olduğu ancak bu tür giderleri olmadığı için brüt geliri üzerinden kurumlar vergisi ödeyen bir duruma düşecektir.

Sanayi ve Ticaret Bakanlığı 1998 de vermiş olduğu görüşünü fiili duruma göre revize etmeli, iktisadi işletmelerin de mal- sabit kıymet- edinebilmeleri bu malları (sabit kıymetleri) adlarına tapuda tescil ettirebilmeleri mümkün kılınmalıdır. Nihayetinde bu mallar (sabit kıymetler) vakıf veya derneğin nihai mülkiyetindedir.

## **11. Kamu yararına faaliyet gösteren Vakıf ve Dernekler Emlak Vergisinden Muaf tutulmalıdır**

- Resmi senet ve tüzüklerindeki yazılı amaçlara tahsis edilmek veya kiraya verilmemek şartıyla Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıflar, Kamu Yararına Çalışan Dernekler ile eğitim, sağlık, kültür, sanat, bilimsel araştırma ve geliştirme konularında faaliyette bulunmak üzere kurulan ve kuruluş gayesine uygun faaliyetini sürdüren vakıf ve dernekler ait olan binalar Emlak Vergisinden muaf tutulmalıdır.

**12. Kamu yararına faaliyet gösteren Vakıf ve Dernekler Damga Vergisinden muaf olmalıdır**

- Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıflar, Kamu Yararına Çalışan 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 kağıtlarla Türk Silahlı Kuvvetlerini (Jandarma Genel Komutanlığı dahil) güçlendirmek amacı ile kurulmuş vakıfların her türlü işlemlerinde düzenlenen kağıtlar Damga Vergisinden muaf tutulmalıdır.

**13. Kamu yararına faaliyet gösteren Vakıf ve Dernekler Noter Harçlarından muaf olmalıdır**

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

**14. Kamu yararına faaliyet gösteren Vakıf ve Derneklerin Motorlu Taşıtlar Vergilerinden muaf olmalıdır**

- Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıflar, Kamu Yararına Çalışan Dernekler ile eğitim, sağlık, kültür, sanat, bilimsel araştırma ve geliştirme konularında faaliyette bulunmayı amaç edinen vakıf ve derneklerin sahip olduğu motorlu taşıtlar Motorlu Taşıtlar Vergisinden muaf tutulmalıdır.

**15. Kamu Yararı konusundaki uygulamalar gözden geçirilmelidir**

- Kamu yararı konusu ülkemizde sivil toplum sektörünün geleceği için en önemli ve en kapsamlı sorundur. Bu hayati konu bugüne kadar kapsamlı olarak ele alınmamış ve sektörü ilerletecek çözümler önerilmemiştir. Oysa bu başlık bağlamında kamu yararına çalışan kuruluşlar AB ülkelerinde her geçen gün daha fazla değer verilen ve kamunun sırtından alınan yükü toplumsal katma değer yaratan çok önemli kuruluşlardır.

**16. Kamu Yararı konusundaki önerilerimiz başlıklar halinde aşağıda özetlenmiştir:**

- Öncelikli olarak kamu yararına çalışan kuruluşlar için kapsayıcı bir tanım yapılarak; vakıf ve dernekler arasındaki eşitsizlikler ortadan kaldırılmalıdır. Bu statü vakıf ve derneğin üzerinde sahip olduğu kuruluşa belirli avantajlar ve dolayısıyla sorumluluklar getiren bir statü olmalıdır.
- Amaç az sayıda değil belirlenmiş objektif kriterleri sağlayan mümkün olan en çok sayıda kuruluşa bu statüyü vermek olmalıdır.

- Kamu yararı statüsünü almaya hak kazandırıcı faaliyet alanları mevcut durumda olduğu gibi dar ve sınırlı değil, tam tersine ilerideki ihtiyaçlar da dikkate alınarak mümkün olduğu kadar geniş ve esnek tutulmalıdır.
- Kamu yararı statüsü Bakanlar Kurulu gibi ulaşılması güç ve netice itibariyle politik bir makam değil, her kuruluşun rahatlıkla ulaşabileceği, şeffaf bir kuruluş tarafından verilmelidir. Bu kuruluş tercihen yeniden oluşturulacak ve kamu yararına çalışan kuruluşları denetleyecek özerk bir kuruluş veya ilgili bakanlıklar bünyesinde oluşturulmuş bir kuruluş olmalıdır. Bu kuruluşun inceleme süresi ve muafiyet talebinin sonuçlanması bir takvime bağlanmalıdır.
- Kamu Yararına Çalışan Kuruluşlara devletin sağladığı yardımlar artırılmalı, bağışlar teşvik edilmeli, çeşitli vergilerden muafiyet ve istisnalar sağlanmalıdır. Ayrıca kamu ihalelerinde ve hizmet sözleşmelerinde devlet kamu yararına çalışan kuruluş lehine taraf olabilmeli, bu kuruluşlara öncelik tanınmalıdır.

**TÜSEV Mütevelliler Heyeti Üyeleri**

- Zekai Baloğlu
- Ekrem Ceyhun
- 21.Yüzyıl Eğitim ve Kültür Vakfı
- Acil İhtiyaç Projesi Vakfı
- Akdeniz Sağlık Vakfı
- Alarko Eğitim ve Kültür Vakfı
- Anadolu Eğitim ve Sosyal Yardım Vakfı
- Ankara Atatürk Lisesi Eğitim Vakfı
- Anne Çocuk Eğitim Vakfı
- Antalya Yetim ve Muhtaç Çocuklara Yardım Vakfı
- Arı Hareketi Derneği
- Aydın Doğan Vakfı
- Beyaz Nokta Gelişim Vakfı
- Birkökler Vakfı
- Boğaziçi Üniversitesi Vakfı
- Bolu Bağışçılar Vakfı
- Bornova Anadolu Lisesi Eğitim Vakfı
- Borusan Kocabıyık Vakfı
- Bursa Coşkunöz Eğitim Vakfı
- Celal Bayar Vakfı
- Cemiyeti Hayriye Vakfı
- Cerrahpaşa Tıp Fakültesi Vakfı
- Çağdaş Eğitim Vakfı
- Çağdaş Kadın ve Gençlik Vakfı
- Çimentaş Eğitim ve Sağlık Vakfı
- Çukurova Gazeteciler Cemiyeti
- Darüşşafaka Cemiyeti
- Deloitte Eğitim Vakfı
- Deniz Temiz Derneği
- Denizli Yetim Aciz ve Muhtaçları Koruma Vakfı
- Doğal Hayatı Koruma Vakfı
- Dr. Nejat F. Eczacıbaşı Vakfı
- Ege Kültür Vakfı
- Eğitim Kültür ve Araştırma Vakfı
- Eğitim Sağlık ve Bilimsel Araştırma Çalışmaları Vakfı
- Eğitimi Destekleme Vakfı
- Elginkan Vakfı
- ENKA Spor, Eğitim ve Sosyal Yardım Vakfı
- Fevzi Akkaya Temel Eğitim Vakfı
- Feyziye Mektepleri Vakfı
- Gaziantep Kolej Vakfı
- Göz Nuru Koruma Vakfı
- Hacettepe Üniversitesini Geliştirme Vakfı
- Haydarpaşa Lisesi Eğitim Vakfı
- Hisar Eğitim Vakfı

- Isıtma Soğutma Klima Araştırma ve Eğitim Vakfı
- İbrahim Çeçen Vakfı
- İhsan Doğramacı Vakfı
- İnönü Vakfı
- İnsanlık Vakfı
- İstanbul Erkek Liseliler Eğitim Vakfı
- İstanbul Kültür Sanat Vakfı
- İstanbul Mülkiyeliler Vakfı
- İstanbul Sanayi Odası Vakfı
- İTÜ Geliştirme Vakfı
- İTÜ Vakfı
- İzzet Baysal Vakfı
- Kadıköy Sağlık Eğitim Merkezi Vakfı
- Kadir Has Vakfı
- Kalp Cerrahisi Vakfı
- Kocaeli Eğitim Vakfı
- Kocaeli Üniversitesi Vakfı
- Lions ve Leo Kulüpleri Eğitim Sağlık ve Sosyal Hizmetler Vakfı
- Marmara Üniversitesi Nihad Sayar Eğitim Vakfı
- Marmara Üniversitesi Tıp Fakültesi Vakfı
- MESS Eğitim Vakfı
- Ondokuz Mayıs Üniversitesi Vakfı
- Özel Sektör Gönüllüler Derneği
- Rahmi M. Koç Müzecilik Vakfı
- Sabancı Vakfı
- Sema Yazar Gençlik Vakfı
- Seveda Cenap And Müzik Vakfı
- Sosyal Dayanışma ve Mutlu Emeklilik Vakfı
- TED Ankara Koleji Vakfı
- TED Karadeniz Ereğli Koleji Vakfı
- Türk Böbrek Vakfı
- Türk Deniz Eğitim Vakfı
- Türk Eğitim Derneği
- Türk Eğitim Vakfı
- Türk Eğitim Vakıfları Dayanışma Konseyi
- Türk Gastroenteroloji Vakfı
- Türk Kardiyoloji Vakfı
- Türk Lions Vakfı
- Türk Petrol Vakfı
- Türk Sanayicileri ve İşadamları Derneği
- Türk-Alman Dayanışma ve Eğitim Vakfı
- Türk-Amerikan İş Adamları Derneği
- Türkiye Aile Planlaması Derneği
- Türkiye Aile Sağlığı ve Planlaması Vakfı
- Türkiye Devlet Hastaneleri ve Hastalara Yardım Vakfı
- Türkiye Eğitim Gönüllüleri Vakfı
- Türkiye Emekli Öğretmenler Derneği



- Türkiye Erozyonla Mücadele Ağaçlandırma ve Doğal Varlıkları Korum Vakfı
- Türkiye Güçsüzler ve Kimsesizlere Yardım Vakfı
- Türkiye Kadın Girişimciler Derneği
- Türkiye Kanserle Savaş Vakfı
- Türkiye Kızılay Derneği
- Türkiye Kimya Derneği
- Türkiye Korunmaya Muhtaç Çocuklar Vakfı
- Türkiye Sivil Emekliler Derneği
- Türkiye Spastik Çocuklar Vakfı
- Türkiye Teknoloji Geliştirme Vakfı
- Türkiye Ulusal Verem Savaşı Dernekleri Federasyonu
- Türkiye Vodafone Vakfı
- Türkiye Yardım Sevenler Derneği
- Türkiyem Vakfı
- Umut Onurlu Önderler Yetiştirme Vakfı
- Vehbi Koç Vakfı