



DERNEK VE VAKIFLARIN VERGİLENDİRİLMESİ

Vergi Geleceğimizdir

Ayrıntılı Bilgi İçin



gib.gov.tr

Bu Rehber, yayım tarihinde yürürlükte olan mevzuat dikkate alınarak hazırlanmıştır.

Mevzuat bilgilerine ve güncel haberlere, Başkanlığımız;

- İnternet sayfasından,
- Vergi İletişim Merkezinin (VİMER) 189 numaralı telefon hattından,
- Dijital Vergi Asistanından (GİBi),
- Doğrulanmış ve resmi sosyal medya hesaplarından,
- Mükellef e-Posta İletişim Sisteminde (MEİS),
- e-Posta bilgilendirme sisteminden,

ulaşabilirsiniz.

Mükellef Hizmetleri Daire Başkanlığı

Kasım/2025

Yayın No: 575

İÇİNDEKİLER

| | | |
|-------|--|---|
| GİRİŞ | | 7 |
|-------|--|---|

I. BÖLÜM

DERNEKLERİN VERGİLENDİRİLMESİ

| | | |
|----------|---|-----------|
| 1. | DERNEKLERİN VERGİ KANUNLARI KARŞISINDAKİ DURUMU | 9 |
| 1.1. | Derneklerin Vergi Mükellefiyeti | 9 |
| 1.2. | Derneklerin Yapacakları Ödemeler Üzerinden Gelir ve Kurumlar Vergisi Kesintisi | 9 |
| 1.3. | Derneklerin Elde Ettikleri Gayrimenkul Sermaye İratlarının Vergilendirilmesi | 10 |
| 1.3.1. | Dernekler Ait Gayrimenkuller ile Gayrimenkul Dışındaki Diğer Mal ve Hakların Kiralanması ve Satışının Katma Değer Vergisi (KDV) Karşısındaki Durumu | 10 |
| 1.3.2. | Dernekler Ait İktisadi İşletmelerin Gayrimenkullerinin ve Gayrimenkul Dışındaki Diğer Mal ve Haklarının Kiralanması ve Satışının KDV Karşısındaki Durumu | 11 |
| 1.4. | Derneğin Tasarruflarını Bankada Değerlendirmesi Sonucunda Elde Ettiği Menkul | 11 |
| 1.5. | Dernek Yönetim Kurullarının Vergi Borçları Karşısındaki Sorumluluğu | 13 |
| 1.6. | Gıda Bankacılığı Faaliyetinde Bulunan Derneklerle Yapılan Bağışlar | 13 |
| 1.6.1. | Gıda Bankacılığı Faaliyetinde Bulunan Derneklerle Yapılan Bağışların Gelir ve Kurumlar Vergisi Bakımından Durumu | 13 |
| 1.6.1.1. | Bağışa konu olacak mallar ve bağışın niteliği | 14 |
| 1.6.1.2. | Bağışı yapanlarca düzenlenecek belgenin niteliği | 14 |
| 1.6.1.3. | Derneklerce düzenlenecek belge | 14 |
| 1.6.1.4. | Kayıt düzeni | 14 |
| 1.6.2. | Fakirlere Yardım Amacıyla Gıda Bankacılığı Faaliyetinde Bulunan Derneklerle Bağışlanan Bazı Malların Tesliminde KDV İstisnası | 15 |



| | | |
|--------|--|----|
| 2. | DERNEKLERE AİT VEYA BAĞLI İKTİSADI İŞLETMELERİN VERGİLENDİRİLMESİ | 15 |
| 2.1. | Mükellefiyet | 15 |
| 2.2. | Yükümlülükler | 16 |
| 2.2.1. | Defter Tutma Zorunluluğu | 16 |
| 2.2.2. | Beyanname Verme ve Verginin Ödenmesi | 17 |
| 2.3. | Dernekler Ait veya Bağlı İktisadi İşletmelerin Özellikleri | 17 |
| 2.4. | İktisadi İşletmelerin Vergilendirilmesi Durumu | 18 |
| 2.5. | Yabancı Dernekler Ait veya Bağlı İktisadi İşletmelerin Vergilendirilmesi | 19 |
| 2.6. | İktisadi İşletmelerinin Kârlarının Derneği Aktarımı | 19 |
| 3. | CUMHURBAŞKANI KARARIyla DERNEKLERE KAMU YARARINA ÇALIŞAN DERNEK STATÜSÜ TANINMASI VE KAYBEDİLMESİ | 20 |
| 3.1. | Kamuya Yararlı Dernek Statüsünün Kazanılması | 20 |
| 3.2. | Kamu Yararına Çalışan Dernekler Vergi Kanunlarında Sağlanan Avantajlar | 21 |
| 3.2.1. | KDV İstisnası | 21 |
| 3.2.2. | Veraset ve İntikal Vergisi Muafiyeti | 22 |
| 3.2.3. | Emlak Vergisi Muafiyeti | 23 |
| 3.2.4. | Damga Vergisi Muafiyeti | 23 |
| 3.2.5. | Harç İstisnası | 23 |
| 3.3. | Kamuya Yararlı Dernek Vasfının Kaybedilmesi | 24 |

II. BÖLÜM

VAKIFLARIN VERGİLENDİRİLMESİ

| | | |
|------|---|----|
| 1. | VAKIFLARIN VERCİ KANUNLARI KARŞISINDAKİ DURUMU | 26 |
| 1.1. | Vakıfların Vergi Mükellefiyeti | 26 |
| 1.2. | Vakıfların Yapacakları Ödemeler Üzerinden Gelir ve Kurumlar Vergisi Kesintisi | 26 |
| 1.3. | Vakıflara Ait Gayrimenkul Sermaye İradının Vergilendirilmesi | 27 |

| | | |
|--------|--|----|
| 1.3.1. | Vakıflara Ait Gayrimenkuller ile Gayrimenkul Dışındaki Diğer Mal ve Hakların Kiralanması ve Satışının KDV Karşısındaki Durumu | 27 |
| 1.3.2. | Vakıflara Ait İktisadi İşletmelerin Gayrimenkullerinin ve Gayrimenkul Dışındaki Diğer Mal ve Haklarının Kiralanması ve Satışının KDV Karşısındaki Durumu | 28 |
| 1.4. | Vakıflara Ait Gayrimenkullerin Kiralanmasına İlişkin Düzenlenen Kira Sözleşmelerinin Damga Vergisi Karşısındaki Durumu | 28 |
| 1.5. | Vakıfların Tasarruflarını Bankada Değerlendirmesi Sonucunda Elde Ettiği Menkul Sermaye İratlarından Tevkifat Yapılması | 29 |
| 1.6. | Gıda Bankacılığı Faaliyetinde Bulunan Vakıflara Yapılan Bağışların Gelir ve Kurumlar Vergisi Bakımından Durumu | 30 |
| 1.6.1. | Bağışa Konu Olacak Mallar ve Bağışın Niteliği | 30 |
| 1.6.2. | Bağışı Yapanlarca Düzenlenecek Belgenin Niteliği | 30 |
| 1.6.3. | Vakıflarca Düzenlenecek Belge | 31 |
| 1.6.4. | Kayıt Düzeni | 31 |
| 1.7. | Fakirlere Yardım Amacıyla Gıda Bankacılığı Faaliyetinde Bulunan Vakıflara Bağışlanan Bazı Malların Tesliminde KDV İstisnası | 31 |
| 1.8. | Cumhurbaşkanı/Bakanlar Kurulunca Vergi Muafiyeti Tanınan Vakıflara Yapılacak Bağış ve Yardımların İndirilmesi | 31 |
| 2. | VAKIFLARA AİT VEYA BAĞLI İKTİSADI İŞLETMELERİN VERGİLENDİRİLMESİ | 33 |
| 2.1. | Mükellefiyet | 33 |
| 2.2. | Yükümlülükler | 34 |
| 2.3. | Beyanname Verme ve Verginin Ödenmesi | 34 |
| 2.4. | Yabancı Vakıflara Ait veya Bağlı İktisadi İşletmelerin Vergilendirilmesi | 34 |
| 2.5. | İktisadi İşletmelerinin Karlarının Vakfa Aktarımı | 34 |
| 3. | CUMHURBAŞKANI KARARIyla VAKIFLARA VERGİ MUAFİYETİ TANINMASI VE KALDIRILMASI | 35 |
| 3.1. | Vergi Muafiyetinden Yararlanmada Usul | 35 |

| | | |
|--------|---|----|
| 3.2. | Faaliyet Konusu | 36 |
| 3.3. | Faaliyet Süresi | 37 |
| 3.4. | Defter Tutma | 37 |
| 3.5. | Mal Varlığı ve Yıllık Gelir | 38 |
| 3.6. | Gelirin Harcanma Şekli | 38 |
| 3.7. | Vergi Muafiyeti Tanınan Vakıfların Yükümlülükleri | 39 |
| 3.7.1. | Resmi Senet Değişikliklerinde İzin Alınması | 39 |
| 3.7.2. | Gönderilecek Mali Tablolar ve Raporlar | 40 |
| 3.7.3. | Münhasırın Devlet Üniversitelerinin Faaliyetlerinin Devam Ettirilmesi ve Desteklenmesi Amacıyla Kurulan ve Fiilen Bu Çerçevede Faaliyette Bulunan Vakıfların Durumu | 40 |
| 3.7.4. | Fon Oluşturulması | 41 |
| 3.8. | Cumhurbaşkanı/Bakanlar Kurulunca Vergi Muafiyeti Tanınan Vakıflara Sağlanan Vergisel Avantajlar | 42 |
| 3.8.1. | KDV İstisnası | 42 |
| 3.8.2. | Veraset ve İntikal Vergisi Muafiyeti | 43 |
| 3.8.3. | Emlak Vergisi Muafiyeti | 44 |
| 3.8.4. | Harç İstisnası | 44 |
| 3.8.5. | Damga Vergisi İstisnası | 45 |
| 3.9. | Cumhurbaşkanı/Bakanlar Kurulunca Vakıflara Tanınan Vergi Muafiyetinin Kaldırılması | 45 |

Giriş

Bu Rehber, dernek ve vakıf şeklinde faaliyet gösteren tüzel kişiliklerin vergilendirme sürecinde ödev ve yükümlülüklerine ilişkin genel bilgiler vermek üzere hazırlanmıştır.

Rehberde, dernek ve vakıfların Türk Vergi Sisteminde yer alan vergi kanunları karşısındaki genel durumları, istisna ve muafiyetler, dernekler ve vakıflara ait iktisadi işletmelerin vergilendirilmesi ile Cumhurbaşkanı Kararı ile dernekler kamu yararına çalışan dernek statüsü ve vakıflara vergi muafiyeti statüsü tanınmasına yönelik açıklamalar ve örnekler yer almaktadır.

I. BÖLÜM

DERNEKLERİN VERGİLENDİRİLMESİ

1. DERNEKLERİN VERGİ KANUNLARI KARŞISINDAKİ DURUMU

1.1. Derneklerin Vergi Mükellefiyeti

5253 sayılı Dernekler Kanununa göre dernek; kazanç paylaşma dışında, kanunlarla yasaklanmamış belirli ve ortak bir amacı gerçekleştirmek üzere en az yedi gerçek veya tüzel kişisin bilgi ve çalışmalarını sürekli olarak birleştirmek suretiyle oluşturdukları tüzel kişiliğe sahip kişi topluluklarıdır.

Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanunlarında mükellef olarak sayılmayan derneklerin, tüzel kişilikleri itibarıyla gelir veya kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunmamaktadır. Ancak, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununda derneklere ait iktisadi işletmeler kurumlar vergisi mükellefiyeti kapsamındadır.

1.2. Derneklerin Yapacakları Ödemeler Üzerinden Gelir ve Kurumlar Vergisi Kesintisi

Vergi mevzuatımızda vergi kesintisi uygulaması, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü ve geçici 67 nci maddeleri ile 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 15 inci ve 30 uncu maddelerinde düzenlenmiştir.

Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesi ile Kurumlar Vergisi Kanununun 15inci maddesinin birinci fıkralarında vergi kesintisi yapmak zorunda olanlar arasında sayılan dernekler, söz konusu maddelerde bentler halinde sayılan ödemeleri (avans olarak ödenenler dahil) nakden veya hesaben yaptıkları sırada, istihkak sahiplerinin gelir vergilerine veya kurumlar vergisine mahsuben, vergi kesintisi yapmaları mecburidir. Derneklerin nakden veya hesaben yapacakları ödemeleri üzerinden keseceği gelir veya kurumlar vergisinin, muhtasar ve prim hizmet beyanname ile ödeme veya tahakkukun yapıldığı yer vergi dairesine beyan edip ödenmesi gereklidir.

Örnek 1: (X) Derneği tarafından gelir vergisi mükellefi Bay (A)'ya ait işyeri 2025 yılında aylık brüt 40.000 TL'ye kiralanmıştır. Dernek tarafından, Bay (A)'ya yapılacak kira ödemesi üzerinden %20 oranında ($40.000 \text{ TL} \times \%20$) 8.000 TL vergi kesintisi yapılarak, ödeme veya tahakkukun yapıldığı yer vergi dairesine izleyen

ayın 26'sına kadar muhtasar ve prim hizmet beyannamesi ile beyan edilmeli ve bu tarihe kadar da ödenmelidir.

Örnek 2: Dernekler tarafından esnaf muaflığından faydalanan bir mükelleften mal ve hizmet alanında bulunulması halinde, Dernek tarafından mal alımı için %5, hizmet alımı için %10 tevkifat yapılip muhtasar ve prim hizmet beyannamesi ile beyan edilmesi gerekmektedir.

1.3. Derneklerin Elde Ettikleri Gayrimenkul Sermaye İratlarının Vergilendirilmesi

Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasında sayılan vergi kesintisi yapmak zorunda olanlarca, bu maddenin (5/b) bendi uyarınca, derneklerle ait gayrimenkullerin kiralanması karşılığında derneklerle yapacakları kira ödemelerinden %20 oranında vergi kesintisi yapmaları gerekmektedir. Bu kazanç, gelir vergisi beyannamesi ile beyan edilmeyip vergi kesintisi uygulaması ile nihai olarak vergilendirilmektedir. Ancak, özel kanunlarında; gelir veya kurumlar vergisi ya da her türlü vergi, resim ve harç bakımından istisna ya da muafiyet hükmü bulunan derneklerle yapılan kira ödemelerinden vergi kesintisi yapılmayacaktır.

Söz konusu vergi kesintisi yapılması bakımından kira geliri elde eden derneğin, kamuya yararlı dernek vasfı taşımاسının hiçbir önemi bulunmamaktadır.

1.3.1. Derneklerle Ait Gayrimenkuller ile Gayrimenkul Dışındaki Diğer Mal ve Hakların Kiralanması ve Satışının Katma Değer Vergisi (KDV) Karşısındaki Durumu

Katma Değer Vergisi Kanununun;

- 1/1 inci maddesinde, Türkiye'de ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin KDV'ye tabi olduğu,
- 1/3-d maddesinde, müzayedede mahallerinde yapılan satışların KDV'ye tabi olduğu,
- 1/3-f maddesinde, Gelir Vergisi Kanununun 70 inci maddesinde belirtilen mal ve hakların kiralanması işlemlerinin KDV'ye tabi olduğu,

- 17/4-d maddesinde, iktisadi işletmelere dahil olmayan gayrimenkullerin kiralanması işlemlerinin KDV'den istisna olduğu, huküm altına alınmıştır.

Buna göre, dernekler ait gayrimenkul ve gayrimenkul dışındaki diğer mal ve hakların kiralanması işlemi KDV Kanununun 1/3-f maddesine göre KDV'ye tabi olmakla birlikte dernekler ait gayrimenkul kiralama işlemi KDV Kanununun 17/4-d maddesine göre KDV'den istisnadır. Ancak gayrimenkul dışındaki diğer mal ve hakların kiralanması işlemi söz konusu istisnadan yararlanamaz.

Diğer yandan, dernekler ait gayrimenkul ve gayrimenkul dışındaki diğer mal ve hakların satışı KDV'nin konusuna girmez. Ancak dernekler ait gayrimenkul ve gayrimenkul dışındaki diğer mal ve hakların müzayedede yoluyla satışı KDV Kanununun 1/3-d maddesine göre KDV'ye tabidir.

1.3.2. Dernekler Ait İktisadi İşletmelerin Gayrimenkullerinin ve Gayrimenkul Dışındaki Diğer Mal ve Haklarının Kiralanması ve Satışının KDV Karşısındaki Durumu

Dernekler ait iktisadi işletmelerin gayrimenkullerinin ve gayrimenkul dışındaki diğer mal ve haklarının bu iktisadi işletmeler tarafından kiraya verilmesi işleminde KDV Kanununun 1/1 maddesine göre KDV hesaplanması gerekmektedir.

Diğer yandan, dernekler ait iktisadi işletmelerin gayrimenkullerinin ve gayrimenkul dışındaki diğer mal ve haklarının satışında da KDV Kanununun 1/1 maddesine göre KDV hesaplanması gerekmektedir.

1.4. Derneğin Tasarruflarını Bankada Değerlendirmesi Sonucunda Elde Ettiği Menkul Sermaye İratlarından Tevkifat Yapılması

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun geçici 67 ncı maddesinin (5) numaralı fıkrasında, gelir sahibinin gerçek veya tüzel kişi ya da dar veya tam mükellef olması, vergi mükellefiyeti bulunup bulunmaması, vergiden muaf olup olmaması ve elde edilen kazancın vergiden istisna olup olmamasının (1), (2), (3) ve (4) numaralı fıkraya hükümleri uyarınca yapılacak tevkifatı etkilemeyeceği huküm altına alınmıştır.

Bu çerçevede, söz konusu madde kapsamında dernekler tarafından elde edilen aynı Kanunun 75inci maddenin ikinci fıkrasının (7), (12) ve (14) numaralı bentlerinde yazılı menkul sermaye iratlarından ödemeyi yapanlarca vergi tevkifati yapılmaktadır.

Buna göre, Gelir Vergisi Kanununun 75inci maddesinin;

- (7) numaralı bendinde yer alan mevduat faizleri vadelerine göre %17,5, %15 ve %10 oranlarında (22/7/2006 tarihli ve 2006/10731 Sayılı BKK),
- (12) numaralı bendinde yer alan faizsiz olarak kredi verenlere ödenen kâr payları ile kâr ve zarar ortaklıği belgesi karşılığı ödenen kâr payları ve özel finans kurumlarında kâr ve zarara katılma hesabı karşılığında ödenen kâr payları vadelerine göre %17,5, %15 ve %10 oranlarında (22/7/2006 tarihli ve 2006/10731 Sayılı BKK),
- (14) numaralı bendinde yer alan menkul kıymetlerin geri alım veya satım taahhüdü ile iktisap veya elden çıkarılması karşılığında sağlanan menfaatler (repo gelirleri) ise %15 oranında,

tevkifata tabi tutulmaktadır.

Bununla birlikte, menkul kıymetlerin yıl içinde farklı tarihlerde birkaç kez elden çıkarılması veya itfa tarihinde faizi ile birlikte tahsil edilmesi durumunda, devamlılık arz eden ticari, sınai ve zirai bir faaliyetten söz edilemeyeceğinden derneğe bağlı bir iktisadi işletme oluşmayacaktır. Bu durumda, derneklerin elde ettiği menkul sermaye iradı üzerinden tevkifat yolu ile nihai bir vergileme söz konusu olacaktır.

Derneğin, üyelerinden aidat veya bağış adı altında topladığı ve/veya üyelerin değerlendirmek üzere verdikleri paralarla müstakil bir eleman istihdamını gerektirecek boyutta menkul kıymet alım-satım faaliyetinde bulunması ve münhasıran bu faaliyet için eleman istihdam edilmesi ticari organizasyonun olduğu anlamına gelecektir ve söz konusu faaliyet dolayısıyla oluşan iktisadi işletme nezdinde kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis edilmesi gerekecektir.

1.5. Dernek Yönetim Kurullarının Vergi Borçları Karşısındaki Sorumluluğu

Derneklerin mükellef veya vergi sorumlusu olmaları halinde bunlara düşen ödevler kanuni temsilcileri tarafından yerine getirilir.

Kanuni temsilcilerin bu ödevleri yerine getirmemeleri yüzünden mükelleflerin veya vergi sorumlularının varlığından tamamen veya kısmen alınamayan vergi ve buna bağlı alacaklar, kanunî ödevleri yerine getirmeyenlerin varlıklarından alınır. Bu hüküm Türkiye'de bulunmayan mükelleflerin Türkiye'deki temsilcileri hakkında da uygulanır.

Temsilciler veya teşekkürülü idare edenler bu suretle ödedikleri vergiler için asıl mükelleflere rücu edebilirler.

Tasfiye edilerek tüzel kişiliği ticaret sicilinden silinmiş olan mükellefler dışındaki tüzel kişilerin ise tüzel kişiliklerinin veya tüzel kişiliği olmayan teşekkürülerin sona ermesi halinde, sona erme tarihinden önceki dönemlere ilişkin her türlü vergi tarhiyatı ve ceza kesme işlemi, müteselsilen sorumlu olmak üzere, tüzel kişiliği olanların kanuni temsilcilerinden, tüzel kişiliği olmayan teşekkürlerde ise bunları idare edenler ve varsa bunların temsilcilerinden herhangi biri adına yapılacaktır.

1.6. Gıda Bankacılığı Faaliyetinde Bulunan Derneklerle Yapılan Bağışlar

1.6.1. Gıda Bankacılığı Faaliyetinde Bulunan Derneklerle Yapılan Bağışların Gelir ve Kurumlar Vergisi Bakımından Durumu

Fakirlere yardım amacıyla gıda bankacılığı faaliyetinde bulunan dernekler, Hazine ve Maliye Bakanlığında belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde gıda bankacılığı kapsamında bağışlanan gıda, temizlik, giyecik ve yakacak maddelerinin maliyet bedellerinin gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespitinde indirim konusu yapılması mümkündür.

Bağışı kabul edecek derneğin tüzüğünde ihtiyacı bulunanlara gıda, temizlik, giyecik ve yakacak maddesi yardımı yapabilmesine ilişkin hükümlerin bulunması gerekmektedir.

Bununla beraber, derneğin başka alanlarda da faaliyet gösteriyor olmasının, kamuya yararlı dernek olup olmamasının uygulama açısından herhangi bir önemi bulunmamaktadır.

1.6.1.1. Bağışa konu olacak mallar ve bağışın niteliği

Gıda bankacılığı kapsamında yapılacak bağışların gıda, temizlik, giyecek ve yakacak maddesi niteliğinde olması gerekmektedir. Yapılacak bağışlar şartlı olarak (bedelsiz olarak ihtiyaç sahiplerine dağıtılmak üzere) yapılmalıdır.

Gıda, temizlik, giyecek ve yakacak maddesi niteliğini taşımayan veya şartlı olarak yapılmayan bağışlar, gıda bankacılığı kapsamında yapılacak bağış olarak değerlendirilmeyecektir.

1.6.1.2. Bağışı yapanlarca düzenlenecek belgenin niteliği

İndirim konusu yapılacak bağışlar, bağışa konu mal bedeli fatura düzenleme sınırının altında kalsa dahi mutlaka fatura ile belgelendirilecek ve ayrıca taşıma için sevk ırsaliyesi düzenlenecektir.

Bağışlanan mala ilişkin bilgileri eksiksiz olarak içerecek fatura, bağış yapılan dernek adına düzenlenecektir. Mal bedeli olarak faturada, bağışa konu malın maliyet bedeli (yüklenilen katma değer vergisi hariç) yazılı olacaktır. Faturada "İhtiyaç sahiplerine yardım şartıyla bağışlandığından KDV hesaplanmamıştır." ibaresinin yer alması zorunludur.

1.6.1.3. Derneklerce düzenlenecek belge

Bağış işlemi sırasında dernekler kendi mevzuatlarının öngördüğü belgeleri düzenleyecek ve bağış yapanlara bir örneğini vereceklerdir. Ticari faaliyetle uğraşanlarca düzenlenen faturalar, dernekler tarafından muhafaza edilecektir.

1.6.1.4. Kayıt düzeni

Ticari işletmeye dahil malların (gıda maddelerinin) bağışlanması durumunda bu mallar maliyet bedeline göre gider kaydedilir. Bu işlem, faturanın bir yandan gelir bir yandan da gider kaydedilmesi suretiyle gerçekleştirilir.

1.6.2. Fakirlere Yardım Amacıyla Gıda Bankacılığı Faaliyetinde Bulunan Derneklerle Bağışlanan Bazı Malların Tesliminde KDV İstisnası

Fakirlere yardım amacıyla gıda bankacılığı faaliyetinde bulunan dernekler, Hazine ve Maliye Bakanlığında belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde bağışlanan gıda, temizlik, giycek ve yakacak maddelerinin teslimi KDV Kanununun (17/2-b) maddesi kapsamında KDV'den istisnadır.

1/1/2019 tarihinden itibaren KDV mükellefleri tarafından bu istisna kapsamında yapılan işlemlere ilişkin yüklenilen KDV indirilebilir, ancak indirim yoluyla giderilemeyen KDV iade edilmez.

2. DERNEKLERE AİT VEYA BAĞLI İKTİSADI İŞLETMELERİN VERGİLENDİRİLMESİ

2.1. Mükellefiyet

Dernekler, tüzüğünde yazılı sağlık, sosyal yardım, eğitim, kültür gibi konularda faaliyyette bulunmak amacıyla kurulmuş olmakla birlikte, bu amaçları gerçekleştirmek için gelir getirici faaliyetlere yönelik olarak iktisadi işletme kurabileceklerdir. Derneklerin iktisadi işletme kurmak suretiyle piyasa ekonomisi içerisinde faaliyyette bulunarak kazanç elde etmeleri, bu kazançların vergilendirilmesini gündeme getirmektedir.

Kurumlar Vergisi Kanununda kurumlar vergisi mükelleflerinin sayıldığı 2inci maddede dernek tüzel kişiliği kurumlar vergisi mükellefleri arasında sayılmamıştır. Ancak, bu maddenin 5inci fıkrasında dernekler ait veya bağlı iktisadi işletmeler kurumlar vergisi mükellefleri arasında sayılmıştır.

Bu fıkrada, dernekler ait veya bağlı olup faaliyetleri devamlı bulunan ve sermaye şirketleri ile kooperatifler dışında kalan ticari, sınai ve zirai işletmeler ile benzer nitelikteki yabancı işletmeler, dernekler ait veya bağlı iktisadî işletmeler olarak tanımlanmıştır.

Dernekler tarafından yürütülen faaliyetlerin, bir organizasyona bağlı olarak piyasa ekonomisi içerisinde devamlı surette ve bir bedel mukabilinde gerçekleştirilen ticari, sınai veya zirai faaliyet olması halinde, bu faaliyetler dolayısıyla dernekler

ait olacak iktisadi işletme nezdinde kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis edilmesi gerekecektir.

Ayrıca, kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis edilen iktisadi işletmelerin kazançları gelir vergisinin konusuna giren gelir unsurlarından oluşmaktadır.

2.2. Yükümlülükler

Dernekler ait veya bağlı iktisadi işletmeler diğer işletmeler gibi mükellefiyet tesis ettirme, defter tutma, beyanname verme, belge düzenine uyma (fatura, gider pusulası, ödeme kaydedici cihaz fişi vb.) ile Vergi Usul Kanununda belirtilen tüm vergisel yükümlülüklerini yerine getirmek zorundadır.

2.2.1. Defter Tutma Zorunluluğu

Dernekler ait veya bağlı iktisadi işletmelerin defter tutma zorunluluğu bulunmakta ve defter tutma bakımından tüccarların tabi oldukları hükümlere tabiidir. Vergi Usul Kanununa göre Iinci sınıf tüccarlar bilanço esasına göre, IIinci sınıf tüccarların ise işletme hesabı esasına göre defter tutmaları gerekmektedir. Bununla birlikte, aynı Kanunda, her türlü ticaret şirketleri ile kurumlar vergisine tabi olan diğer tüzel kişilerin Iinci sınıfa dâhil oldukları hükmü altına alınmıştır.

Bu çerçevede, dernekler ait veya bağlı iktisadi işletmelerin kazançları kurumlar vergisine tabi olduğundan, kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunan iktisadi işletmelerin, bilanço esasında tutulan ve Vergi Usul Kanununda tanımlanan;

- Yevmiye defterini,
- Defterikebiri,
- Envanter defterini ve ayrıca faaliyetleri gereği tutulması gereken diğer defterleri,

tutmaları ve tasdike tabi olanları aynı Kanun hükümlerine göre tasdik ettirmeleri gerekmektedir.

Bununla birlikte, müracaatları halinde, işlerinin icabı bilanço esasına göre defter tutmalarına imkân veya lüzum görülmeyenlerin, işletme hesabına göre defter tutmalarına Hazine ve Maliye Bakanlığınca müsaade edilmekte olup bu durumda, söz konusu defterlerin yerine işletme hesabı defteri kullanılabilir.

2.2.2. Beyanname Verme ve Verginin Ödenmesi

Derneklerle ait veya bağlı iktisadi işletmeler, elde ettikleri kurum kazançları üzerinden vermekle yükümlü oldukları vergi beyannamelerini (kurumlar vergisi, KDV, gelir stopaj vb.) ilgili vergilerin kendi kanunlarında düzenlenen sürelerde, bağlı bulundukları vergi dairesine vermek ve tahakkuk eden vergileri vadesinde ödemekle mükelleftirler.

2.3. Derneklerle Ait veya Bağlı İktisadi İşletmelerin Özellikleri

Ticari işletme, esnaf faaliyeti için öngörülen sınırı aşan düzeyde gelir sağlamayı hedef tutan, devamlı ve bağımsız şekilde icra edilen faaliyetlerin yürütüldüğü işletmelerdir. İktisadi işletmelerin belirgin özellikleri bağlılık, devamlılık ve faaliyetin ticari, sınai veya zirai bir mahiyet arz etmesidir. Diğer bir anlatımla iktisadi işletmenin unsurları, ticari faaliyetin de temel özelliklerinden olan, bir organizasyona bağlı olarak piyasa ekonomisi içerisinde bedel karşılığı mal alım-satımı, imalatı ya da hizmet ifaları gibi faaliyetlerdir.

Buna göre derneklerle ait veya bağlı iktisadi işletmenin temel özellikleri;

- Derneğe ait veya bağlı olması (ait olma, sermaye bakımından; bağlı olma ise idari bakımdan bağlılığı ifade eder),
- Sermaye şirketi veya kooperatif şeklinde kurulmamış olması,
- Faaliyetin ticari, sınai veya zirai bir mahiyet arz etmesidir.

Derneklerin eğitim ve sağlık gibi birtakım hizmetleri bir bedel karşılığı olmaksızın yerine getirmeleri halinde, bu faaliyetler derneklerle ait veya bağlı iktisadi işletme olarak nitelendirilmeyecektir ve vergileme söz konusu olmayacağıdır. Ancak, sözü edilen hizmetlerin yerine getirilmesi için yapılan masrafların hizmet verilenlerden tahsil edilmesi veya bu kişilerden veya ailelerinden bağış adı altında bir bedel alınması durumunda, bu faaliyetler, derneklerle ait veya bağlı iktisadi işletme olarak kabul edilecek ve kurumlar vergisine tabi olacaktır.

Devamlılık unsuru, bir hesap dönemi içinde aynı veya ayrı faaliyet alanlarında ticari mahiyet arz eden işlemlerin birden fazla yapılmasını ifade etmektedir. Aynı

hesap döneminde tek işlem nedeniyle ticari faaliyetin devamlılık unsurunun olduğunu kabul etmek mümkün olmamakla birlikte, faaliyetin organizasyon gerektirmesi veya amacının ticari olması durumunda devamlılık unsurunun varlığı kabul edilir.

Örnek 3: Aynı vergilendirme döneminde birden fazla veya birden fazla vergilendirme döneminde periyodik olarak, ticari bir organizasyon çerçevesinde çay, yemek, tiyatro, kermes, konser gibi faaliyetlerin düzenlenmesi ve bu faaliyetlerden dolayı gelir elde edilmesi nedeniyle oluşacak olan iktisadi işletme için kurumlar vergisi mükellefiyetinin tesis edilmesi gerekecektir.

Ticari organizasyon, sermaye tahsisi, işyeri açılması, personel istihdamı, ticaret siciline kaydolmak gibi unsur ve şartlardan tümü veya bir kısmı yerine getirilmek suretiyle belirli şekilde kurulmuş olacaktır. Bu takdirde bu organizasyon içinde bir takvim yılında veya iki veya üç yılda tek bir işlem yapılmış olsa da ticari faaliyetin varlığı kabul edilecektir.

Örnek 4: Bir dernek tarafından (telif ve yayın hakkı elinde bulundurulmak suretiyle) bir kitabın yayınlanarak satışa sunulması halinde, bir defada yapılmış olsa da piyasaya sunularak birden fazla kişiye pazarlanması nedeniyle devamlılık unsuru gerçekleşmiş olacaktır. Pazarlama işleminin bir defada herhangi bir dağıtım şirketi aracılığı ile yapılmış olması da durumu değiştirmeyecektir.

Örnek 5: Bir dernek tarafından (daha önce herhangi bir şekilde basım ve dağıtıtı yapılmamış) bir kitabın telif ve yayın hakkının satılması halinde iktisadi işletmeden söz edilemeyecektir.

2.4. İktisadi İşletmelerin Vergilendirilmesi Durumu

Derneklerin iktisadi işletmeleri:

- Kazanç gayesi güdüp gütmediklerine,
- Faaliyetin, kanunla verilmiş görevler arasında bulunup bulunmamasına,
- Tüzel kişiliğe sahip olup olmamalarına,
- Bağımsız muhasebelerinin bulunup bulunmamasına,

- Kendilerine tahsis edilmiş sermaye veya iş yerlerinin olup olmadığına, bakılmaksızın vergiye tabi tutulurlar.

Düger taraftan;

- Satılan mal veya hizmete ait bedelin sadece maliyeti karşılayacak kadar olması,
 - Kâr edilmemesi,
 - Kârin kuruluş amaçlarına tahsis edilmesi,
- bunların iktisadi işletme olma vasfını değiştirmeyecektir.

Dernekler ait veya bağlı olarak faaliyet gösteren ve tüzel kişiliği bulunan iktisadi işletmelerce elde edilen kazançlar üzerinden tarh edilecek kurumlar vergisinin muhatabı anılan iktisadi işletmelerdir.

Derneklerin kamuya yararlı derneklerden sayılması bunlara bağlı iktisadi işletmelerin vergilendirilmesine engel teşkil etmemektedir.

Yabancı dernekler ait veya bağlı olup da sermaye şirketleri ve kooperatifler haricinde kalan iktisadi işletmelerin vergilendirilmesinde yerli iktisadi işletmelerin vergilendirme ilkeleri geçerli olacaktır.

2.5. Yabancı Dernekler Ait veya Bağlı İktisadi İşletmelerin Vergilendirilmesi

Yabancı bir derneğin Türkiye'de vergilendirmeye tabi tutulabilmesi için derneğe ait veya bağlı iktisadi bir işletmenin varlığı şarttır. Ayrıca yabancı derneğe ait veya bağlı iktisadi işletmenin Türkiye'de dar mükellefiyet esasında kurumlar vergisine tabi tutulabilmesi için, iktisadi işletmenin derneğe ait veya bağlı olması gerekmektedir. Bunun neticesinde, iktisadi işletmelerin hiyerarşik olarak bağlı bulunduğu bir tüzel kişilik olarak dernek varlığının bulunması gereklidir.

2.6. İktisadi İşletmelerinin Kârlarının Derneğe Aktarımı

Bir kazancın iştirak kazancı sayılabilmesi için bir başka kurumun hisselerine sahip olunması zorunluluk teşkil etmez, bağlı veya ait kuruluşun tamamına sahip olunması halinde de bir iştirak kazancı elde edilmesi söz konusu olacaktır.

Bu nedenle derneğe ait veya bağlı iktisadi işletmenin bağlı bulunduğu derneğe bağış adı altında da olsa aktardığı tutarlar kar payı niteliğinde olacaktır ve bu tutarlar üzerinden %15 gelir vergisi tevkifatı yapılması gerekecektir.

3. CUMHURBAŞKANI KARARIyla DERNEKLERE KAMU YARARINA ÇALIŞAN DERNEK STATÜSÜ TANINMASI VE KAYBEDİLMESİ

Derneklerin kamu yararına çalışan derneklerden sayılma istekleri, valilik görüşü ile birlikte İçişleri Bakanlığına gönderilir. Anılan Bakanlık tarafından ilgili bakanlıkların ve Hazine ve Maliye Bakanlığının da görüşü alındıktan sonra, İçişleri Bakanlığının teklifi ve Cumhurbaşkanı kararı ile dernekler, kamu yararına çalışan derneklerden sayılırırlar.

3.1. Kamuya Yararlı Dernek Statüsünün Kazanılması

5253 sayılı Dernekler Kanununun 27. nci maddesine göre, bir derneğin kamu yararına çalışan derneklerden sayılabilmesi için:

- Derneğin en az bir yıldan beri faaliyette bulunması,
- Derneğin amacı ve bu amacı gerçekleştirmek için giriştiği faaliyetlerin topluma yararlı sonuçlar verecek nitelikte ve ölçüde olması,

gerekir.

Anılan Kanun çerçevesinde derneklere Cumhurbaşkanı Kararı ile kamu yararına çalışan dernek statüsü verilmesi sürecinde, Hazine ve Maliye Bakanlığının görüşünün oluşturulmasında esas alınan kriterler 2, 4 ve 15 No.lu Kurumlar Vergisi Sirkülerleri ile 34 No.lu 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu Sirkülerinde belirtilmiştir.

Buna göre, bir derneğin kamu yararına çalışan derneklerden sayılabilmesi için;

- Dernek tüzüğünde amaç olarak belirlenen faaliyetlerin topluma yararlı sonuçlar verecek nitelikte (kamu hizmeti niteliğinde olması) ve ölçüde olması,
- Yıl içinde elde edilen gelirlerin en az üçte ikisinin dernek amaçlarına harcanacağı hususuna tüzükte yer verilmesi,

- Derneğin amaç edindiği hizmetlerin herkesin yararına açık olacağının, belli bir yöre veya kitleye hizmetle sınırlı olmadığıın tüzükte yazılı bulunması,
 - Yukarıdaki maddelerde belirtilen hususların en az son bir yılda fiilen gerçekleştirilmiş olması,
 - Derneğin sahip olduğu malvarlığının ve yıllık gelirinin tüzüğünde amaç edindiği hizmetleri gerçekleştirecek düzeyde olması,
- gerekmektedir.

Kendilerine Cumhurbaşkanı kararı ile kamuya yararlı dernek statüsü tanınmasını isteyen dernekler İçişleri Bakanlığına başvurmalıdır.

Kamuya yararlı çalışan derneklerle ilişkin liste

www.siviltoplumgov.tr/kamu-yararina-calisan-dernekler
adresinden ulaşılması mümkündür.

3.2. Kamu Yararına Çalışan Derneklere Vergi Kanunlarında Sağlanan Avantajlar

Cumhurbaşkanınca, kamu yararına çalışan dernek statüsü verilen derneklere Türk vergi sisteminde bazı avantajlar tanınmıştır.

3.2.1. KDV İstisnası

Kamu menfaatine yararlı derneklere KDV Kanununun 17 nci maddesi kapsamında bazı istisnalar tanınmıştır.

KDV Kanununun (17/1-a, b) ve (17/2-a) maddeleri uyarınca kamu menfaatine yararlı derneklerin;

- İlim, fen ve güzel sanatları, tarımı yaymak, ıslah ve teşvik etmek amacıyla yaptıkları teslim ve hizmetleri,
- Tiyatro, konser salonu, kütüphane, sergi, okuma ve konferans salonları ile spor tesisleri işletmek veya yönetmek suretiyle ifa ettikleri kültür ve eğitim faaliyetlerine ilişkin teslim ve hizmetleri,
- Hastane, nekahathane, klinik, dispanser, preventoryum, sanatoryum, kan bankası ve organ nakline mahsus bankalar, anıtlar, botanik ve zooloji bahçeleri,

parklar ile veteriner, bakteriyoloji, seroloji ve distofajin laboratuvarları gibi kuruluşlar, öğrenci veya yetiştirme yurtları, yaşlı ve sakat bakım ve huzurevleri, parasız fukara așevleri, düşkünevleri ve yetimhaneleri işletmek veya yönetmek suretiyle ifa ettikleri kuruluş amaçlarına uygun teslim ve hizmetleri ile bunlardan sağlık hizmeti sunanların teşhis ve tedaviye yönelik olarak birbirlerine yapacakları teslim ve hizmetleri,

KDV'den istisnadır.

Kamu menfaatine yararlı dernekler bedelsiz olarak yapılan her türlü mal teslimi ve hizmet ifaları KDV'den istisna olup, teslim ve hizmet bedeli ile ilgili herhangi bir alt ya da üst sınır söz konusu olmaksızın istisna uygulanır.

3.2.2. Veraset ve İntikal Vergisi Muafiyeti

Veraset ve İntikal Vergisi Kanununun muafiyetleri düzenleyen 3 üncü maddesinin (a) fıkrasında; amme idareleri, emekli ve yardım sandıkları, sosyal sigorta kurumları, umumi menfaate hadim cemiyetler, siyasi partiler ve bunlara ait olan veya bunların aralarında kurdukları teşekkülerden Kurumlar Vergisine tabi olmayanların veraset ve intikal vergisinden muaf oldukları hükmeye bağlanmıştır. Aynı maddenin (b) fıkrasında ise (a) fıkrasında sayılanlar dışında kalan hükümlere ait olup umumun istifadesi için ilim, araştırma, kültür, sanat, sıhhat, eğitim, sağlık, hayır, imar, spor gibi maksatlarla kurulan teşekkülerin veraset ve intikal vergisinden muaf olduğu hükmüne yer verilmiştir.

Bu itibarla, kamuya yararlı derneklerle veraset yoluyla veya ivazsız tarzda intikal eden mallar nedeniyle, bu derneklerden veraset ve intikal vergisi aranılmayacaktır.

Diğer derneklerin ise tüzüklerinde 7338 sayılı Veraset ve İntikal Vergisi Kanununun 3 üncü maddesinin (b) fıkrasında belirtilen amaçları taşımaları halinde, bu faaliyetleri devam ettiği sürece kendilerine yapılacak tüm bağış ve yardımlar nedeniyle veraset ve intikal vergisinden muaftırlar.

Diğer taraftan, derneklerin iktisadi işletmelerine yapılacak bağış ve yardımlar veraset ve intikal vergisine tabi tutulacaktır.

3.2.3. Emlak Vergisi Muafiyeti

Kamuya yararlı derneklerle ait bina ve araziler kiraya verilmemeleri ve kurumlar vergisine tabi işletmelere ait olmamaları veya bunlara tahsis edilmiş bulunmamaları şartlarıyla, yararlı derneklerle ait bina ve araziler emlak vergisinden daimi olarak muaf tutulmuştur.

3.2.4. Damga Vergisi Muafiyeti

Genel menfaatlere yararlı dernekler, her türlü işlemlerdeki düzenlenen ve damga vergisi kendileri tarafından ödemesi gereken kağıtlar bakımından damga vergisinden muافتir.

İktisadî işletmelere dahil olmayan taşınmazların dernekler tarafından yerleşim yeri olarak kullanılmak üzere kiralananmasına ilişkin kira sözleşmeleri ile bu sözleşmeler üzerine konulacak kefalet şerhleri ve terminatlar damga vergisinden istisnadır.

3.2.5. Harç İstisnası

Kamu menfaatlerine yararlı derneklerin iktisap edecekleri gayrimenkullerin ve sair aynı hakların tescilleri ve şerhi gerektiren işlemleriyle bu derneklerle ait tesislerin ve bu tesislerin sonradan iktisap edecekleri gayrimenkullerin ve sair aynı hakların tescilleri ve şerhi gerektiren işlemleri ve bunların terkinleri harçtan istisna edilmiştir.

Söz konusu istisna hükmü Kanunda öngörülen koşulları haiz derneklerin gayrimenkul iktisabı ve tescil işlemleri ile şerhi gerektiren diğer işlemlerine münhasır olup, anılan derneklerin gayrimenkul ve sair aynı hak satış ve devir işlemlerini kapsamamaktadır.

3.3. Kamuya Yararlı Dernek Vafsinin Kaybedilmesi

Kamu yararına çalışan dernek statüsü kazanan dernekler, bu statülerini devam ettirmek istedikleri sürece, başlangıçta sahip olmaları gereken tüm şartları korumaları gerekmektedir. Kamuya yararlı dernekler en az iki yılda bir denetlenmektedir. Yapılan bu denetimlerde derneğin kamu yararına çalışan dernek statüsüne ilişkin niteliklerini devam ettirip ettirmediğine de bakılmaktadır.

Kamu yararına çalışan derneklerin, denetimler sonunda bu niteliklerini kaybettiği anlaşılırsa; Hazine ve Maliye Bakanlığının ve varsa ilgili bakanlıkların görüşü alınarak, Bakanlığın teklifi ve Cumhurbaşkanı kararıyla haklarında alınan kamu yararına çalışan derneklerden sayılma kararı iptal edilir. Sonuç, Bakanlıkça ilgili valiliğe bildirilir ve valilik tarafından da ilgili derneğe tebliğ edilir.

II. BÖLÜM

VAKIFLARIN VERGİLENDİRİLMESİ

1. VAKIFLARIN VERGİ KANUNLARI KARŞISINDAKİ DURUMU

1.1. Vakıfların Vergi Mükellefiyeti

Türk Medeni Kanununa göre vakıf; gerçek veya tüzel kişilerin yeterli mal ve hakları belirli ve sürekli bir amaca özgülemeleri ile oluşan tüzel kişiliğe sahip mal topluluklarıdır.

Kurumlar Vergisi Kanununda vakıflar (tüzel kişiliği itibarıyla) kurumlar vergisinin konusu dışında olup vakıflara ait veya bağlı iktisadi işletmelerin kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunmaktadır. Vakıflara ait veya bağlı olup faaliyetleri devamlı bulunan ve sermaye şirketleri ile kooperatifler dışında kalan ticari, sınai ve zirai işletmeler ile benzer nitelikteki yabancı işletmeler, vakıflara ait veya bağlı iktisadi işletmeler olarak tanımlanmıştır. Bu durumda, vakıflara ait veya bağlı olup faaliyetleri devamlı bulunan ticari, sınai ve zirai işletmeler ile benzer nitelikteki yabancı işletmeler kurumlar vergisi mükellefidirler.

1.2. Vakıfların Yapacakları Ödemeler Üzerinden Gelir ve Kurumlar Vergisi Kesintisi

Vergi mevzuatımızda vergi kesintisi uygulaması, Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü ve geçici 67 nci maddeleri ile Kurumlar Vergisi Kanununun 15 inci ve 30 uncu maddelerinde düzenlenmiştir.

Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesi ile Kurumlar Vergisi Kanununun 15 inci maddesinin birinci fıkralarında vergi kesintisi yapmak zorunda olanlar arasında sayılan vakıflar, söz konusu maddelerde bentler halinde sayılan ödemeleri (avans olarak ödenenler dahil) nakden veya hesaben yaptıkları sırada, istihkak sahiplerinin gelir vergilerine veya kurumlar vergisine mahsuben, vergi kesintisi yapmaları mecburidir. Vakıfların nakden veya hesaben yapacakları ödemeleri üzerinden keseceği gelir veya kurumlar vergisinin, muhtasar ve prim hizmet beyanname ile ödeme veya tahakkukun yapıldığı yer vergi dairesine beyan edip ödenmesi gereklidir.

Örnek 1: Vakıf tarafından esnaf muaflığından faydalanan bir mükelleften mal ve hizmet alımında bulunulması halinde, vakıf tarafından mal alımı için %5, hizmet alımı için %10 tevkifat yapılp muhtasar ve prim hizmet beyannamesi ile beyan edilmesi gerekmektedir.

1.3. Vakıflara Ait Gayrimenkul Sermaye İradının Vergilendirilmesi

Vakıflara (mazbut vakıflar hariç) ait gayrimenkullerin kiralanması karşılığında bunlara yapılan kira ödemelerinden %20 oranında tevkifat yapılır. Bu tevkifatın yapılması bakımından kendisine kira ödemesinde bulunan vakıf Cumhurbaşkanı vergi muafiyeti tanınmış vakıf olması önem etmemektedir. Ancak, özel kanunlarında gelir veya kurumlar vergisine ilişkin istisna veya muafiyet hükümleri bulunan vakıfların durumu saklıdır.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununa 5766 sayılı Kanunla eklenen geçici 2 nci maddenin birinci fıkrasının (a) bendiyle, 1/1/2008-31/12/2025 tarihleri arasında uygulanmak üzere, vakıflarca elde edilen Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin (5) numaralı bendi ve geçici 67 nci maddesi kapsamında kesinti suretiyle vergilendirilmiş kazanç ve iratlar dolayısıyla iktisadi işletme olusmayacağı hükmü altına alınmıştır.

1.3.1. Vakıflara Ait Gayrimenkuller ile Gayrimenkul Dışındaki Diğer Mal ve Hakların Kiralanması ve Satışının KDV Karşısındaki Durumu

Katma Değer Vergisi Kanununun;

- 1/1 inci maddesinde, Türkiye'de ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin KDV'ye tabi olduğu,
- 1/3-d maddesinde, müzayedede mahallerinde yapılan satışların KDV'ye tabi olduğu,
- 1/3-f maddesinde, Gelir Vergisi Kanununun 70 inci maddesinde belirtilen mal ve hakların kiralanması işlemlerinin KDV'ye tabi olduğu,
- 17/4-d maddesinde, iktisadi işletmelere dahil olmayan gayrimenkullerin kiralanması işlemlerinin KDV'den istisna olduğu,

hüküm altına alınmıştır.

Buna göre, vakıflara ait gayrimenkul ve gayrimenkul dışındaki diğer mal ve hakların kıralanması işlemi KDV Kanununun 1/3-f maddesine göre KDV'ye tabi olmakla birlikte vakıflara ait gayrimenkul kiralama işlemi KDV Kanununun 17/4-d maddesine göre KDV'den istisnadır. Ancak gayrimenkul dışındaki diğer mal ve hakların kıralanması söz konusu istisnadan yararlanamaz.

Diğer yandan, vakıflara ait gayrimenkul ve gayrimenkul dışındaki diğer mal ve hakların satışı KDV'nin konusuna girmez. Ancak vakıflara ait gayrimenkul ve gayrimenkul dışındaki diğer mal ve hakların müzayedede yoluyla satışı KDV Kanununun 1/3-d maddesine göre KDV'ye tabidir.

1.3.2. Vakıflara Ait İktisadi İşletmelerin Gayrimenkullerinin ve Gayrimenkul Dışındaki Diğer Mal ve Haklarının Kıralanması ve Satışının KDV Karşısındaki Durumu

Vakıflara ait iktisadi işletmelerin gayrimenkullerinin ve gayrimenkul dışındaki diğer mal ve haklarının bu iktisadi işletmeler tarafından kiraya verilmesi işleminde KDV Kanununun 1/1 maddesine göre KDV hesaplanması gerekmektedir.

Diğer yandan, vakıflara ait iktisadi işletmelerin gayrimenkullerinin ve gayrimenkul dışındaki diğer mal ve haklarının satışında da KDV Kanununun 1/1 maddesine göre KDV hesaplanması gerekmektedir.

1.4. Vakıflara Ait Gayrimenkullerin Kiralanmasına İlişkin Düzenlenen Kira Sözleşmelerinin Damga Vergisi Karşısındaki Durumu

Damga Vergisi Kanununa ekli (2) sayılı tablonun "IV. Ticari ve medeni işlerle ilgili kağıtlar" başlıklı bölümünün 31 numaralı fikrasında, dernek ve vakıflarca yerleşim yeri, gerçek kişilerce mesken olarak kullanılmak üzere kiralanan ve iktisadi işletmelere dahil olmayan taşınmazlara ilişkin kira mukavelenamelerinin damga vergisinden istisna olduğu hükmeye bağlanmıştır.

Dolayısıyla, iktisadi işletmelere dahil olmayan gayrimenkullerin vakıflarca yerleşim yeri olarak kıralanmasına ilişkin düzenlenen kira sözleşmeleri ile bu sözleşmeler üzerine konulacak kefalet şerhleri ve teminatlar damga vergisinden istisnadır.

1.5. Vakıfların Tasarruflarını Bankada Değerlendirmesi Sonucunda Elde Ettiği Menkul Sermaye İratlarından Tevkifat Yapılması

Menkul sermaye iradında tahsil esası geçerlidir. Vakıflar tarafından elde edilen aşağıdaki menkul sermaye iratlarından 1/1/2006 tarihinden itibaren ödemeyi yapanlarca %15 oranında vergi tevkifatı yapılacaktır.

Gelir Vergisi Kanununun geçici 67 nci maddesine göre; bankalar arası mevduat ile aracı kurumların borsa para piyasasında değerlendirdikleri kendilerine ait paralarına yürütülen faizler hariç olmak üzere, 75inci maddenin ikinci fıkrasının (7), (12) ve (14) numaralı bentlerinde yazılı menkul sermaye iratlarından ödemeyi yapanlarca **%15** oranında vergi tevkifatı yapılır.

Dolayısıyla, dernekler tarafından elde edilen aşağıdaki menkul sermaye iratlarından 1/1/2006 tarihinden itibaren ödemeyi yapanlarca %15 oranında vergi tevkifatı yapılacaktır.

- Mevduat faizleri,
- Faizsiz olarak kredi verenlere ödenen kâr payları ile kâr ve zarar ortaklısı belgesi karşılığı ödenen kâr payları ve özel finans kurumlarında kâr ve zarara katılma hesabı karşılığında ödenen kâr payları,
- Her nevi tahvil ve Hazine bonosu faizleri ile Toplu Konut İdaresi, Kamu Ortaklısı İdaresi ve Özelleştirme İdaresince çıkarılan menkul kıymetler ve varlık kiralama şirketleri tarafından ihraç edilen kira sertifikalarından sağlanan gelirlerin geri alım ve satım taahhüdü ile iktisap veya elden çıkarılması karşılığında sağlanan menfaatler.

Bir vakıfın nakit varlıklarının bir kısmının, vakıfın amaçlarını gerçekleştirebilmek için ihtiyaç duyduğu gelirleri sağlamak amacıyla menkul kıymet alımına tahsis edilmesi, daha sonra bu menkul kıymetlerin yıl içinde farklı tarihlerde birkaç kez elden çıkarılması veya itfa tarihinde neması ile birlikte tahsil edilmesi durumunda, devamlılık arz eden ticari, sınai ve zirai bir faaliyetten söz edilemeyeceğinden vakfa bağlı bir iktisadi işletmenin varlığı söz konusu olmayacağıdır. Bu durumda, vakıfların elde ettiği menkul sermaye iradı üzerinden tevkifat yapılır.

1.6. Gıda Bankacılığı Faaliyetinde Bulunan Vakıflara Yapılan Bağışların Gelir ve Kurumlar Vergisi Bakımından Durumu

Fakirlere yardım amacıyla gıda bankacılığı faaliyetinde bulunan vakıflara, Hazine ve Maliye Bakanlığınca belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde bağışlanan gıda, temizlik, giyecek ve yakacak maddelerinin maliyet bedellerinin gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespitinde indirim konusu yapılması mümkündür.

Bağışı kabul edecek vakfin resmi senedinde ihtiyacı bulunanlara gıda, temizlik, giyecek ve yakacak maddesi yardım yapabilmesine ilişkin hükümlerin bulunması gerekmektedir. Bununla beraber, vakfin başka alanlarda da faaliyet gösteriyor olmasının, vergi muafiyeti tanınan vakif olup olmamasının uygulama açısından herhangi bir önemi bulunmamaktadır.

1.6.1. Bağışa Konu Olacak Mallar ve Bağışın Niteliği

Gıda bankacılığı kapsamında yapılacak bağışların gıda, temizlik, giyecek ve yakacak maddesi niteliğinde olması gerekmektedir. Yapılacak bağışlar şartlı olarak (bedelsiz olarak ihtiyaç sahiplerine dağıtılmak üzere) yapılmalıdır.

Gıda, temizlik, giyecek ve yakacak maddesi niteliğini taşımayan veya şartlı olarak yapılmayan bağışların, gıda bankacılığı kapsamında yapılacak bağış olarak değerlendirilmesi mümkün değildir.

1.6.2. Bağışı Yapanlarca Düzenlenecek Belgenin Niteliği

İndirim konusu yapılacak bağışlar, bağışa konu mal bedeli fatura düzenleme sınırının altında kalsa dahi mutlaka fatura ile belgelendirilecek ve ayrıca taşıma için sevk ırsaliyesi düzenlenecektir. Bağışlanan mala ilişkin bilgileri eksiksiz olarak içerecek fatura, bağış yapılan vakıf adına düzenlenecektir. Mal bedeli olarak faturada, bağışa konu malın maliyet bedeli (yüklenilen KDV hariç) yazılı olacaktır. Faturada “İhtiyaç sahiplerine yardım şartıyla bağışlandığından KDV hesaplanmamıştır.” ibaresinin yer alması zorunludur.

1.6.3. Vakıflarca Düzenlenecek Belge

Bağış işlemi karşılığında vakıflar kendi mevzuatlarının öngördüğü belgeleri düzenleyecek ve bağış yapanlara bir örneğini vereceklerdir. Ticari faaliyetle uğraşanlarca düzenlenen faturalar, vakıflar tarafından muhafaza edilecektir.

1.6.4. Kayıt Düzeni

Ticari işletmeye dahil malların (gıda maddelerinin) bağışlanması durumunda bu malların maliyet bedeli gider kaydedilir. Bu işlem, faturanın bir yandan gelir bir yandan da gider kaydedilmesi suretiyle gerçekleştirilir.

1.7. Fakirlere Yardım Amacıyla Gıda Bankacılığı Faaliyetinde Bulunan Vakıflara Bağışlanan Bazı Malların Tesliminde KDV İstisnası

Fakirlere yardım amacıyla gıda bankacılığı faaliyetinde bulunan vakıflara, Hazine ve Maliye Bakanlığında belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde bağışlanan gıda, temizlik, giyecik ve yakacak maddelerinin teslimi KDV Kanununun (17/2-b) maddesi kapsamında KDV'den istisnadır.

1/1/2019 tarihinden itibaren KDV mükellefleri tarafından bu istisna kapsamında yapılan işlemlere ilişkin yüklenilen KDV indirilebilir, ancak indirim yoluyla giderilemeyen KDV iade edilmez.

1.8. Cumhurbaşkanı/Bakanlar Kurulunca Vergi Muafiyeti Tanınan Vakıflara Yapılacak Bağış ve Yardımların İndirilmesi

Cumhurbaşkanı/Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıflara, gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri tarafından Gelir Vergisi Kanununun 89 uncu maddesi ve Kurumlar Vergisi Kanununun 10 uncu maddesinde belirtilen şartlar dahilinde yapılan bağış ve yardımlar gelir ve kurumlar vergisi matrahının tespitinde indirim konusu yapılabilecektir.

Ayrıca, 2547 sayılı Yükseköğretim Kanununun 56 ncı maddesinin (b) fıkrası uyarınca gelir veya kurumlar vergisi mükellefleri tarafından gelirlerinin en az dörtte üçünü münhasıran devlet üniversitelerinin faaliyetlerinin devam ettirilmesi ve desteklenmesini amaç edinmek üzere kurulan ve fiilen bu çerçevede faaliyyette

bulunan vakıflardan Cumhurbaşkanınca/Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınanlara makbuz karşılığında yapılan bağışların tamamı, Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanunları hükümlerine göre yıllık beyanname ile bildirilecek gelirden ve kurum kazancından indirilebilecektir.

Vergi muafiyeti tanınan bir vakıfın münhasırın devlet üniversitelerinin faaliyetlerinin devam ettirilmesi ve desteklenmesi amacıyla kurulan ve fiilen bu çerçevede faaliyette bulunan vakıf olarak değerlendirilmesi için; bu kapsamındaki vakıfların;

- Resmi senetlerinde, amaçlarının münhasırın devlet üniversitelerinin faaliyetlerinin devam ettirilmesi ve desteklenmesi olduğunun açık bir şekilde yazılı olması ve başka amaca yer verilmemiş olması,
- Resmi senetlerinde, yıllık brüt gelirlerinin en az dörtte üçünün amacına yönelik olarak harcanacağına yazılı olması ve son bir yılda veya son iki yılın ortalaması bazında bu koşulun fiilen yerine getirilmiş olması,

gerekmektedir.

Ayrıca, bu vakıflardan şartları sağlayanlar her yıl Gelir İdaresi Başkanlığıının internet sitesinde duyurulmaktadır.

Yukarıdaki şartların sağlanması koşuluyla, söz konusu vakıflara gelir veya kurumlar vergisi mükellefleri tarafından makbuz karşılığında yapılacak bağışlar, Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanunları uyarınca yıllık beyanname ile bildirilecek gelirlerden veya kurum kazancından indirilebilir.

Bu kapsamda yapılan bağışların, herhangi bir sınırlamaya tabi tutulmaksızın, tamamı indirim konusu yapılabilir.

2. VAKIFLARA AİT VEYA BAĞLI İKTİSADI İŞLETMELERİN VERGİLENDİRİLMESİ

2.1. Mükellefiyet

Kurumlar Vergisi Kanununa göre vakıflar kurumlar vergisi mükellefleri arasında sayılmazken, vakıflara ait veya bağlı iktisadi işletmeler kurumlar vergisi mükellefiyeti kapsamına alınmışlardır. Vakıflara ait veya bağlı olup faaliyetleri devamlı bulunan ve sermaye şirketleri ile kooperatifler dışında kalan ticari, sınai ve zirai işletmelerin vakıfların iktisadi işletmeleri olduğu, vakıflara ait veya bağlı iktisadi işletmelerin kazanç amacı gütmemelerinin, faaliyetlerinin kanunla verilmiş görevler arasında bulunmasının, tüzel kişiliklerinin olmamasının, bağımsız muhasebelerinin ve kendilerine ayrılmış sermayelerinin veya işyerlerinin bulunmamasının mükellefiyetlerini etkilemeyeceği, mal ve hizmet bedelinin sadece maliyeti karşılayacak kadar olmasının, kâr edilmemesi veya kârın kuruluş amaçlarına tâhsis edilmesinin bunların iktisadi işletme niteliğini değiştirmeyeceği hükmeye bağlanmıştır.

Buna göre, vakıfların tüzel kişiliği itibarıyle kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunmamaktadır. Ancak, vakıfların devamlılık arz eden ticari, sınai veya zirai nitelikte diğer bir ifadeyle bir organizasyona bağlı olarak piyasa ekonomisi içerisinde bedel karşılığı mal alım-satımı, imalatı ya da hizmet ifası gibi bir faaliyetinin bulunması halinde bu faaliyetler nedeniyle oluşacak iktisadi işletme nezdinde kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis edilmesi gerekecektir.

Buradaki devamlılık unsuru, bir hesap dönemi içinde aynı veya ayrı faaliyet alanlarında ticari mahiyet arz eden işlemlerin birden fazla yapılmasını ifade etmektedir. Aynı hesap döneminde tek işlem nedeniyle ticari faaliyetin devamlılık unsurunun olduğunu kabul etmek mümkün olmamakla birlikte, faaliyetin organizasyon gerektirmesi veya amacının ticari olması durumunda devamlılık unsurunun varlığı kabul edilecektir.

Ticari organizasyon ise sermaye tahsisi, işyeri açılması, personel istihdamı, ticaret siciline kaydolmak gibi unsur ve şartlardan tümü veya bir kısmı yerine getirilmek suretiyle belirli şekilde kurulmuş olacaktır. Bu takdirde bu organizasyon içinde bir takvim yılında veya iki veya üç yılda tek bir işlem yapılmış olsa dahi ticari faaliyetin varlığı kabul edilecektir.

2.2. Yükümlülükler

Vakıflara ait veya bağlı iktisadi işletmeler de diğer işletmeler gibi mükellefiyet tesis ettirme, defter tutma, beyanname verme, belge düzenine uyma (fatura, gider pusulası, ödeme kaydedici cihaz fişi, v.b.) ile Vergi Usul Kanununda belirtilen tüm vergisel yükümlülüklerini yerine getirmek zorundadır. Vakıf iktisadi işletmesi kurumlar vergisine tabi olduğu için muhasebe kayıtlarını bilanço esasına göre tutacak ve tekdüzen hesap planına uyacaktır.

2.3. Beyanname Verme ve Verginin Ödenmesi

Vakıflara ait veya bağlı iktisadi işletmeler, elde ettikleri kurum kazançları üzerinden vermekle yükümlü oldukları vergi beyannamelerini (kurumlar vergisi, KDV, gelir stopaj vb.) ilgili vergilerin kendi kanunlarında düzenlenen sürelerde, bağlı bulundukları vergi dairesine vermek ve tahakkuk eden vergileri vadesinde ödemekle mükelleftirler.

2.4. Yabancı Vakıflara Ait veya Bağlı İktisadi İşletmelerin Vergilendirilmesi

Yabancı bir vakfin Türkiye'de vergilendirmeye tabi tutulabilmesi için vakfa ait veya bağlı iktisadi bir işletmenin varlığı şarttır. Ayrıca yabancı vakfa ait veya bağlı iktisadi işletmenin Türkiye'de dar mükellefiyet esasında kurumlar vergisine tabi tutulabilmesi için, iktisadi işletmenin vakfa ait veya bağlı olması gerekmektedir. Bunun neticesinde, iktisadi işletmelerin hiyerarşik olarak bağlı bulunduğu bir tüzel kişilik olarak vakıf varlığının bulunması gereklidir.

2.5. İktisadi İşletmelerinin Karlarının Vakfa Aktarımı

Vakfa ait veya bağlı iktisadi işletmenin, bağlı bulunduğu vakfa bağış adı altında aktardığı tutarlar kar payı niteliğinde olacaktır ve bu tutarlar üzerinden %15 gelir vergisi tevkifatı yapılması gerekecektir.

3. CUMHURBAŞKANI KARARIYLA VAKIFLARA VERGİ MUAFİYETİ TANINMASI VE KALDIRILMASI

Gelirlerinin en az üçte ikisini nevi itibarıyla genel, katma ve özel bütçeli idarelerin bütçeleri içinde yer alan bir hizmetin veya hizmetlerin yerine getirilmesini amaç edinmek üzere kurulan vakıflara Cumhurbaşkanı vergi muafiyeti tanınabilir.

Bunların vergi muafiyetinden yararlanması ve muafiyetlerinin kaybedilmesine ilişkin şartlar, usul ve esaslar Hazine ve Maliye Bakanlığında belirlenir. Hazine ve Maliye Bakanlığı bu yetkiyi 1 seri No.lu Vakıflara Vergi Muafiyeti Tanınması Hakkında Genel Tebliğ ile kullanmaktadır.

3.1. Vergi Muafiyetinden Yararlanmada Usul

Cumhurbaşkanı vergi muafiyetinden yararlanmak isteyen vakıflar, taleplerini içeren bir yazı ile Hazine ve Maliye Bakanlığının (Gelir İdaresi Başkanlığı) başvuruda bulunurlar.

Bu vakıflar başvuru yazısının ekinde;

- Vakıf resmi senedinin 5 örneğini,
- Gelir getirici malvarlığı ve yıllık gelire ilişkin bilgi ve belgeleri,
- Son beş yıl içinde resmi senette yazılı olup amaçlar arasında yer alan sağlık, sosyal yardım, eğitim, bilimsel araştırma ve geliştirme, kültür ve çevre koruma ile ağaçlandırma konuları ile ilgili olarak gösterilen faaliyetleri içeren faaliyet raporunu,

Hazine ve Maliye Bakanlığına gönderirler.

Hazine ve Maliye Bakanlığında, belirlenen şartların talepte bulunan vakıfça yerine getirilip getirilmemişinin tespiti bakımından ibraz edilen belgeler üzerinde ön inceleme yapıldıktan ve uygunluğu sağlandıktan sonra vakfa vergi muafiyeti tanınıp tanınmayacağı konusunda Vakıflar Genel Müdürlüğü ve diğer ilgili kuruluşların görüşleri alınır.

Kuruluşlar tarafından olumlu görüş verilirse veya vergi muafiyeti verilmesinde sakınca bulunmadığı bildirilirse, vakıfın faaliyetleri ve hesapları Hazine ve Maliye

Bakanlığı tarafından denetlettirilir. Denetim sonucu düzenlenen raporun da olumlu olması halinde bu rapor, vakıf resmi senedinin ve başvuru dileğesinin birer örneği, Bakanlığın bu konudaki görüşünü içeren bir yazı ile Cumhurbaşkanından vergi muafiyeti kararı alınmak üzere Cumhurbaşkanlığına gönderilir.

3.2. Faaliyet Konusu

Cumhurbaşkanında vergi muafiyeti tanınacak vakfin;

- Sağlık, sosyal yardım, eğitim, bilimsel araştırma ve geliştirme, kültür ve çevre koruma ile ağaçlandırma konularında faaliyette bulunmayı amaç edinmesi ve bu faaliyetlerinin kamuya açık ve Devletin kamu hizmeti yükünü azaltıcı etki yapacak düzeyde olması,
- Belli bir yöre veya belli bir kitleye hizmeti amaç edinmemesi,
- Kuruldukları tarihten itibaren **en az bir yıl süreyle** faaliyette bulunmuş olması (gelir getirici mal varlığı ve yıllık gelir tutarları, başvurunun yapıldığı yıl için geçerli olan hadlerin iki katını aşan vakıfların, faaliyet süresinin altı ay olması yeterli olup, vakfin diğer şartları da taşıması),
- Bilanço esasına göre defter tutması,
- Vergi muafiyeti talebinde bulundukları tarihte gelir getirici mal varlığı ve yıllık gelir tutarı asgari ölçülerin üzerinde olması,
- Elde ettiği brüt gelirin **en az üçte ikisinin** vakfin amaçlarına harcanacağıının vakıf resmi senedinde yazılı olması ve son bir yılda veya son iki yılın ortalaması bazında bu koşullara uyulması (Cumhurbaşkanı/Bakanlar Kurulu Kararıyla vergi muafiyeti tanınan ve münhasıran devlet üniversitelerinin faaliyetlerinin devam ettirilmesi ve desteklenmesi amacıyla kurulan vakıfların, yıllık brüt gelirlerinin en az dörtte üçünün, bu amaçlar doğrultusunda üniversitelerin fiziki, teknik ve sosyokültürel imkânlarının geliştirilmesine, üniversitede görevli eğitim görevlileri ile üniversite öğrencilerine yönelik harcanması),
- Hazine ve Maliye Bakanlığı ve ilgili kuruluşlarca yapılacak inceleme sonucunda vergi muafiyeti verilmesi yönünde olumlu görüş bildirilmesi,

gerekmektedir.

3.3. Faaliyet Süresi

Vakıfların, vergi muafiyeti talebinde bulunmadan önce kuruldukları tarihten itibaren en az bir yıl süre ile faaliyette bulunuyor olması ve bu süre içindeki faaliyetleri ile Devletin kamu hizmeti yükünü azaltıcı etki sağlamış olmaları gerekmektedir.

Ancak, mal varlığı ve gelir tutarı başvurunun yapıldığı yıl için geçerli olan hadlerin iki katını aşan vakıfların vergi muafiyetine ilişkin başvurularında asgari bir yıl faaliyette bulunmuş olma şartının yerine asgari altı ay faaliyette bulunma şartı aranır. Bu şekilde yapılacak vergi muafiyeti başvurularının değerlendirilmesinde, asgari altı aylık dönem sürecinde elde edilen gelir tutarının içinde bulunan yıl için belirlenmiş olan gelir tutarının iki katını aşıp aşmadığı ve gelirin amaçlara harcanma şartının yerine getirilip getirilemediği ile vergi muafiyetinin verilebilmesi için gerekli olan diğer şartların varlığı araştırılır.

3.4. Defter Tutma

Cumhurbaşkanıca vergi muafiyeti tanınacak vakıfların;

- Bilanço esasına göre defter tutmaları,
- 213 sayılı Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre birinci sınıf tüccarlar tarafından tutulması gereken defterleri aynı Kanunda belirtilen süreler içinde tasdik ettirerek kullanmaları,
- Muhasebe kayıtlarının Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğlerine uygun olması,
- Vakfa ait veya bağlı iktisadi işletmeler bulunması halinde bunlar için de ayrıca defter tasdik ettirmeleri ve vakfnın muhasebe kayıtları ile iktisadi işletmesinin muhasebe kayıtlarını birbirine karışmasını önleyecek şekilde ayrı ayrı izlemeleri,

gerekmektedir.

3.5. Mal Varlığı ve Yıllık Gelir

Vergi muafiyeti talebinde bulunan vakıfların vergi muafiyeti talebinde bulundukları tarihte en az 505.000 Türk lirası gelir getirici mal varlığına ve en az 49.000 Türk lirası yıllık gelire sahip olmaları gereklidir. Yıllık gelirin tespitinde; genel ve özel bütçeli idareler bütçelerinden yapılan yardımlar ile bağış niteliğindeki gelirler dikkate alınmaz. **2025** yılı için;

Faaliyet Süresi Asgari Bir Yıl Olan Vakıflar İçin

| | |
|----------------------------|---------------|
| Gelir Getirici Mal Varlığı | 12.968.000 TL |
| Yıllık Gelir | 1.167.000 TL |

Faaliyet Süresi Asgari Altı Ay olan Vakıflar İçin

| | |
|----------------------------|---------------|
| Gelir Getirici Mal Varlığı | 25.936.000 TL |
| Yıllık Gelir | 2.334.000 TL |

Bu tutarlar, her yıl Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre o yıl için belirlenen yeniden değerlendirme oranında artar ve izleyen yılda bu miktarlar esas alınır. Bu miktarların hesabında, bin TL'ye kadar olan tutarlar dikkate alınmaz.

3.6. Gelirin Harcanma Şekli

Vakıf resmi senedinde, yıl içinde elde edilen brüt gelirlerin en az üçte ikisinin sağlık, sosyal yardım, eğitim, bilimsel araştırma ve geliştirme, kültür ve çevre koruma ile ağaçlandırma faaliyetlerinden oluşan amaçlara harcanacağıının yazılı olması ve son bir yılda veya son iki yılın ortalaması bazında bu koşulu fiilen yerine getirmiş olması gereklidir.

Vakfın amaçlarına ayrılması ve harcanması gereken miktarlar hiçbir şekilde başka bir amaçla kullanılamaz. Ancak, yönetim ve idame giderleri ile ihtiyata ve vakıf malvarlığını artırıcı yatırımlara ayrılan miktarların, tamamının veya bir kısmının vakfın amaçlarına yönelik hizmetlere harcanması mümkündür.

Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından mücbir sebep hali ilan edilmiş olan yerlerde vakıflar tarafından yapılan harcamalar amaca yönelik harcama olarak değerlendirilir.

Vakfın resmi senedinin amaç maddesinde yer alsa dahi, vakfın iktisadi işletmesine veya vakfın iştirak ettiği veya edeceğii ticari şirketlere aktarılan kaynaklar ile mal varlığını artırmaya yönelik gayrimenkul alımları, gelir getirici özellik taşışalar bile kamu yükünü azaltıcı etkisi olmadığından, amaca yönelik harcama olarak değerlendirilmez.

Harcama şartının yerine getirilmesinde dikkate alınacak yıllık brüt gelir, vakfa yapılan bağışlar ile vakfın iktisadi işletmesinden elde edilen gelirler de dahil vakfın tüm gelirlerini ifade etmektedir.

3.7. Vergi Muafiyeti Tanınan Vakıfların Yükümlülükleri

Vergi muafiyeti tanınan vakıflar vergi muafiyetinin devamı süresince;

- Faaliyet konusu,
- Defter tutma,
- Mal varlığı ve yıllık gelir,
- Gelirin harcanma şekli,

gibi yükümlülüklerle aşağıda belirtilen yükümlülüklerle uymak zorundadır.

3.7.1. Resmi Senet Değişikliklerinde İzin Alınması

Vergi muafiyeti tanınan vakıfların yönetimlerince resmi senette değişiklik yapılmasının düşünülmesi halinde, değişiklik gerçekleştirilmeden önce bu konuda Hazine ve Maliye Bakanlığından izin alınması zorunludur. İzin alınmaksızın yapılan değişikliğin bu Genel Tebliğ ve ilgili diğer mevzuat hükümlerine aykırı olması

halinde Bakanlıkça tanınan süre içinde resmi senet vakıf yönetimince eski haline getirilmez ya da değişiklik Bakanlıkça öngörülen şekilde düzeltilmez ise vakıf vergi muafiyetinin kaldırılmasına ilişkin hükümler uygulanmaya konulur.

3.7.2. Gönderilecek Mali Tablolar ve Raporlar

Vergi muafiyeti tanınan vakıflarca, dönem sonunda düzenlenecek bilanço ve gelir gider tablosu ile bir yıllık faaliyetlerinin sonuçlarını gösteren kesin bütçelerin birer örneği, yıllık faaliyet raporu ve yeminli mali müşavirce düzenlenmiş tasdik raporu ile birlikte yılın ilk üç ayı içinde Bakanlığa gönderilir. Vakfa ait iktisadi işletme bulunması halinde bunlara ait bilanço ve gelir tablolarının da gönderilmesi zorunludur. Ancak, yıllık faaliyet raporu dışındaki belgelerin Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu ve ilgili Genel Tebliğ esaslarına uygun olarak yeminli mali müşavire onaylattırılmış olması gereklidir. Yeminli mali müşavire onaylattırılmadan gönderilen belgeler hiç gönderilmemiş sayılır.

Yeminli mali müşavirce düzenlenmiş tasdik raporunda vergi muafiyeti tanınan vakıfların yükümlülüklerini yerine getirip getirmediği ayrıntılı olarak değerlendirilerek tespit edilir.

3.7.3. Münhasıran Devlet Üniversitelerinin Faaliyetlerinin Devam Ettirilmesi ve Desteklenmesi Amacıyla Kurulan ve Fiilen Bu Çerçevede Faaliyette Bulunan Vakıfların Durumu

Yükseköğretim Kanununun kapsamındaki vakıfların münhasıran devlet üniversitelerinin faaliyetlerinin devam ettirilmesi ve desteklenmesi amacıyla kurulması, yıllık brüt gelirlerinin en az dörtte üçünün bu amaca yönelik harcanması gerekmektedir. Söz konusu üniversitelerin fiziki, teknik ve sosyokültürel imkânlarının geliştirilmesine yönelik yapılacak harcamalar, üniversitede görevli eğitim görevlileri ile üniversite öğrencilerine yapılacak harcamalar üniversite faaliyetinin devam ettirilmesi ve desteklenmesine uygun harcama kabul edilecektir. Bu kapsamın dışında yapılacak harcamalar ise amaca uygun harcama kabul edilmeyecektir.

4962 sayılı Kanuna göre vergi muafiyeti tanınmış ve münhasıran devlet üniversitelerinin faaliyetlerinin devam ettirilmesi ve desteklenmesi amacıyla kurulan ve fiilen bu çerçevede faaliyette bulunan vakıfların aşağıdaki şartları da taşıdıklar halinde bu vakıflara makbuz karşılığında yapılan bağışlar, Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanunları hükümlerine göre yıllık beyanname ile bildirilecek gelirden ve kurum kazancından indirilebilecektir.

Bu kapsamdaki vakıfların;

- Resmi senetlerinde, amaçlarının münhasıran devlet üniversitelerinin faaliyetlerinin devam ettirilmesi ve desteklenmesi olduğunun açık bir şekilde yazılı olması ve başka amaca yer verilmemiş olması,
- Resmi senetlerinde, yıllık brüt gelirlerinin en az dörtte üçünün amacına yönelik olarak harcanacağıının yazılı olması ve son bir yılda veya son iki yılın ortalaması bazında bu koşulun filen yerine getirilmiş olması,

gerekmektedir.

3.7.4. Fon Oluşturulması

Vergi muafiyeti tanınan vakıfların, yıllık gelirlerinin en az üçte ikisini elde edildiği yıl içinde amaçlarına harcamaları esastır. Devlet üniversitelerinin faaliyetlerinin devam ettirilmesi ve desteklenmesi amacıyla kurulan vakıflarda 2547 sayılı Kanunun 56 ncı maddesinin birinci fıkrasının (b) bendinde yer alan şartların sağlanması açısından yıllık brüt gelirin en az dörtte üçünün elde edildiği yıl içinde amaçlara harcanması gereği tabiidir.

Elde edildiği yıl içinde amaçlara harcanması gereği halde vakıf yönetiminin iradesi dışında harcanamayan gelirler, sonraki yılın tahmini bütçesine konulur ve bu mikardan yönetim ve idame giderleri ile ihtiyata ve vakıf malvarlığını artırıcı yatırımlara pay ayrılmadan, tamamı o yıl içinde vakıfın amaçlarına harcanır. Bu durumun geçerli bir nedene dayanmaksızın süreklilik göstermesi (üst üste iki yıl gibi) vergi muafiyeti şartlarının ihlali anlamına gelir. Ancak, sözü edilen gelir fazlaları, vakıf resmi senedinde yazılı sağlık, sosyal yardım, eğitim, bilimsel araştırma ve geliştirme, kültür ve çevre koruma ile ağaçlandırma faaliyetleriyle

ilgili amaçların gerçekleştirilmesine yönelik yatırımlar için üç yıl süre ile bir fon hesabında tutulabilir.

Bunun için ilgili vakıfça, yatırıma ilişkin yönetim kurulu kararıyla yatırım projesinin ana hatlarını (maliyetini, finansman kaynaklarını, gerçekleştirmeye süresini vb.) içeren bir yazı ile Hazine ve Maliye Bakanlığına başvurularak izin alınması gereklidir. Bu suretle finansmanı için fon oluşturulmasına izin alınan yatırımın üç yıllık süre içinde tamamlanamaması halinde, gecikme gerekçeleri Bakanlıkça uygun görülürse sözü edilen süre iki yıl daha uzatılabilir.

Diğer taraftan, vakıfın mevcut mal varlığından ve bağışlardan elde edilen, süreklilik arz eden ve vakıf amaçları için kullanılan mutad gelirleri haricinde arzı olarak, son iki yıllık mutad gelir tutar ortalamasının yüzde ellisini aşacak şekilde, bir gelir elde edilmesi halinde, bu gelirin elde edildiği yılda özel bir hesapta izlenmesi ve beş yıl içinde vakıfın amaçları doğrultusunda harcanması veya gelir getirici mal varlığını artırmaya yönelik gayrimenkul ve iştirak hissesi almında kullanılması ya da iktisadi işletmeye sermaye konulması mümkündür.

Özel hesapta takip edilen söz konusu gelirler ve nemaları; vakıf amaçlarına yönelik harcandığında, harcanan kısım, ilgili yılda gelir hesaplarına dahil edilir, gelir getirici mal varlığını artırmaya yönelik gayrimenkul ve iştirak hissesi almında kullanıldığı ya da iktisadi işletmeye sermaye konulduğu durumlarda ise amaca yönelik harcama oranının tespitinde gelir olarak dikkate alınmaz.

3.8. Cumhurbaşkanınca/Bakanlar Kurulunca Vergi Muafiyeti Tanınan Vakıflara Sağlanan Vergisel Avantajlar

Cumhurbaşkanınca/Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti verilen vakıflara Türk vergi sisteminde önemli bazı avantajlar tanınmıştır.

3.8.1. KDV İstisnası

Cumhurbaşkanınca vergi muafiyeti verilen vakıflara KDV Kanununun 17. nci maddesi kapsamında bazı istisnalar tanınmıştır.

KDV Kanununun (17/1-a,b) ve (17/2-a) maddeleri uyarınca Cumhurbaşkanıncı vergi muafiyeti tanınan vakıfların;

- İlim, fen ve güzel sanatları, tarımı yaymak, ıslah ve teşvik etmek amacıyla yaptıkları teslim ve hizmetleri,
- Tiyatro, konser salonu, kütüphane, sergi, okuma ve konferans salonları ile spor tesisleri işletmek veya yönetmek suretiyle ifa ettikleri kültür ve eğitim faaliyetlerine ilişkin teslim ve hizmetleri,
- Hastane, nekahathane, klinik, dispanser, preventoryum, sanatoryum, kan bankası ve organ nakline mahsus bankalar, anıtlar, botanik ve zooloji bahçeleri, parklar ile veteriner, bakteriyoloji, seroloji ve distofajin laboratuvarları gibi kuruluşlar, öğrenci veya yetiştirme yurtları, yaşlı ve sakat bakım ve huzurevleri, parasız fukara aşevleri, düşkünevleri ve yetimhaneleri işletmek veya yönetmek suretiyle ifa ettikleri kuruluş amaçlarına uygun teslim ve hizmetleri,

KDV'den istisnadır.

Cumhurbaşkanıncı vergi muafiyeti tanınan vakıflara her türlü bedelsiz mal teslimi ve hizmet ifaları KDV'den istisna olup, teslim ve hizmet bedeli ile ilgili herhangi bir alt ya da üst sınır söz konusu olmaksızın istisna uygulanır.

3.8.2. Veraset ve İntikal Vergisi Muafiyeti

Veraset ve İntikal Vergisi Kanununun muafiyetleri düzenleyen 3 üncü maddesinin (a) fıkrasında; amme idareleri, emekli ve yardım sandıkları, sosyal sigorta kurumları, umumi menfaate hadim cemiyetler, siyasi partiler ve bunlara ait olan veya bunların aralarında kurdukları teşekkülerden Kurumlar Vergisine tabi olmayanların veraset ve intikal vergisinden muaf oldukları hükmeye bağlanmıştır. Aynı maddenin (b) fıkrasında ise (a) fıkrasında sayılanlar dışında kalan hükümler şahıslara ait olup umumun istifadesi için ilim, araştırma, kültür, sanat, sıhhat,

eğitim, sağlık, hayır, imar, spor gibi maksatlarla kurulan teşekkürllerin veraset ve intikal vergisinden muaf olduğu hükmüne yer verilmiştir.

Veraset ve İntikal Vergisi Kanununun 3 üncü maddesinin (b) fıkrasında belirtilen amaçları gerçekleştirmek için kurulan Vakıfların bu nitelikleri devam ettiği sürece yapılacak bağış ve yardımlar veraset ve intikal vergisinden muافتir.

Ayrıca, Veraset ve İntikal Vergisi Kanununun istisnaları düzenleyen maddesinde Cumhurbaşkanıca vergi muafiyeti tanınan vakıflara kuruluşu için veya kurulduktan sonra tahsis olunan mallar veraset ve intikal vergisinden istisna tutulmuştur.

3.8.3. Emlak Vergisi Muafiyeti

Emlak Vergisi Kanununa göre, kiraya verilmemek ve resmi senedinde yazılı amaçlara tahsis edilmek şartıyla Cumhurbaşkanıca vergi muafiyeti tanınan vakıflara ait binalar için emlak vergisi muafiyetinden yararlanmaktadır.

Ayrıca mazbut vakıflara ait binalar ile Türk Silahlı Kuvvetlerini (Jandarma Genel Komutanlığı dahil) güçlendirmek amacıyla kurulmuş vakıflara ait bina, arazi ve arsalar kiraya verilmediğine bakılmaksızın daimi olarak emlak vergisinden muaf tutulmaktadır.

3.8.4. Harç İstisnası

Harçlar Kanununda noter işlemlerinden bu kanuna bağlı (2) sayılı tarifede yazılı olanların noter harçlarına tabi olduğu; Cumhurbaşkanıca vergi muafiyeti tanınan vakıfların kuruluş muameleleriyle bu vakıflara yapılacak bağışlamaların harca tabi tutulmayacağı hükmeye bağlanmıştır.

Harçlar Kanununun 59 uncu maddesinin (b) bendi gereğince Cumhurbaşkanıca vergi muafiyeti tanınan vakıfların iktisap edecekleri gayrimenkullerin ve sair aynı hakların tescilleri ve şerhi gerektiren işlemleriyle bu vakıflara ait tesislerin ve bu tesislerin sonradan iktisap edecekleri gayrimenkullerin ve sair aynı hakların tescilleri ve şerhi gerektiren işlemleri ve bunların terkinleri harçtan istisna edilmiştir.

Söz konusu istisna hükmü Kanunda öngörülen koşulları haiz vakıfların gayrimenkul iktisabı ve tescil işlemleri ile şerhi gerektiren diğer işlemlerine münhasır olup, anılan vakıfların gayrimenkul ve sair aynı hak satış ve devir işlemlerini kapsamamaktadır.

3.8.5. Damga Vergisi İstisnası

Damga Vergisi Kanununa göre damga vergisinden istisna edilen kağıtların belirtildiği Kanuna ekli (2) sayılı tablonun "V. Kurumlarla ilgili kağıtlar" başlıklı bölümünün 19 numaralı fıkrasında, Cumhurbaşkanıca vergi muafiyeti tanınan vakıfların kuruluş işlemlerinde düzenlenen her türlü kağıtlarla, Türk Silahlı Kuvvetlerini (Jandarma Genel Komutanlığı dahil) güçlendirmek amacıyla kurulmuş vakıfların her türlü işlemlerinde düzenlenen kağıtların damga vergisinden istisna olduğu hukme bağlanmıştır.

3.9. Cumhurbaşkanıca/Bakanlar Kurulunca Vakıflara Tanınan Vergi Muafiyetinin Kaldırılması

Vergi muafiyeti tanınan vakıfların, Bakanlıkta oluşan dosyalarının incelenmesi veya olağan denetimler ya da yaptırılacak özel denetimler sonucunda;

- Yasal yükümlülüklerde uymadıklarının,
- Resmi senetlerinde yazılı sağlık, sosyal yardım, eğitim, bilimsel araştırma ve geliştirme, kültür ve çevre koruma ile ağaçlandırmaya yönelik amaçları dışında faaliyette bulunduklarının,
- Son yıllarda faaliyetleri dikkate alındığında resmi senette yazılı amaçlarını gerçekleştirmelerinin mümkün olmadığını,
- Genel Tebliğ ile belirlenen yükümlülükleri yerine getirmediklerinin,

tespiti halinde, tespit edilen hususlar hakkında ilgili vakıftan açıklama istenir. Vakıf yönetimince Bakanlıkça verilen süre içinde açıklama yapılmaz veya yapılan açıklamalar yeterli görülmezse veya açıklamalar yeterli görülmekle beraber vakıf Bakanlıkça yapılan uyarıya rağmen benzeri ihlalleri tekrarlarsa, Hazine ve Maliye Bakanlığıca Vakıflar Genel Müdürlüğüünün de görüşü alınarak Cumhurbaşkanından vakfin vergi muafiyetinin kaldırılması istenir.

Vergi muafiyeti kaldırılan vakıflar, muafiyetin kaldırıldığı tarihten itibaren **beş yıl** geçmedikçe yeniden vergi muafiyeti talebinde bulunamazlar. Bu sürenin bitiminden sonra vergi muafiyeti talebinde bulunan vakıflara bu Genel Tebliğde yazılı şartları taşımaları koşulu ile yeniden vergi muafiyeti tanınabilir.

