



**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***

**MART 2008**

## 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 zedeleden 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.

*25 Mart 2008*

*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 nin sitesinde yer alan bu özet bilgiler bu ülkelerdeki düzenlemelere ait bir bilgi bankası oluşturulmuştur. Aşağıda bu bilgiler karşılaştırmalı bir şekilde Avrupa Birliğine üye olan ülkelerdeki yasal ve mali düzenlemeler özet olarak verilmektedir. Vakıflarla ilgili düzenlemelerde dikkat çeken en önemli özellik bunların farklılığıdır. Belirgin bir şekilde görülmektedir ki Avrupa'da ortak bir vakıf tanım ve uygulamaları 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 – Kamu Otoritesinin İzni**

AB ülkelerinin çoğu vakıfların kurulurken mahkemelere veya ilgili kamu kuruluşuna tescil edilmesi kuralına sahiptir. İsveç ve Danimarkada vakıfların çoğu tescil edilmeden varlıklarını sürdürmektedir. Birçok üye ülke ise tescili zorunlu tutmaktadır. Fakat sadece birkaç ülkede tescil makamının vakfın kuruluşuna engel olma yetkisi bulunmaktadır.

### **Bölüm 2- Asgari Anavarlık**

Kuruluş şartları ülkeden ülkeye değişmektedir. Bazı ülkeler asgari bir anavarlık şartı ararken bazıları da mal varlığının vakfın amacını gerçekleştirmek için yeterli olması şartını aramaktadır. Asgari anavarlık şartı Belçika ve Finlandiya da 25.000 Euro iken Fransada 762.000 Euro'dur. Hollanda, İspanya, İsveç, Polonya, Slovenya ve İngiltere'de asgari anavarlık şartı aramamaktadır. Çek Cumhuriyeti, Danimarka, Finlandiya, Malta, Slovakya ve İspanya'da ise kuruluş için yaklaşık 240 Euro yeterlidir.

### **Bölüm 3- Vakfın Amacı**

Amaçları açısından vakıflar iki gruba ayrılabilir. AB Ülkelerinin yarıya yakınında vakıf sadece kamu amacı güden kuruluşlar olarak tanımlanmaktadır. Bazı AB ülkeleri, İsveç, Danimarka, Hollanda, Almanya ve Yunanistan özel amaçlar dahil kanuna aykırı olmayan her amacı kabul etmektedir. Finlandiya sadece faydalı amacı kabul etmektedir. Avusturya'da hem kamu yararını güden vakıflar hem de özel amaçlar güden aile vakıfları ve şirket vakıfları vardır. Yunanistan yasaları vakıfları genel olarak vakıflar ve kamu yararı güden vakıflar olarak ayırmaktadır. Belçika bir yasal düzenleme yaparak özel amaçlı vakıflar olarak yeni bir vakıf türü tanımlamıştır.

## **Bölüm 4- Denetim Makamı**

AB ülkelerinin çoğunda vakıflar devlet otoritesinin denetimi altındadır. Otoritenin niteliği ve denetim gücü önemli farklılıklar göstermektedir.

## **Bölüm 5- Raporlama ve İç Denetim**

AB Ülkelerindeki kesin kural vakıfların yıllık mali tablolarını ve yıllık raporlarını kamu otoritesine vermesidir. Birçok üye ülkede bu raporlar kamuoyuna açıktır. Finlandiya ve İsveç de tüm vakıfların bağımsız denetçilerinin olması zorunludur. Diğerlerinde ise sadece belli mali büyüklüğün üzerindeki vakıflar için böyle bir zorunluluk vardır.

## **Bölüm 6 ve 7 – Gerçek ve Tüzel Kişilerin Bağışlarının Vergisel Durumu**

AB ülkelerinin çoğunda hem gerçek hem de tüzel kişiler yaptıkları bağışlar için vergi avantajlarına sahiptir. Sadece Slovakya da vergi avantajı sağlanmazken; Finlandiya, Malta ve İsveç tüzel bağışçılar için bazı avantajlar sağlamaktadır. Litvanya, Macaristan, Polonya, Slovakya, İtalya, Portekiz ve İspanyada gerçek kişiler vergilerinin bir kısmını kamuya yararlı kuruluşlara aktarabilmektedirler. Çoğu AB ülkesinde yabancı vakıflara yapılan bağışlar vergiden düşülememekle birlikte, yeni oluşan trend yakın gelecekte bu yönde de bir takım gelişmeler olacağı yönündedir. İngiltere ve İrlanda herhangi bir üst sınır olmaksızın nakit olarak yapılan bağışların vergi avantajından yararlandığı AB ülkeleridir. Almanya ve Yunanistanda vergi avantajları bir defada verilmeyip gelecek yıllara yayılmaktadır.

## **Bölüm 8- Vakıfların Ticari Faaliyetleri**

Vergi düzenlemelerinin en önemli noktası ticari faaliyetlerdir. AB ülkelerinin çoğunluğunda ticari faaliyetten elde edilen kazanç, ticari faaliyetin kamu yararına dönük amaç ile ilgili olması şartıyla vergiden istisna edilmiştir. Amaç dışındaki ticari faaliyetlerden elde edilen ticari kazançlar genellikle standart oranlarda vergiye tabidirler. Bu alandaki farklı uygulamaların büyük kısmı ülkelerdeki vergi kanunlarından “ticari faaliyet” tanımındaki farktan kaynaklanmakla birlikte uygulamada benzerlikler göstermektedir.

## **Bölüm 9, 10 ve 11- Vakıfların Vergi Karşısındaki Durumu**

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. İlave olarak, özel vergi düzenlemelerine tabi olmanın ve vergi avantajlarından yararlanmanın prosedürleri de farklıdır. Örneğin bazı ülkelerde Vergi Otoritelerinin ya da Maliye Bakanlığının kararı, bazı ülkelerde ise vakıflarla ilgili kamu otoritesinin izni gerekmektedir. Vergi düzenlemelerinin en önemli noktası ticari faaliyetlerdir. AB ülkelerinin çoğunluğunda ticari faaliyetten elde edilen kazanç, ticari faaliyetin kamu yararına dönük amaç ile ilgili olması şartıyla vergiden istisna edilmiştir. Amaç dışındaki ticari faaliyetlerden elde edilen ticari kazançlar genellikle standart oranlarda vergiye tabidirler. Bazı üye ülkelerde yurtdışı faaliyetlerde bulunmak serbest olmakla birlikte bu durum kamu yararı statüsünün kaybedilmesi sonucunu yaratmaktadır.

Genel kural olarak kamuya yararlı vakıflar kurumlar vergisinden muaftır. Ayrıca vakıfların aldığı bağışlar da gelir vergisinden muaf tutulmaktadır. Çoğu üye ülkede vakıflar Veraset ve İntikal ile Emlak Vergisi gibi vergilerden de muaf tutulmakta böylece kamuya yararlı faaliyetler desteklenmektedir.

Aşağıdaki tablolar yukarıda yeralan herbir bölüm için AB üyesi ülkelerdeki düzenlemeleri özetlemektedir.

**Tablo 1- Vakfın kurulması için kamu otoritesinin izni gerekiyor mu?**

Avusturya	Kamuya Yararlı Vakıflar için Bölgesel veya Federal Bakanlık izni gerekli. Özel Vakıflar için izin gerekmiyor sadece Ticaret Siciline kayıt yaptırılıyor.
Belçika	Kamuya Yararlı Vakıflar için Bakanlık izni gerekiyor. İzne ilişkin Kraliyet Kararı Resmi Gazetede yayınlanıyor. Özel Vakıflar için izin gerekmiyor
Bulgaristan	Gerekmiyor
Kıbrıs	Evet. Kamu Yararlı Vakıflar Bakanlar Kurulu kararı ile kurulabiliyor. Özel Vakıflar ise sadece tescil ettiriliyor.
Çek Cumhuriyeti	İzin gerekmiyor fakat yeni kurulan bir Vakfın kayıt olması gerekiyor.
Danimarka	Gerekmiyor
Estonya	Gerekmiyor
Finlandiya	Gerekmiyor
Fransa	Kamu Yararına çalışan vakıfların İçişleri Bakanlığından izin alması gerekiyor.
Almanya	Gerekmiyor
Yunanistan	Gerekmiyor
Macaristan	Gerekmiyor. Ancak ilgili mahkemenin tescil etmesi gerekiyor
İrlanda	Vakfın statüsüne bağlı olarak değişiyor. "Hayır Kurumu" niteliğinde olan, Kamu Yararına Çalışan Vakıfların Vergi Dairesinden Hayır Kurumu Numarası alması gerekiyor.
İtalya	Gerekmiyor
Letonya	Gerekmiyor
Litvanya	Gerekmiyor ancak kuruluş için kayıt prosedürleri var.
Lüksemburg	Gerekmiyor
Malta	Gerekmiyor fakat gönüllü bir kuruluş olarak kayıt altına alınmıyor.
Polonya	Gerekmiyor
Hollanda	Gerekmiyor fakat bütün vakıfların Ticaret Siciline kayıt olması şartı var.
Portekiz	Gerekmiyor
Romanya	Gerekmiyor
Slovakya	Gerekmiyor
Slovenya	Gerekmiyor
İspanya	Gerekmiyor
İsveç	Gerekmiyor
İngiltere	Vakfın statüsüne bağlı olarak değişiyor. "Hayır Kurumu" niteliğinde olan Kamu Yararına Çalışan Vakıfların Hayır Kurumu Numarası alması ve Hayır Kurumları Siciline kayıt olması gerekiyor.

**Tablo 2- Vakıf kuruluşu için asgari sermaye şartı var mıdır?**

Avusturya	Kamuya Yararlı Vakıfları için yoktur fakat ticari faaliyeti olan vakıflar için 70.000 Euro gereklidir.
Belçika	Kamuya Yararlı Vakıflar için yoktur fakat uygulamada 25.000 Euro'dan aşağıda kurulmamaktadır. Diğer Vakıflar için minimum bir miktar istenmemektedir.

Bulgaristan	Yoktur
Kıbrıs	Kamuya Yararlı Vakıflar için yoktur. Diğer Vakıflar için bir miktar sermaye istenmektedir.
Çek Cumhuriyeti	Minimum kuruluş sermayesi 18.000 Euro'dur. Ancak hayır için kurulan vakıflarda bu şart aranmamaktadır.
Danimarka	Ticari faaliyeti olan vakıflar için en az 40.000 Euro, Ticari Faaliyeti olmayan vakıflar için 34.000 Euro istenmektedir.
Estonya	Yoktur
Finlandiya	25.000 Euro
Fransa	Kamuya Yararlı Vakıflar için 762.000 Euro, diğer vakıflar için 152.000 Euro kuruluş sermayesi aranmaktadır.
Almanya	Minimum anavarlık uygulaması bulunmamakla birlikte uygulamada en az 50.000 Euro aranmaktadır.
Yunanistan	Yoktur ancak Vakfın, amaçlarını yerine getirebilecek şartları sağlayıp sağlamayacağına bakılır.
Macaristan	Hayır kurumları için bu tutar 400 ile 1000 Euro arasındadır.
İrlanda	Yoktur
İtalya	Yoktur
Letonya	Yoktur
Litvanya	Yoktur
Lüksemburg	Yoktur
Malta	Özel Vakıflar için 1200 Euro istenmektedir. Sosyal amaçlı ve kar amacı gütmeyen kurumlar için ise 240 Euro istenmektedir.
Hollanda	Yoktur
Polonya	Sadece ticari faaliyette bulunacak vakıflardan en az 265 Euro istenmektedir.
Portekiz	Yoktur
Romanya	Asgari ücretin en az 100 katı kadar bir sermaye şartı aranmaktadır.
Slovakya	En az 6000 Euro sermaye şartı aranmaktadır.
Slovenya	Yoktur
İspanya	30.000 Euro sermaye şartı aranmaktadır.
İsveç	Yoktur
İngiltere	Minimum sermaye şartı yoktur fakat kamu yararına çalışan kuruluş statüsüne sahip "Hayır Kuruluşlarında" yıllık en az 7000 Euro gelir şartı aranmaktadır.

**Tablo 3- Amaçlarına göre kurulabilen vakıflar**

Avusturya	Kamuya Yararlı Vakıflar ve özel amaçlı vakıflar kurulabilir.
Belçika	Kamuya Yararlı Vakıflar ve özel amaçlı vakıflar kurulabilir.
Bulgaristan	Kamuya Yararlı Vakıflar ve özel amaçlı vakıflar kurulabilir.
Kıbrıs	Kamuya Yararlı Vakıflar ve özel amaçlı vakıflar kurulabilir.
Çek Cumhuriyeti	Tüm vakıflar kamu yararına çalışmak zorundadır.
Danimarka	Yasal olarak ulaşılabildiği mükün olan her türlü amaç için vakıf kurulabilir. Ancak kurucunun ailesini desteklemek amacıyla vakıf kurulamaz.
Estonya	Kanunla yasaklanmamış herhangi bir amaç için Vakıf kurulabilir. Kişisel çıkarları desteklemek amacıyla da vakıf kurulabilir.
Finlandiya	Kanunla yasaklanmamış herhangi bir amaç için Vakıf kurulabilir.
Fransa	Sadece Kamu Yararına Çalışan Vakıflar kurulabilir.
Almanya	Yasalara aykırı olmamak şartıyla Kamu yararına ve özel çıkarları destekleyen vakıflar kurulabilir
Yunanistan	Genel Amaçlı vakıflar ve Kamuya yararlı vakıflar ayrımı vardır. Kamuya yararlı vakıflar vergi avantajından yararlanabilir
Macaristan	Tüm vakıflar Kamu Yararına çalışmalıdır.
İrlanda	Kamu Yararlı Vakıflar sadece hayır amacı için kurulabilirler.
İtalya	Kamu yararı açıkça belirtilmemiştir. Ancak vakıfların genel karakteri Kamu Yararına Çalışan Vakıflardan oluşmaktadır.

Letonya	Kar gütmek amacı dışında herhangi bir amaçla vakıf kurulabilir.
Litvanya	Sadece Kamu Yararına Çalışan vakıflar kurulabilir.
Lüksemburg	Sadece Kamu Yararına Çalışan vakıflar kurulabilir
Malta	Yasalara aykırı olmamak şartıyla herhangi bir amaç için vakıf kurulabilir.
Hollanda	Kamu Yararına ve kişisel çıkarları gerçekleştirmek için vakıflar kurulabilir. Ancak vakfın kurucusuna, kurucusunun ailesine ve vakıf üyelerine kar dağıtım amacı ile vakıf kurulamaz
Polonya	Kurulacak olan vakıf sadece ülkenin iktisadi ve sosyal refahını iyileştirmeyi amaçlayabilir. Eğitim, sağlık, kültür, kamu refahı, çevre ve tarih gibi konularda çalışmalar yapılabilir.
Portekiz	Amacın sosyal yarar olması şartı aranmaktadır.
Romanya	Sadece Kamu Yararına Çalışan Vakıflar kurulabilmektedir.
Slovakya	Sadece Kamu Yararına Çalışan Vakıflar kurulabilmektedir.
Slovenya	Kamu Yararına Çalışan Vakıflar, kurumlar ve hayır kuruluşları kurulabilmektedir.
İspanya	Sadece Kamu Yararına Çalışan Vakıflar kurulabilmektedir.
İsveç	Yasalara aykırı olmamak şartıyla Kamu yararına ve özel çıkarları destekleyen vakıflar kurulabilir
İngiltere	Tescil edilen vakıflar Kamu Yararına Çalışan Kuruluş statüsü alır ve kamu yararına çalışabilirler. Tescil olmamış kuruluşların kamu yararı statüsü bulunmamaktadır.

**Tablo 4- Denetimden sorumlu makam kimdir?**

Avusturya	Kamuya Yararlı Vakıflar için Vakıflar Kurumu, Özel Vakıflar ise özel izne sahip muhasebeciler tarafından denetlenir ve bu kişilerin ataması yönetim kurulu veya mahkeme tarafından yapılır.
Belçika	Kamuya Yararlı Vakıflar için Adalet Bakanlığı ve ilgili Mahkemeler denetimden sorumludur. Genel amaçlı vakıflar ise ilgili Ticari Mahkemeler tarafından denetlenir.
Bulgaristan	Vakıfların denetimi Adalet Bakanlığı tarafından yapılmaktadır.
Kıbrıs	Hayırseverlik amacıyla kurulan vakıfların denetimi Yüksek Mahkeme tarafından yapılmaktadır.
Çek Cumhuriyeti	Vakıfların denetimi tescil mahkemesi tarafından gerçekleştirilmektedir.
Danimarka	Ticari faaliyeti olmayan vakıfların denetimi Adalet Bakanlığı, ticari faaliyet yürüten vakıfların denetimi Ticaret Bakanlığı tarafından yapılmaktadır.
Estonya	Adalet Bakanlığı tarafından kurulan Vakıflar için Bilgi ve Kayıt Merkezi. Denetimlerden sorumludur. Hukuki bir sorun olduğu zaman ise denetim mahkeme tarafından yapılmaktadır.
Finlandiya	Ulusal Patent ve Kayıt Kurumu tüm vakıfların denetiminden sorumludur.
Fransa	İçişleri Bakanlığı denetimlerden sorumludur. Kamu kurumu niteliğindeki Kamuya Yararlı Vakıfların yönetim kurulu üyelerinin üçte birinin devlet temsilcilerinden oluşması zorunludur. Şirket vakıflarının yönetim kurullarında devlet temsilcisi bulunmaz ve bu vakıflar yıllık raporlarını Bakanlığa gönderirler.
Almanya	Her eyalette vakıfların denetiminden sorumlu bir eyalet organı bulunmaktadır.
Yunanistan	Kamuya yararlı vakıfların denetimi Maliye Bakanlığı tarafından yapılırken diğer vakıfların denetiminden Maliye Bakanlığı veya çalışma alanıyla ilgili Bakanlık sorumludur.
Macaristan	Savcılık vakıfları denetleme yetkisine sahiptir.
İrlanda	İrlanda Gelir İdaresi yapılan denetim sonunda vakfın vergi muafiyatını kaldırmakla yetkilidir.
İtalya	Vakfa göre değişiklik göstermektedir. Bölgesel vakıfların denetimi yöresel idare organı, ulusal vakıfların denetimi ise ilgili Bakanlık tarafından yapılmaktadır. Banka vakıflarının denetiminden ise Ekonomi Bakanlığı sorumludur.
Letonya	Maliye Bakanlığı ve Vergi Dairesi yetkili kurumlardır.
Litvanya	Devlet Vergi Teftiş Kurumu vergisel, Devlet İş Teftiş Kurumu ise çalışmalar ve sigorta işlemleri açısından denetim yapmakla yetkilidir.
Lüksemburg	Adalet Bakanlığı denetimden sorumludur. Yapılan denetim sonucunda Vakıf yöneticileri Vakfın merkezinin bulunduğu yerdeki mahkemeler tarafından görevden alınabilirler.
Malta	Malta Finansal Hizmetler Kurumu tescil edilmiş kuruluşların denetiminden sorumludur.
Hollanda	Savcılık ve Bölge Mahkemeleri denetimden sorumludur.
Polonya	Vakfı tescil eden mahkeme vakfın çalışma amacına göre ilgili bakanlığı tespit etmek ve denetim yetkisini vermekle yükümlüdür.



Portekiz	İlgili kamu otoriteleri denetim yapmak ve gerekiyorsa kamu yararı statüsünü geri almakla yetkilidir.
Romanya	Adalet Bakanlığı ve/veya Hükümet denetimden sorumludur.
Slovakya	İlgili Bakanlık denetimden sorumludur.
Slovenya	İlgili Bakanlık denetimden sorumludur.
İspanya	Vakıf Konseyi denetimden sorumludur.
İsveç	Vakfın merkezinin bulunduğu bölgesel hükümet ve mahkemeler denetimden sorumludur.
İngiltere	İngiltere ve Galler Hayır Komisyonu denetimden sorumludur.

**Tablo 5- Raporlama ve İç Denetim**

Avusturya	Kamuya Yararlı Vakıfların yönetim organı, yıllık hesaplarını her yıl haziran ayında vakıflar idaresine vermekle yükümlüdür. Özel Vakıflar'ın yönetim kurulları, yıllık hesaplardan sorumludur. Özel Vakıflar'ın yıllık hesapları, ayrıca mahkeme tarafından tanan özel bir denetçi tarafından da denetlenir.
Belçika	Kamuya Yararlı Vakıflar 5 kişiden fazla kişi çalıştırıyor, yıllık nakit gelirleri 250.000 veya toplam aktifleri 1.000.000 Euro'yu aşıyorsa özel kanun hükümlerine göre muhasebelerini tutmak ve raporlama yapmakla yükümlüdürler. Bu kriterlere uyan vakıflar yönetim kurulları ve mali tabloları ile ilgili yıllık raporlarını Belçika Merkez Bankasına rapor ederler. Bu kriterlerin dışında kalan küçük vakıflar ise yıllık raporlarını ticaret mahkemesine verirler.
Bulgaristan	Vakıflar dahi tüm STK'lar yıllık raporlama yapmakla yükümlüdürler. Kamuya yararlı vakıflar, harcama ve gelir bilgilerini de içeren yıllık raporlarını Adalet Bakanlığına verirler. Adalet Bakanlığı gerekli görürse savcılar veya Gelir İdaresi Kurumu bilgilendirilerek denetim yaptırabilir.
Kıbrıs	Vakfın yıl içinde gelir ve giderlerine ilişkin mali raporun mütevellilerden biri tarafından onaylanarak İçişleri Bakanlığına vermesi gerekmektedir.
Çek Cumhuriyeti	Vakıf hesaplarının yılın ilk 6 ayı içinde; yönetim kurulunun belirleyeceği veya resmi senette yazılı tarihte raporlanması zorunluluğu bulunmaktadır. Eğer vakfın yıllık gelirleri veya toplam mal varlığı 107.000 Euro'yu aşıyorsa vakfın bağımsız denetim yaptırma zorunluluğu da bulunmaktadır.
Danimarka	Tüm vakıfların yönetim kurulu üyeleri tarafından imzalanmış faaliyet raporlarını maliyeye verme zorunluluğu vardır. Varlıkları 400.000 Euro'yu aşan vakıfların ayrıca bağımsız denetim yaptırma zorunluluğu da bulunmaktadır.
Estonya	Yönetim kurulu üyeleri tarafından imzalanmış mali raporların ertesi senenin ilk 4 ayı içerisinde Adalet Bakanlığına bağlı olan Vakıf Tescil Kurumuna verilmesi gerekmektedir. Rapora bakarak olağanüstü denetim yapılmasına izin yetkisi ise sadece mahkemeler tarafından verilebilmektedir.
Finlandiya	Yıllık hesapların Tescil Kurumuna verilmesi gerekmektedir. Vergi otoritesi ayrıca her sene vakfın Kamuya Yararlı Statüsünün gerekliliklerini yerine getirip getirmediğini kontrol etmektedir.
Fransa	Kamu vakıflarının yıllık faaliyet raporu ve yıllık hesapları İçişleri Bakanlığına verilir. Faaliyet alanıyla ilişkili diğer bakanlıklar da faaliyet raporunu isteyebilirler. Özel vakıflar da yıllık faaliyet raporlarını ve yıllık hesaplarını kamu otoritelerine vermekle yükümlüdür. Hem kamu hem özel vakıflar isterlerse denetçi atama yetkisine sahiptirler.
Almanya	Vakıflar yıllık raporlarını ilgili kamu otoritesine verirler. Vergi avantajından yararlanan vakıflar yıllık raporlarını ayrıca maliyeye de vermekle yükümlüdürler. Vakıfların yıllık raporlarını halka duyurma zorunluluğu bulunmamaktadır.
Yunanistan	Yıllık bütçeler ve yıllık mali tablolar Maliye Bakanlığına verilir. Kamuya yararlı vakıfların bütçelerini önceden Maliye Bakanlığına onaylatma zorunluluğu bulunmaktadır. Yönetim kurulu üyeleri vakfa verdikleri zararlardan kişisel olarak sorumludurlar.
Macaristan	Kamu yararına çalışan vakıfların; mali bilgileri, bütçe kullanımı, varlık yönetimi, çalışanlarına ödedikleri maaşlara ilişkin bilgileri içeren bilgileri web sayfalarında yayınlamakla kamuya duyurma zorunlulukları bulunmaktadır.

İrlanda	Vakfın yıllık geliri 100.000 Euro'nun üzerinde ise İrlanda Gelirler İdaresi'ne bağımsız denetim tasdikli yıllık hesaplarını vermekle yükümlüdürler.
İtalya	Yıllık raporlama zorunluluğu bulunmaktadır. Vakfın ticari faaliyeti bulunuyorsa ticaret kanununa göre ayrı bir raporlama da yapılır.
Letonya	Vakıflar Tescil Dairesine raporlarını vermekle yükümlüdür. Eğer bir vakfın Kamuya yararlı statüsü varsa vakıf, yıllık finansal ve faaliyet raporlarını ayrıca Maliye Bakanlığında vermek zorundadır.
Litvanya	Yönetim kurulu yıl sonunda mali ve faaliyet raporlarını mütevelliler heyetine sunmak zorundadır. Bu raporlar halka açıktır ve bağımsız bir denetçi tarafından da denetlenmektedir. Denetçi vakfın içinden biri olabileceği gibi vakıf dışından gerçek ve tüzel bir kişi de olabilmektedir.
Lüksemburg	Yıllık bütçeler ve hesaplar Adalet Bakanlığına verilmekte ve yayınlanmaktadır.
Malta	Yasalar mali tabloların ve defterlerin tutulmasını zorunlu tutmaktadır.
Hollanda	Faaliyet raporunu hazırlamak ve tutmak yönetim kurulunun yükümlülüğüdür. Ayrıca ticari faaliyetleri iki yıl üst üste 4.4 milyon Euronun üzerinde gerçekleşen vakıfların mali tablolarını yayınlama zorunluluğu da bulunmaktadır.
Polonya	Yıllık faaliyet ve mali raporlar ilgili Bakanlıklara verilir. Bu raporların halka açık olması ve duyurulması zorunludur. Ayrıca en az 50 kişi çalıştıran, 5 milyon Euro'nun üzerinde geliri olan veya en az 2,5 milyon Euro varlığa sahip vakıfların bağımsız denetim yaptırma zorunlulukları bulunmaktadır.
Portekiz	Kamuya yararlı vakıflar yıllık mali ve faaliyet raporlarını kamu otoritesine vermekle yükümlüdür. Eğer bir vakıf kamu fonlarından yararlanıyorsa, Vakfın hesapları Denetim Mahkemesi tarafından da denetlenebilmektedir.
Romanya	Kamuya yararlı vakıflar faaliyet raporlarını ve mali tablolarını Adalet Bakanlığına vermekle yükümlüdür.
Slovakya	Yıllık hesaplar bağımsız bir denetçi tarafından denetlenir ve ilgili Bakanlığa verilir.
Slovenya	Yıllık raporlar Mütevelli Heyeti tarafından onaylanır ve istenirse bağımsız denetçiler tarafından da denetlenir.
İspanya	Yıllık raporlar ilgili otoriteye verilir. Yıllık geliri veya toplam varlığı 2.400.000 Euro'nun üzerinde olan vakıflar ile en az 50 kişi çalıştıran vakıfların ayrıca bağımsız denetim yaptırma zorunluluğu bulunmaktadır.
İsveç	Vakıfların en az bir murakibinin olması şarttır. Belli büyüklüğün üstündeki vakıfların yıllık raporlar hazırlaması ve yayınlaması zorunludur. Bu vakıfların bağımsız denetim yaptırması ve yıllık raporları ile bağımsız denetim raporlarını ilgili kamu otoritesine vermeleri zorunludur. Küçük vakıflar yıllık hesaplar hazırlarlar, özet aktif ve pasif tabloları ile özet gelir ve gider tabloları düzenlerler.
İngiltere	Tescil edilmiş hayır kurumları yıllık beyannameleri hazırlayıp yıllık raporlarını ve yıllık hesaplarını Hayır Komisyonuna verirler. Bu dokümanlar halka açıktır. Belli bir ücret ödeyen herkese verilmesi zorunludur. Ayrıca yıllık geliri 500.000 veya toplam varlığı 2.5 milyon poundu aşan vakıfların bağımsız denetim yaptırma zorunluluğu bulunmaktadır.

**Tablo 6- Gerçek kişilerin bağışlarının vergi karşısındaki durumu**

Avusturya	Bilim, eğitim, araştırma ve sanat alanlarında çalışan kuruluşlara yapılan bağışların vergiye tabi gelirin % 10'una kadar olan kısmı vergi matrahından indirilebilmektedir
Belçika	Sadece sanat eserleri (hediye) vergi istisnası kapsamına girmektedir. Ayrıca verilen hediyein değerinin bağış yapan kişinin vergiye tabi gelirin % 10'nunu veya 319.580 Euro'yu aşmaması gerekmektedir. Yurtdışında bir kuruluşa yapılan bağışlar vergiden düşülemez.
Bulgaristan	Değişen oranlarda vergi indirimi imkanı bulunmaktadır. Genel amaçlı bağışlarda vergiye tabi gelirin % 5'i, kültürel bağışlara %10'u ve Merkezi Çocuk Fonuna yapılan bağışların %50'si oranında vergi indirimi söz konusudur.
Kıbrıs	Bağış sınırı yoktur. Yapılan bağışın tümü vergiden düşülebilmektedir. Ayrıca Bakanlar Kurulu kararıyla yurtdışındaki kuruluşlara yapılan bağışlar da vergiden düşülebilmektedir.

Çek Cumhuriyeti	Vergiye tabi gelirin %2'sinden az olmayan bağışlar %10 vergi muafiyetine sahiptir. 35 Euronun altındaki bağışlar vergiden muaf değildir.
Danimarka	70 ila 800 Euro arasında kadar yapılan bağışlar vergi matrahından indirilebilmektedir. En az 10 yıl boyunca yapılacağı tahahhüt edilen bağışlar için vergiye tabi gelirin %15'ine olan kısmı düşülebilmektedir.
Estonya	Vergiye tabi gelirin %5'ine kadar olan bağışlar vergi matrahından indirilebilmektedir.
Finlandiya	Gerçek kişilerin bağışları vergi muafiyetine sahip değildir.
Fransa	Yapılan bağışın % 66'sı vergiden düşülebilmektedir. Eğer bu rakam bağışçının vergiye konu olan gelirinin %20'sinden fazla ise bağış sonraki 5 seneye bölünerek vergiden düşülebilmektedir.
Almanya	Vergiye tabi gelirin % 5'ine kadar (bilimin geliştirilmesi, hayır kurumları ve kültür konularında yapılan bağışlarda gelirin % 10 una kadar) olan tutar vergi matrahından düşülür. 25.000 Euroyu aşan, bilimsel, hayır ve kültürel amaçlar için yapılan bağışlar sonraki 5 yıl gelirlerinden düşülebilir. Özel nitelikli bazı vakıflara yapılan bağışlar için vergiden düşülebilecek rakamlara ek olarak 20.450 Euroya kadar yapılan bağışlar da matrahtan düşülebilmektedir. Yeni kurulan vakıflara 307.000 Euroya kadar yapılan anavakıf katkı bağışları o yıl içinde veya gelecek 9 yıla bölünerek matrahtan düşülmektedir.
Yunanistan	100 Euronun üzerinde olan ve vergiye tabi gelirin % 10 una kadar yapılan bağışlar vergi matrahından indirilir.
Macaristan	Gerçek kişiler yıllık gelirlerinin %1'lik kısmını kamu yararına çalışan bşir vakfa bağışlamaları durumunda vergi indiriminden yararlanmaktadırlar.
İrlanda	Kamu yararına çalışan vakıflara yapılan ve 250 Euro'yu aşan bağışlar vergi matrahından indirilir. Bağışın üst sınır yıllık brüt gelirin %50'si ile sınırlandırılmıştır.
İtalya	Vergiye tabi gelirin % 2'sine kadar yapılan bağışlar vergi matrahından indirilir.
Letonya	Vergiye tabi gelirin %20'sini aşmayacak şekilde yapılan bağışın %25'i vergi matrahından düşülür.
Litvanya	Vergi kapsamında teşvik yoktur ancak gerçek kişilerin gelir vergilerinin %2'sini seçtikleri bir Kamu yararına çalışan kuruluşa transfer etme hakları bulunmaktadır.
Lüksemburg	120 Euronun altındaki bağışlar vergi matrahından indirilemez. 120 Euroyu aşan, vergiye tabi gelirin % 10 una kadar ve maksimum 500.000 Euro'ya kadar yapılan bağışlar vergi matrahından indirilir.
Malta	Vergi indirimi söz konusu değildir.
Hollanda	Gelirin % 1' ini veya 60 Euroyu aşmayan bağışlar indirilememektedir. Bunları aşan ve vergiye tabi gelirin % 10 una kadar yapılan bağışlar vergi matrahından indirilir.
Polonya	Bağışlar vergi matrahının en fazla %6'sını oluşturabilir.
Portekiz	Kamu yararına çalışan vakıflara yapılan bağışların % 25'i vergi matrahından indirilir.
Romanya	Gelirin en fazla %2'si gider yazılabilir.
Slovakya	Yapılan bağışlar vergiden muaf tutulmazlar ancak gerçek kişiler gelir vergilerinin %2'sini seçtikleri bir kuruluşa yönlendirebilirler.
Slovenya	Gerçek kişiler yıllık gelirlerinin %0,3'ünü vergi matrahlarından indirebilirler.
İspanya	Vergi avantajı tanınan vakıflara yapılan nakdi veya gayrinakdi bağışların % 25'i vergiye tabi gelirin % 10'unu aşmamak üzere vergi matrahından indirilir.
İsveç	Bağışlar vergiden istisna değildir.
İngiltere	Kamu yararına çalışan kuruluşlara yapılan bağışlar ya da harcanan mesai karşılığı hesaplanan ücretler üst sınır olmaksızın vergiden düşülür. Şirket ortaklık payları veya hisse senetleri verilmesi şeklindeki bağışlar da vergi indiriminden yararlanır. Üst sınır yoktur.

**Tablo 7- Tüzel Kişilerin Bağışlarının vergi karşısındaki durumu**

Avusturya	Bilim, eğitim, araştırma ve sanat alanlarında çalışan kuruluşlara yapılan bağışların vergiye tabi gelirin % 10'una kadar olan kısmı vergi matrahından indirilebilmektedir.
Belçika	Sadece sanat eserleri (hediye) vergi istisnası kapsamına girmektedir. Ayrıca verilen hediyein değerinin bağış yapan kurumun vergiye tabi gelirin % 5'ini veya 500.000 Euro'yu aşmaması gerekmektedir. Yurtdışında bir kuruluşa yapılan bağışlar vergiden düşülemez.
Bulgaristan	Değişen oranlarda vergi indirim imkanı bulunmaktadır. Genel amaçlı bağışlarda vergiye tabi gelirin % 10'u, kültürel bağışlarda %10'u ve Merkezi Çocuk Fonuna yapılan bağışların %50'si oranında vergi indirim söz konusudur.
Kıbrıs	Bağış sınırı yoktur. Yapılan bağışın tümü vergiden düşülebilmektedir. Ayrıca Bakanlar Kurulu kararıyla yurtdışındaki kuruluşlara yapılan bağışlar da vergiden düşülebilmektedir.
Çek Cumhuriyeti	Vergiye tabi gelirin %5'i (araştırma için %10) vergiden muaf tutulur. Ancak bağışlar en az 70 Euro olmalı ve kamu yararına çalışan bir vakfa yapılmalıdır.
Danimarka	70 ila 800 Euro arasında kadar yapılan bağışlar vergi matrahından indirilebilmektedir. En az 10 yıl boyunca yapılacağı tahahhüt edilen bağışlar için vergiye tabi gelirin %15'ine olan kısmı düşülebilmektedir.
Estonya	Vergi muafiyetleri, Sosyal Sigorta matrahına konu olan giderlerin %3'ü veya önceki senenin karının %10'u ile sınırlandırılmıştır.
Finlandiya	840 ila 25.000 Euro arasında yapılan nakdi bağışlar vergi matrahından indirilebilmektedir.
Fransa	Yapılan bağışın % 60'ı vergiden düşülebilmektedir. Eğer bu rakam bağış yapan kurumun yıllık gelirin %0.5'inden fazla ise bağış sonraki 5 seneye bölünerek vergiden düşülebilmektedir.
Almanya	Vergiye tabi gelirin % 5'ine kadar (bilimin geliştirilmesi, hayır kurumları ve kültür konularında yapılan bağışlarda gelirin % 10 una kadar) olan tutar vergi matrahından düşülür. Bu tutar yıllık dönen varlık ve ücretler toplamının %0,2'si ile sınırlandırılmıştır. Bazı özel nitelikli vakıflara yapılan bağışlara vergiden düşülebilecek rakamlara ilaveten 20.450 Euroya kadar istinai bir vergi muafiyeti hakkı tanınmıştır.
Yunanistan	Sadece nakdi bağışlar vergiden muafırlar. Vergiye tabi gelirin % 10 una kadar yapılan bağışlar vergi matrahından indirilir. Eğer yapılan bağış gelirin %10'unu aşarsa aşan kısım izleyen 3 yıl gider yazılabilir.
Macaristan	Kamu yararına çalışanlara yapılan bağışların % 100 ü, kiliselere yapılan bağışların % 20 si vergi matrahından indirilir. Eğer en az üç yıl için taahhüt edilmiş olmak kaydıyla uzun vadeli bir bağış söz konusu ise her yıl için o yıl yapılan bağışın % 120 si vergi matrahından indirilir.
İrlanda	Kamu yararına çalışan vakıflara yapılan ve 250 Euro'yu aşan bağışlar vergi matrahından indirilir. Vergi indiriminde üst sınır yoktur.
İtalya	Tüzel kişilerce vergiye tabi gelirin % 2'sine kadar yapılan bağışlar vergi matrahından indirilir.
Letonya	Vergiye tabi gelirin %20'sini aşmayacak şekilde yapılan bağışın %85'i vergi matrahından düşülür.
Litvanya	Tüzel kişiler aynı, nakdi bağışlarını ve verdikleri hizmet karşılıklarını gider yazarak vergiden düşülebilmektedirler.
Lüksemburg	120 Euronun altındaki bağışlar vergi matrahından indirilemez. 120 Euroyu aşan, vergiye tabi gelirin % 10 una kadar ve maksimum 500.000 Euro ya kadar yapılan bağışlar vergi matrahından indirilir.
Malta	Sadece nakdi bağışlar buna tabidir. En fazla 2400 Euro'luk bir vergi indirim söz konusu olabilir.
Hollanda	227 Euroyu aşan, vergiye tabi yıllık gelirin % 10'una kadar yapılan bağışlar vergi matrahından indirilir. Kurumun çalışma lanlarına giren kuruluşlara verdiği hediyelerin tamamı vergiden düşülebilmektedir.
Polonya	Bağışlar vergi matrahının en fazla %10'unu oluşturabilir.
Portekiz	Kamu yarına çalışan vakıflara yapılan bağışların tamamı vergi matrahından indirilir. Diğer bağışlar ise şirket mal ve hizmet satış tutarının % 0,6 sı veya % 0,8'ine kadar olan maksimum tutarlara kadar olmak üzere vergi matrahından indirilir.
Romanya	Bağış ve sponsorluklar cironun en fazla %3'ünü oluşturabilir. Ancak bu durumda karın %20'sini aşmamak şartı aranır.
Slovakya	Kurumlar kurumlar vergilerinin %2'sini seçtikleri bir kuruluşa transfer edebilirler.

Slovenya	Kurumlar araştırma ve kalkınma alanlarında çalışan kuruluşlara yaptıkları bağışların %20'sini vergi matrahlarından düşebilmektedirler. Ayrıca kurumlar kurumlar vergisi tutarlarının %0,3'ünü bağışlayıp vergiden düşebilmektedir.
İspanya	Vergi avantajı tanınan vakıflara yapılan, vergiye bağlı gelirin % 10'u veya kurum cirosunun % 0,1'ine kadar olan bağışlar vergi matrahından indirilir.
İsveç	Şirketin işi ile ilgili olarak yapılan bazı bağışlar şirket gideri olarak indirilebilmektedir.
İngiltere	Kamu yararına çalışan kuruluşlara yapılan bağışlar üst sınır olmaksızın vergiden düşülür. Şirket ortaklık payları veya hisse senedi verilmesi şeklindeki bağışlar da vergi indiriminden yararlanır. Üst sınır yoktur.

## Bölüm 8- Ticari Faaliyete izin veriliyor mu?

Avusturya	Kamuya Yararlı Vakıflar, vakıf amaçlarına aykırı olmamak şartıyla ticari faaliyette bulunabilirler. Diğer Vakıflar ticari faaliyette bulunamaz ve şirket kuramazlar ancak vakfa bağlı olmak şartı ile restaurant, müze gibi bağlı ortaklıklar açabilirler.
Belçika	Vakıfların gelirlerini vakıf amacına kullanmaları şartı ile ticari faaliyet izni vardır. Ancak vakıfların ticari faaliyet yapınca vergi muafiyeti avantajlarını kaybetme riskleri bulunmaktadır.
Bulgaristan	Vakıfların gelirlerini vakıf amacına kullanmaları veya vakıf amacına uygun olması şartı ile ticari faaliyet izni vardır. Ancak ticari faaliyetler için kullanılan maddi veya insani kaynakların ticari olmayan faaliyetlerden fazla olmasına izin verilmemektedir.
Kıbrıs	Vakfın amacı doğrultusunda kullanılması şartı ile ticari faaliyete izin verilmektedir.
Çek Cumhuriyeti	Ticari faaliyete izin verilmemektedir.
Danimarka	Kamuya Yararlı Vakıflar küçük ölçekte ticari faaliyette bulunabilirler. Bu vakıflar "Ticari Vakıflar Kanunu"na tabidir.
Estonya	Vakfın amacı doğrultusunda kullanılması şartı ile ticari faaliyete izin verilmektedir.
Finlandiya	Vakfın ana sözleşmesinde ticari faaliyet yapabileceği belirtilmiş olması şartı ile izin verilmektedir. Ayrıca ticari faaliyetlerin vakfın ana faaliyetini oluşturmaması ve ticari faaliyetten elde edilen gelirin vakfın amacı doğrultusunda kullanılması vardır.
Fransa	Ticari faaliyetin kamuya yararlı amacı desteklemesi ve vakfın kuruluş amacına uygun olması şartı ile izin verilmektedir.
Almanya	Vakfın faaliyet alanıyla ilgili ticari faaliyete izin verilmektedir. Vakfın faaliyet alanıyla ilgisi olmayan ticari faaliyetin 30.678 Euro'yu aşmaması gereklidir. Bu tutara kadar olan ticari faaliyetler ayrıca vergiden muafittir.
Yunanistan	Vakfın amacı doğrultusunda kullanılması şartı ile ticari faaliyete izin verilmektedir.
Macaristan	Vakfın amacı doğrultusunda kullanılması şartı ile ticari faaliyete izin verilmektedir. Kamu yarı statüsüne sahip vakıflar kar dağıtamazlar ve karlarını faaliyetlerinde kullanma zorunluluğu bulunmaktadır.
İrlanda	Vakfın amacı doğrultusunda kullanılması şartı ile ticari faaliyete izin verilmektedir.
İtalya	Ticari faaliyetin vakfın amaçları içinde olması ve ticari faaliyetin vakfın esas faaliyeti olmaması şartı ile ticari faaliyete izin verilmektedir.
Letonya	Vakfın amacı doğrultusunda kullanılması şartı ile ticari faaliyete izin verilmektedir.
Litvanya	Vakfın amacı doğrultusunda kullanılması şartı ile ticari faaliyete izin verilmektedir.
Lüksemburg	Ticari faaliyete izin verilmektedir fakat bu faaliyet vergiye tabidir. Ticari faaliyetin vakfın amacını desteklemesi şarttır. Ticari faaliyet vakfın öncelikli amacı olmamalıdır.
Malta	Ticari faaliyetler yasaktır.
Hollanda	Vakfın amacı doğrultusunda kullanılması şartı ile ticari faaliyete izin verilmektedir. Bu gelir vergiye tabidir.
Polonya	Her türlü ticari faaliyete izin verilmektedir.
Portekiz	Vakfın amacı doğrultusunda kullanılması şartı ile ticari faaliyete izin verilmektedir.
Romanya	Vakfın amacı doğrultusunda kullanılması şartı ile ticari faaliyete izin verilmektedir.
Slovakya	Kiraya verme ve kültürel, eğitsel, sosyal veya sportif organizasyonlar düzenlemek dışındaki ticari faaliyetlere izin verilmemektedir.
Slovenya	Vakfın gelirininin %30'unu aşmaması şartıyla ticari faaliyete izin verilmektedir.

İspanya	Vakfın amacı doğrultusunda kullanılması şartı ile ticari faaliyete izin verilmektedir.
İsveç	Ticari faaliyete izin verilmektedir.
İngiltere	Vakfın amacı doğrultusunda kullanılması şartı ile ticari faaliyete izin verilmektedir. Amaca yönelik uymayan ticari faaliyetin oluşması için ayrı bir şirket kurulması gerekmektedir. Bu durumda elde edilen kar vakfa vergisiz olarak aktarılabilir.

### Bölüm 9- Kamuya yararlı Vakıfların Veraset ve İntikal Vergisi (VİV) karşısındaki durumu

Avusturya	Kamuya yararlı vakıflara yapılan nakit ve menkul kıymet bağışları VİV'den muaftır. Diğer vakıflara yapılan bağışlar %5 oranında vergiye tabidir.
Belçika	Bağışlarda değişen oranlarda VİV uygulanmaktadır.
Bulgaristan	Kamuya yararlı vakıflar VİV'den muaftırlar. Fakat yapılan bağış vakfın amacı dışında kullanılacaksa %5 oranında VİV uygulanır.
Kıbrıs	Veraset ve İntikal Vergisi bulunmamaktadır.
Çek Cumhuriyeti	Bağışlar VİV'den muaftır fakat tescil edilmeleri ve ilgili makamlara bildirimeleri gerekmektedir.
Danimarka	Kamuya yararlı vakıflar VİV'den muaftırlar. Diğer vakıflar için %36.5 VİV uygulanır.
Finlandiya	Vergiden muaf vakıflara yapılan bağışlar VİV'den muaftır.
Fransa	Kamuya Yararlı Vakıflara yapılan bağışlar VİV'den muaftır. Tarihi değeri olan eser, kitap ve tablo gibi bağışlar da VİV'e tabi değildir.
Almanya	Kaynaklarını tamamen ve doğrudan kamu yararına harcayan vakıflara yapılan bağışlar VİV'e ve Gayrimenkul Transfer Vergisine tabi değildir.
Yunanistan	Kamuya yararlı vakıflara yapılan nakit ve menkul kıymet bağışları VİV'den muaftır.
İrlanda	Kamuya yararlı vakıflara yapılan nakit ve menkul kıymet bağışları VİV'den muaftır.
İtalya	Bu vergi İtalya'da 2001 yılında yürürlükten kaldırılmıştır.
Letonya	Veraset ve İntikal Vergisi yoktur.
Litvanya	Vergi vakfa değil bağışı yapan kişiye uygulanmaktadır.
Lüksemburg	Vakıflar yapılan bağışlar için % 6'ı oranında VİV ödenmektedir. Vakıf kuruluşu için verilen anavamlık VİV'den muaf tutulmuştur.
Malta	%5 oranında VİV uygulanmaktadır.
Hollanda	Hayır işi yapan kuruluşlara yapılan bağışlar VİV'den muaftır. Diğer kuruluşlara yapılan bağışlar için %41 ile %68 arasında değişen oranlarda VİV alınmaktadır.
Polonya	Kamuya yararlı vakıflara yapılan nakit ve menkul kıymet bağışları VİV'den muaftır.
Portekiz	Kamu yararına çalışan vakıflara yapılan bağışlar VİV ve Damga Vergisinden muaf tutulmuştur.
Romanya	VİV yoktur.
Slovakya	VİV yoktur.
İspanya	Kamuya yararlı vakıflara yapılan bağışlar VİV'den muaftır.
İsveç	VİV kaldırılmıştır.
İngiltere	Kamuya yararlı vakıflara bağışlar VİV'den muaftır.

### Bölüm 10- Kamuya yararlı Vakıfların Katma Değer Vergisi (KDV) karşısındaki durumu

Avusturya	Vakıfların KDV karşısındaki durumu ile ilgili özel bir düzenleme yapılmamıştır.
Belçika	Sağlık hizmetleri, eğitim ve kültür hizmetleri KDV'den muaf tutulmuştur ve bu muafiyet faaliyet bazlıdır. Genl vergi muafiyeti olan vakıflar ise verdikleri hizmetler için KDV eklemeler fakat aldıkları hizmetlerden birikin ödenmiş KDV'lerini düşemezler.
Bulgaristan	Ticari kurumlar gibi %20 oranında KDV öderler.
Kıbrıs	Mal ve hizmetler için %5 -15 arasında KDV uygulaması vardır. Kira geliri, finansal hizmetler, sağlık hizmetleri, posta hizmetleri, sigorta hizmetleri ise KDV'den muaf tutulan hizmetlerdir.
Çek Cumhuriyeti	Yıllık cirosu 33.300 Euro'nun üstünde olan tüm vergi mükelleflerinin KDV için vergi otoritelerine kayıt yapması ve KDV ödemesi zorunludur.

Danimarka	Ticari Vakıflar diğer Ticari kuruluşlar gibi KDV ödemektedirler.
Estonya	Vakıflar da diğer Ticari Kuruluşlar gibi KDV ödemektedirler.
Finlandiya	Vakıflar da diğer Ticari Kuruluşlar gibi KDV ödemektedirler. Bazı faaliyetler KDV'den muaf tutulmuştur. Bu muafiyet vakfa değil faaliyete tanınmaktadır.
Fransa	Vakıflar iktisadi faaliyetle uğraşmadıkları sürece KDV'den muafırlar.
Almanya	Kuruluş amacı ile ilgili olmayan ticari faaliyetlerin gelirleri %19 KDV'ye tabidir. Faaliyet alanı ile ilgili ticari faaliyetler için KDV oranı ise daha düşüktür. Ayrıca bazı faaliyetler KDV'den muaf tutulmuştur fakat bu muafiyet faaliyet bazındadır.
Yunanistan	Vakıfların KDV'den muaf olması bazı özel kurallara bağlıdır.
Macaristan	Kamu yararına çalışan Vakıflar KDV'den muafırlar. İktisadi faaliyetler için ise KDV uygulaması söz konusudur.
İrlanda	KDV'den muaf değildirler.
İtalya	KDV muafiyeti yoktur.
Letonya	Yıllık geliri 12.400 Euro'yu aşan vakıflar KDV mükellefi olurlar.
Litvanya	İktisadi faaliyetlerden elde ettiği yıllık geliri 2900 Euro'nun üstünde ise KDV'den muaf değildir, 2900 Euro'nun altında ise muafırlar. Vakfın gelirinin 29,000 Euro'yu aşması durumunda ise vakıf KDV otomatik olarak KDV mükellefi sayılır.
Lüksemburg	Vakıflar girdi üzerinden KDV'den muaf değildirler. Ancak ticari olmayan harcamaları KDV'den muaf tutulur.
Malta	Gönüllü kuruluşlar için bazı küçük çaplı KDV indirimleri söz konusudur.
Hollanda	Bütün Vakıflar KDV mükellefidir. Ancak yasalarda belirlenen ticari olmayan hizmetler KDV'den muaf tutulurlar.
Polonya	KDV muafiyeti yoktur.
Portekiz	Kamu refahı ve yararı adına yapılan giderler KDV'den muafırlar.
Romanya	%19 oranında KDV uygulaması vardır.
Slovakya	Bir kuruluşun yıllık geliri 45.000Euro'yu aşarsa KDV mükellefi olması zorunludur. Ancak vakıflara yapılan bağışlar ve hibeler gelirden düşüldüğü için genel olarak STK'lar KDV muafiyetinden yararlanmaktadır.
Slovenya	Kamu yararı güden kurumların din, felsefe, kültür spor ve buna benzer aktiviteleri KDV ödemekten muaf tutulmuştur.
İspanya	Vakıflar için KDV muafiyeti yoktur.
İsveç	Vakıflar mal ve hizmet alımlarında KDV öderler.
İngiltere	Bazı alımlar KDV'den muaf olmakla birlikte genel bir muafiyet söz konusu değildir.

## Bölüm 11- Kamuya yararlı Vakıfların Emlak Vergisi (EV) karşısındaki durumu

Avusturya	Kamuya yararlı faaliyetlerde kullanılan gayrimenkuller EV'den muafırlar. Diğer gayrimenkuller için EV oranı %3,5'tur.
Belçika	Gayrimenkul kar amacı gütmeyen amaçlarla ve kanunda belirtilen amaçlar için kullanılıyorsa EV'den muaf tutulmuştur.
Kıbrıs	Gayrimenkulün piyasa değeri üzerinden emlak vergisi alınmaktadır.
Çek Cumhuriyeti	Vakfın sahip olduğu bina ve araziler EV'den muafırlar.
Estonya	EV'den muafiyet yoktur.
Finlandiya	Eğer emlektan bir gelir elde ediliyorsa belediyelere EV ödenmektedir.
Fransa	EV muafiyeti yoktur.
Yunanistan	Eğer sahip olunan emlağın değeri 243,600 Euro'yu geçiyorsa %0.413 oranında EV ödenmektedir.
Macaristan	Vakıflar EV'den muafırlar.
İtalya	Hayır işleri, sağlık, eğitim, kültür ve din ile ilgili faaliyetlerde kullanılan mülkler EV'den muafırlar.
Letonya	EV yoktur.
Litvanya	EV yoktur.
Lüksemburg	Eğer mülk hayır işleri veya kamuya yararlı faaliyetler için kullanılıyorsa EV'den muafırlar.

Malta	EV yoktur.
Hollanda	Muafiyet yoktur.
Polonya	Muafiyet yoktur.
Portekiz	Amaçları doğrultusunda kullanıldığı sürece vakıflara ait mülkler EV'den muaftır.
Romanya	%16 oranında EV uygulanmaktadır.
Slovakya	Muafiyet yoktur.
İspanya	Ekonomik faaliyetler için kullanılan mülkler dışındakiler EV'den muaftır.
İsveç	Vergi muafiyetine sahip vakıflar EV'den de muaftır. Diğer vakıflar için muafiyet yoktur.
İngiltere	Mülk veya arazi kamuya yararlı amaçlarla kullanıldığı sürece EV'den muaftır.

## 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: Elde edilen menkul sermaye iradı türündeki (faiz, temettü, repo geliri vb.) kazançların vergilendirilmesinde bu kazançların 1.1.2006 tarihinden sonra iktisap edilen menkul kıymetlerden 1.1.2006 sonrasında elde edilen kazançlar olduğu varsayılmıştır. 1.1.2006 tarihinden önce iktisap edilen menkul kıymetlerden 1.1.2006 sonra elde edilen kazançlara bu tarihten önceki mevzuat hükümleri uygulanacaktır.**

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	Aktarılabacak kazançtan % 15 Gelir Vergisi kesintisi yapılır	Aktarılabacak kazançtan % 15 Gelir Vergisi kesintisi yapılır	Aktarılabacak kazançtan % 15 Gelir Vergisi kesintisi yapılır
Kuruluştta Sağlanan Sermaye, Bağış ve Yardımlar	Gelir Vergisinden muaf, vergi kesintisine tabi değil	Gelir Vergisinden muaf, vergi kesintisine tabi değil	Gelir Vnergisinden 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
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- kuruluştaki 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 kuruluştaki 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 indirememesi 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 gelirinin % 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 aynı olabilir. Aynı olmaları halinde bağış ve yardımın konusunu oluşturan mal veya hakkın maliyet bedeli veya kayıtlı değeri, bu değer mevcut değilse Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre takdir komisyonlarınca tespit edilecek değeri esas alınır.

**Gelir Vergisi Kanunu 89 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 Aynı	% 5	Gelirin % 5ine eşit tutar
Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınmış vakıflar, Kamu yararına çalışan derneklere yapılan genel bağışlar	193 -89/4	Özel	Nakdi ve Aynı	% 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 Aynı	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	Aynı	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 Aynı	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
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 10/1-d/1-10	Kamu, Özel	Nakdi ve Ayni	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:

a) Kültür ve sanat faaliyetlerine ilişkin ticari olmayan ulusal veya uluslararası organizasyonların gerçekleştirilmesine,

b) 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 dağıtımını ve tanıtımının sağlanmasına,

c) 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 getirtilmesi 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 itibarıyla 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 yapılınanın Statüsü	Bağışın Türü	Bağışın Matraha oramı (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 yapılan bağışlar	4306 Tebliğ97/1	Kamu	Sadece Nakdi	Sınırsız	Sınırsız
Emekli Sandığı Kanunu	5434/ Ek 44	Kamu	Ayni ve Nakdi	Sınırsız	Sınırsız
Gülhane Askeri Tıp Akademisi Kanunu	2955/46-b	Kamu	Sadece Nakdi	Sınırsız	Sınırsız

Kaynak: Mehmet Maç- Tarık Jamali, "Veraset, Hibe ve Ölüm" sf 478-482. Güncelleştirilmiştir, H Şahin.



### 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 yasallaştırılması 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 gereksinimlere 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 özürlülerin 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 ekonomik 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 arzedebilir. 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),
- Ekonomik faaliyetlerde bulunulmaması veya kuruluşun ekonomik 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 içerisindeki 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 ayırmacı 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 içerisindeyiz. 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 kararnameleri 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 gelirinin 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;
- Ekonomik faaliyetlerde bulunulmaması veya zorunlu ekonomik 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 bulunulabilirler. 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 yönetsel 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;
- Ekonomik faaliyetlerden elde edilen gelirler;
- Yatırım gelirleri;
- Gayrimenkul vergisi;
- Hediyeler 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 taşımalarını 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 iletme 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; polisin 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 mücadeleden 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 gidermemesi 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 gelirinin % 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. Nakit varlıklarının vakıf ve dernek bünyesinde ya da banka veya portföy yönetim şirketlerince işletilmesi iktisadi işletme oluşturmak suretiyle kurumlar vergisine tabi faaliyette bulunmak sayılmamalıdır

- Vakıf ve dernekler bünyesinde oluşan nakit varlığın, bunlar için belirlenmiş mevzuata uygun olarak; HBDT alım satım ve faiz geliri, repo ve mevduat faiz geliri elde edilmesi

ve hisse senedi alım satımı ve temettü geliri temini suretiyle iş hacimlerine ve bu işe tahsis edilmiş personellerinin olup olmadığına bakılmaksızın, iktisadi işletme kurmuş sayılmamalıdır.

- Vakıflar bünyesinde oluşan nakit varlığın tamamen bir banka bünyesinde oluşturulan ve bu banka tarafından idare edilen mevcut veya yeni oluşturulacak bir menkul kıymet yatırım fonuna yatırılması ve nakit ihtiyacı oldukça bu ihtiyacı karşılayacak kadar katılma belgesinin satılması şeklinde değerlendirilmesi halinde de vakfa ait bir iktisadi işletme oluşturulmuş sayılmamalıdır.
  - Vakıflar bünyesinde oluşan nakit varlığın yönetim ücreti mukabilinde bir portföy yönetim şirketi tarafından yönetilmesi ve aylık olarak gelen raporlara göre Vakıf bünyesinde işlemlerin muhasebesinin yapılması halinde de bir iktisadi işletme oluşturulmuş sayılmamalıdır.
- 5. Vakıf şeklinde faaliyet gösteren ve üyelerine vergilendirilmiş fonlarla finanse edilmek üzere emeklilik ve zor zamanlarda yardım sağlamak üzere kurulmuş emekli ve yardım sandıklarının bizatihi bu faaliyetlerinin, Maliye İdaresi tarafından uzun yıllardır yapılan yorumlarına paralel olarak iktisadi işletme oluşturmayacağı kabul edilmelidir**
- Hâlihazırda bu kapsamda devam eden incelemeler ile eleştiri konusu yapılan durum Maliye İdaresi tarafından yıllardır verilen görüşler ile vergileme yapılmayacağı kabul edilen durumdur. Maliye İdaresi kendi verdiği görüş ile yönlendirdiği vakıfları, yapılan incelemelerde denetim elemanları ile karşı karşıya kalmaktan kurtarmalıdır.
- 6. 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.
- 7. 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.

**8. 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.

**9. Vakıf ve Derneklerin Kurumlar Vergisi Mükellefi olan iktisadi işletmeleri de sermaye şirketleri gibi farklı şehirlerde gösterdikleri aynı faaliyetleri için veya aynı veya farklı şehirlerde gösterdikleri farklı faaliyetleri için tek beyanname vermelidir**

- Dernek veya vakıflara ait tüzel kişiliği bulunmayan; aynı faaliyeti farklı illerde gösteren iktisadi işletmelerinin ve farklı faaliyetleri aynı şehirde gösteren iktisadi işletmelerinin her biri için ayrı kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis ettirilmesi ve bunların bağlı oldukları dernek veya vakıflar tarafından ayrı beyanname verilmesi yerine kurumlar vergisi mükellefi olan sermaye şirketlerinde olduğu gibi iktisadi işletme kazançları toplanılarak tek bir beyanname verilmesi esası benimsenmelidir.

**10. 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.

**11. 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.

**12. 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.





**13. 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.

**14. 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.

**15. 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.

**16. 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.

**17. 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**

- ZEKAİ BALOĞLU
- EKREM CEYHUN
- TÜRK EĞİTİM VAKFI
- VEHBİ KOÇ VAKFI
- HACI ÖMER SABANCI VAKFI
- İHSAN DOĞRAMACI VAKFI
- TÜRK PETROL VAKFI
- HİSAR EĞİTİM VAKFI
- YAŞAR EĞİTİM VE KÜLTÜR VAKFI
- ANADOLU EĞİTİM VE SOSYAL YARDIM VAKFI
- DR.NEJAT ECZACIBAŞI VAKFI
- AYDIN DOĞAN VAKFI
- ENKA SPOR EĞİTİM VE SOSYAL YARDIM VAKFI
- İSTANBUL KÜLTÜR VE SANAT VAKFI
- TÜRK KARDİYOLOJİ VAKFI
- TÜRK EĞİTİM VAKIFLARI DAYANIŞMA KONSEYİ
- BOĞAZIÇI ÜNİVERSİTESİ VAKFI
- TÜRK SANAYİCİLERİ VE İŞADAMLARI DERNEĞİ (TÜSİAD)
- TÜRKİYE GAZETECİLER CEMİYETİ
- MARMARA ÜNİVERSİTESİ EĞİTİM VE YARDIM VAKFI
- TÜRKİYE AİLE SAĞLIĞI VE PLANLAMASI VAKFI
- ANADOLU ÜNİVERSİTESİ GÜÇLENDİRME VAKFI
- ADNAN MENDERES ÜNİVERSİTESİ VAKFI
- ALARKO EĞİTİM VE KÜLTÜR VAKFI
- ANNE ÇOCUK EĞİTİM VAKFI (AÇEV)
- ASIM KOCABIYIK KÜLTÜR EĞİTİM VAKFI
- BEYAZ NOKTA GELİŞİM VAKFI
- BİRKÖKLER VAKFI
- BORNOVA ANADOLU LİSESİ EĞİTİM VAKFI
- BURSA COŞKUNÖZ EĞİTİM VE KÜLTÜR VAKFI
- CELAL BAYAR VAKFI
- ÇAĞDAŞ EĞİTİM VAKFI
- ÇİMENTAŞ EĞİTİM VE SAĞLIK VAKFI
- DEVLET TİYATROLARI, OPERA VE BALESİ ÇALIŞANLARI YARDIMLAŞMA VAKFI
- EĞİTİM SAĞLIK VE BİLİMSEL ARAŞTIRMA ÇALIŞMALARI VAKFI
- EROL KERİM AKSOY KÜLTÜR EĞİTİM, SAĞLIK VE SPOR VAKFI
- ELGİNKAN VAKFI
- FEVZİ AKKAYA TEMEL EĞİTİM VAKFI
- FEYZİYE MEKTEPLERİ VAKFI
- GÖZ NURUNU KORUMA VAKFI
- HACETTEPE ÜNİVERSİTESİNİ GELİŞTİRME VAKFI
- İSITMA SOĞUTMA KLİMA ARAŞTIRMA VE EĞİTİM VAKFI
- İNÖNÜ VAKFI
- İNSANLIK VAKFI
- İSTANBUL ERKEK LİSELİLER EĞİTİM VAKFI
- İSTANBUL TEKNİK ÜNİVERSİTESİ VAKFI
- İSTANBUL TEKNİK ÜNİVERSİTESİ GELİŞTİRME VAKFI
- İZZET BAYSAL VAKFI
- KALP CERRAHİSİ VAKFI
- KADIKÖY SAĞLIK EĞİTİM MERKEZİ VAKFI
- KOCAELİ EĞİTİM VAKFI
- LİSES VAKFI
- MARMARA ÜNİV. NİHAD SAYAR EĞİTİM VAKFI
- MARMARA ÜNİV. TIP FAKÜLTESİ VAKFI
- MESS EĞİTİM VAKFI
- ONDOKUZ MAYIS ÜNİVERSİTESİ VAKFI
- SEMA YAZAR GENÇLİK VAKFI

- SEVDA- CENAP AND MÜZİK VAKFI
- SOSYAL DAYANIŞMA VE MUTLU EMEKLİLİK VAKFI
- TED ANKARA KOLEJİ VAKFI
- TEMA VAKFI
- TÜRK BÖBREK VAKFI
- TÜRK DENİZ EĞİTİM VAKFI
- TÜRK GASTROENTEROLOJİ VAKFI
- TÜRK LİONS VAKFI
- TÜRK-ALMAN DAYANIŞMA VE EĞİTİM VAKFI
- TÜRKİYE DEVLET HASTANELERİ VE HASTALARA YARDIM VAKFI
- TÜRKİYE EĞİTİM GÖNÜLLÜLERİ VAKFI
- TÜRKİYE GÜÇSÜZLER VE KİMSESİZLERE YARDIM VAKFI
- TÜRK HAVA KURUMU HAVACILIK VAKFI
- TÜRKİYE KALKINMA VAKFI
- TÜRKİYE KANSERLE SAVAŞ VAKFI
- TÜRKİYE KORUNMAYA MUHTAÇ ÇOCUKLAR VAKFI
- TÜRKİYE SPASTİK ÇOCUKLAR VAKFI
- TÜRKİYE TEKNOLOJİ GELİŞTİRME VAKFI
- TÜRKİYEM VAKFI
- UMUT ONURLU ÖNDERLER YETİŞTİRME VAKFI
- YILDIZ TEKNİK ÜNİVERSİTESİ VAKFI
- 21. YÜZYIL EĞİTİM VE KÜLTÜR VAKFI
- ANKARA ATATÜRK LİSESİ EĞİTİM VAKFI
- ÇELİK GÜLERSOY VAKFI
- EGE KÜLTÜR VAKFI
- HAYDARPAŞA LİSESİ EĞİTİM VAKFI
- İSTANBUL MÜLKİYELİLER VAKFI
- ORTADOĞU VE BALKAN İNCELEMELERİ VAKFI
- TED KARADENİZ EREĞLİ KOLEJİ VAKFI
- CEMİYETİ HAYRİYE VAKFI
- TÜRKİYE KIZILAY DERNEĞİ DARÜŞŞAFKA CEMİYETİ
- TÜRKİYE YARDIM SEVENLER DERNEĞİ
- TÜRKİYE AİLE PLANLAMASI DERNEĞİ
- TÜRKİYE KADIN DERNEKLERİ FEDERASYONU
- TÜRKİYE ULUSAL VEREM SAVAŞI DERNEKLERİ FEDERASYONU
- ÇUKUROVA GAZETECİLER CEMİYETİ
- ARI HAREKETİ DERNEĞİ
- TÜRKİYE SİVİL EMEKLİLER DERNEĞİ TÜRK EĞİTİM DERNEĞİ
- TÜRKİYE EMEKLİ ÖĞRETMENLER DERNEĞİ
- ACİL İHTİYAÇ PROJESİ VAKFI
- AKDENİZ SAĞLIK VAKFI
- ANTALYA YETİM VE MUHTAÇ ÇOCUKLARA YARDIM VAKFI
- CELAL BAYAR ÜNİVERSİTESİ YÜKSEK ÖĞRENİM VAKFI
- CERRAHPAŞA TIP FAKÜLTESİ VAKFI
- DENİZLİ YETİM ACIZ VE MUHTAÇLARI KORUMA VAKFI
- GAZİANTEP KOLEJ VAKFI
- KOCAELİ ÜNİVERSİTESİ VAKFI
- TÜRKİYE KİMYA DERNEĞİ