VAKIFLARA VERGİ MUAFİYETİ UYGULAMASI

Seyhan KANDEMİR

Mali Müşavir

Kapsam

7/8/2003 tarih ve 25192 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren 30/7/2003 tarih ve 4962 sayılı *"Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması ve Vakıflara Vergi Muafiyeti Tanınması Hakkında Kanun"* un 20 nci maddesinde,

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

Bunların vergi muafiyetinden yararlanması ve muafiyetlerinin kaybedilmesine ilişkin şartlar, usul ve esaslar Maliye Bakanlığınca belirlenir.

Olağan denetimler sırasında veya yaptırılacak özel denetimler sonucunda vergi muafiyeti tanınmasına ilişkin şartları kaybettikleri tespit edilen vakıfların vergi muafiyetleri, birinci fıkrada öngörülen yöntemle kaldırılabilir."

hükmüne yer verilmiştir.

Gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri tarafından üniversitelere, yüksek teknoloji enstitüleri ile gelirlerinin en az dörtte üçünü münhasıran devlet üniversitelerinin faaliyetlerinin devam ettirilmesi ve desteklenmesini amaç edinmek üzere kurulan ve fiilen bu çerçevede faaliyette bulunan vakıflardan Cumhurbaşkanınca vergi muafiyeti tanınanlara makbuz karşılığında yapılan bağışlar, Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanunları hükümlerine göre yıllık beyanname ile bildirilecek gelirden ve kurum kazancından indirilebilir. Bu hükmün uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir.

Vakıflara vergi muafiyeti tanınmasının şartları, vergi muafiyeti tanınan vakıfların yerine getireceği yükümlülükler ve vergi muafiyetinin kaldırılmasına ilişkin usul ve esaslar aşağıda açıklanmıştır.

1. VAKIFLARA VERGİ MUAFİYETİ TANINMASININ ŞARTLARI

4962 sayılı Kanunun 20 nci maddesi uyarınca vergi muafiyeti tanınması talebinde bulunacak vakıfların başvuru tarihi itibarıyla aşağıda belirtilen şartların hepsini bir arada taşıması gerekmektedir.

1.1. Faaliyet Konusu

Cumhurbaşkanınca vergi muafiyeti tanınacak vakfın; sağlık, sosyal yardım, eğitim, bilimsel araştırma ve geliştirme, kültür ve çevre koruma ile ağaçlandırma konularında faaliyette bulunmayı amaç edinmiş olması gerekir.

Vakfın faaliyet konusu bu sayılanlardan birisi veya birden fazlası ile ilgili olabilir. Ancak, vergi muafiyeti talebinde bulunacak vakfın bu faaliyetlerinin kamuya açık ve Devletin kamu hizmeti yükünü azaltıcı etki yapacak düzeyde olması gerekir.

Belli bir yöre veya belli bir kitleye hizmeti amaçlayan vakıflara vergi muafiyeti tanınması mümkün değildir.

1.2. Faaliyet Süresi

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

Ancak, mal varlığı ve gelir tutarı başvurunun yapıldığı yıl için geçerli olan hadlerin iki katını aşan vakıfların vergi muafiyetine ilişkin başvurularında asgari bir yıl faaliyette bulunmuş olma şartının yerine asgari altı ay faaliyette bulunma şartı aranır.

Bu şekilde yapılacak vergi muafiyeti başvurularının değerlendirilmesinde, asgari altı aylık dönem sürecinde elde edilen gelir tutarının içinde bulunulan yıl için belirlenmiş olan gelir tutarının iki katını aşıp aşmadığı ve gelirin amaçlara harcanma şartının yerine getirilip getirilemediği ile vergi muafiyetinin verilebilmesi için gerekli olan diğer şartların varlığı araştırılır.

1.3. Defter Tutma

Vergi muafiyeti tanınacak vakıfların bilanço esasına göre defter tutmaları gerekir. Bu vakıfların, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre birinci sınıf tüccarlar tarafından tutulması gereken defterleri aynı Kanunda belirtilen süreler içinde tasdik ettirerek kullanmaları ve muhasebe kayıtlarının Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğlerine uygun olması, vakfa ait iktisadi işletmeler bulunması halinde bunlar için de ayrıca defter tasdik ettirmeleri ve vakfın muhasebe kayıtları ile iktisadi işletmesinin muhasebe kayıtlarını birbiriyle karışmasını önleyecek şekilde ayrı ayrı izlemeleri gerekmektedir.

1.4. Mal Varlığı Ve Yıllık Gelir

Vergi muafiyeti talebinde bulunan vakıfların vergi muafiyeti talebinde bulundukları tarihte en az 505.000.- TL gelir getirici mal varlığına ve en az 49.000.- TL yıllık gelire sahip olmaları gerekir.

Yıllık gelirin tespitinde; genel ve özel bütçeli idareler bütçelerinden yapılan yardımlar ile bağış niteliğindeki gelirler dikkate alınmaz.

Bu tutarlar, her yıl Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre o yıl için belirlenen yeniden değerleme oranında artar ve izleyen yılda bu miktarlar esas alınır.

Buna göre 2023 yılında faaliyet süresi asgari bir yıl olan vakıflar için gelir getirici malvarlığı 5.686.000,00 TL, yıllık gelir 512.000,00 TL, faaliyet süresi asgari altı ay olan vakıflar için gelir getirici malvarlığı 11.372.000,00 TL, yıllık gelir 1.024.000,00 TL, olarak belirlenmiştir. (Muafiyet

başvurusunda yıllık gelirin tespitinde; genel ve özel bütçeli idareler bütçelerinden yapılan yardımlar ile bağış niteliğindeki gelirler dikkate alınmaz.)

Bu miktarların hesabında, bin TL'ye kadar olan tutarlar dikkate alınmaz.

1.5. Gelirin Harcanma Şekli

Vakıf resmi senedinde, 4962 sayılı Kanunun 20 nci maddesi hükmüne uygun olarak yıl içinde elde edilen brüt gelirlerin en az üçte ikisinin sağlık, sosyal yardım, eğitim, bilimsel araştırma ve geliştirme, kültür ve çevre koruma ile ağaçlandırma faaliyetlerinden oluşan amaçlara harcanacağının yazılı olması ve son bir yılda veya son iki yılın ortalaması bazında bu koşulu fiilen yerine getirmiş olması ve vergi muafiyetinin devamı süresince de bu şarta uyulması gerekir.

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

2547 sayılı Kanunun 56 ncı maddesi kapsamındaki vakıfların ise münhasıran devlet üniversitelerinin faaliyetlerinin devam ettirilmesi ve desteklenmesi amacıyla kurulması, yıllık brüt gelirlerinin en az dörtte üçünün bu amaca yönelik harcanması gerekmektedir. Bu kapsamda, söz konusu üniversitelerin fiziki, teknik ve sosyokültürel imkânlarının geliştirilmesine yönelik yapılacak harcamalar, üniversitede görevli eğitim görevlileri ile üniversite öğrencilerine yapılacak harcamalar üniversite faaliyetinin devam ettirilmesi ve desteklenmesine uygun harcama kabul edilecektir. Bu kapsamın dışında yapılacak harcamalar ise amaca uygun harcama kabul edilmeyecektir.

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

1.6. İlgili Kuruluşların Görüşünün Alınması

Vakıfların vergi muafiyetleri taleplerinin Hazine ve Maliye Bakanlığınca ilk değerlendirilmesi yapıldıktan sonra, vakfa vergi muafiyeti tanınıp tanınmayacağı konusunda Vakıflar Genel Müdürlüğünün ve vakıf resmi senedinde amaç edinilen konulara göre ilgili diğer kuruluşların görüşleri alınır.

Vakıflar Genel Müdürlüğü ve ilgili kuruluşların bu konudaki görüşlerini vergi muafiyeti talebinde bulunan vakfın kurulduğu tarihten itibaren vergi muafiyeti talebinde bulunduğu tarihe kadarki faaliyetleri ile Devletin kamu hizmeti yükünü ne ölçüde azalttığını kendi denetim elemanlarına (denetim birimi bulunmayan kuruluşların yetkili organlarınca) yaptıracakları incelemelere dayanarak bildirmeleri ve yazıları ekinde inceleme raporu ve tutanağın bir örneğini de Hazine ve Maliye Bakanlığına göndermeleri gerekmektedir. Herhangi bir incelemeye dayanmayan görüşler, ilgili vakfa vergi muafiyeti tanınmasında göz önünde bulundurulmaz.

1.7. Hazine Ve Maliye Bakanlığınca Yaptırılacak Denetim

Yukarıda sayılan şartların yerine getirilmesi halinde, vergi muafiyeti talebinde bulunan vakfın faaliyet süresine bağlı olarak beş yılı aşmamak ve bir yıldan az olmamak üzere denetime başlama tarihine takaddüm eden faaliyet ve çalışmaları Bakanlık tarafından vergi müfettişlerine denetlettirilir.

Bakanlık tarafından yaptırılan denetimde; vakfın faaliyetleri ile Devletin kamu hizmeti yükünü ne ölçüde azalttığı ve Genel Tebliğ ile belirlenen diğer şartları taşıyıp taşımadığı tespit edilir.

Denetim elemanının ilgili vakfa vergi muafiyeti verilip verilmemesi konusundaki görüşü raporda açık olarak belirtilir.

1.8. Münhasıran Devlet Üniversitelerinin Faaliyetlerinin Devam Ettirilmesi Ve Desteklenmesi Amacıyla Kurulan Vakıfların Durumu

Münhasıran devlet üniversitelerinin faaliyetlerinin devam ettirilmesi ve desteklenmesi amacıyla kurulan ve fiilen bu çerçevede faaliyette bulunan vakıfların yukarıda sayılan şartlara ilave olarak aşağıdaki şartları da taşımaları halinde bu vakıflara makbuz karşılığında yapılan bağışlar, Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanunları hükümlerine göre yıllık beyanname ile bildirilecek gelirden ve kurum kazancından indirilebilecektir.

- Resmi senetlerinde, amaçlarının münhasıran devlet üniversitelerinin faaliyetlerinin devam ettirilmesi ve desteklenmesi olduğunun açık bir şekilde yazılı olması ve başka amaca yer verilmemiş olması,
- Resmi senetlerinde, yıllık brüt gelirlerinin en az dörtte üçünün amacına yönelik olarak harcanacağının yazılı olması ve son bir yılda veya son iki yılın ortalaması bazında bu koşulun fiilen yerine getirilmiş olması,
- Hazine ve Maliye Bakanlığınca yaptırılan denetimde bu şartların sağlandığının tespit edilmiş olması

gerekmektedir.

2. VERGİ MUAFİYETİNDEN YARARLANMADA USUL

Cumhurbaşkanınca 4962 sayılı Kanunun 20 nci maddesine göre tanınacak vergi muafiyetinden yararlanmak isteyen vakıflar, taleplerini içeren bir yazı ile Hazine ve Maliye Bakanlığına başvuruda bulunurlar.

Bu vakıflar başvuru yazısının ekinde;

1- Vakıf resmi senedinin 5 örneğini,

2- Gelir getirici malvarlığı ve yıllık gelire ilişkin bilgi ve belgeleri,

3- Son beş yıl içinde resmi senette yazılı olup amaçlar arasında yer alan sağlık, sosyal yardım, eğitim, bilimsel araştırma ve geliştirme, kültür ve çevre koruma ile ağaçlandırma konuları ile ilgili olarak gösterilen faaliyetleri içeren faaliyet raporunu

Bakanlığa gönderirler.

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

Kuruluşlar tarafından olumlu görüş verilirse veya vergi muafiyeti verilmesinde sakınca bulunmadığı bildirilirse, vakfın faaliyetleri ve hesapları Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından denetlettirilir.

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

3. VERGİ MUAFİYETİ TANINAN VAKIFLARIN YÜKÜMLÜLÜKLERİ

3.1. Resmi Senet Değişikliklerinde İzin Alınması

Vergi muafiyeti tanınan vakıfların yönetimlerince resmi senette değişiklik yapılmasının düşünülmesi halinde, değişiklik gerçekleştirilmeden önce bu konuda Hazine ve Maliye Bakanlığından izin alınması zorunludur.

İzin alınmaksızın yapılan değişikliğin bu Genel Tebliğ ve ilgili diğer mevzuat hükümlerine aykırı olması halinde Bakanlıkça tanınan süre içinde resmi senet vakıf yönetimince eski haline getirilmez ya da değişiklik Bakanlıkça öngörülen şekilde düzeltilmez ise vakfın vergi muafiyetinin kaldırılmasına ilişkin hükümler uygulamaya konulur.

3.2. Gönderilecek Mali Tablolar Ve Raporlar

Vergi muafiyeti tanınan vakıflarca, dönem sonunda düzenlenecek bilanço ve gelir gider tablosu ile bir yıllık faaliyetlerinin sonuçlarını gösteren kesin bütçelerin birer örneği, yıllık faaliyet raporu ve yeminli mali müşavirce düzenlenmiş tasdik raporu ile birlikte yılın ilk üç ayı içinde Bakanlığa gönderilir.

Vakfa ait iktisadi işletme bulunması halinde bunlara ait bilanço ve gelir tablolarının da gönderilmesi zorunludur. Ancak, yıllık faaliyet raporu dışındaki belgelerin 3568 sayılı Kanun ve ilgili Genel Tebliğ esaslarına uygun olarak yeminli mali müşavire onaylattırılmış olması gerekir. Yeminli mali müşavire onaylattırılmadan gönderilen belgeler hiç gönderilmemiş sayılır.

3.3. Fon Oluşturulması

Vergi muafiyeti tanınan vakıfların, yıllık gelirlerinin en az üçte ikisini elde edildiği yıl içinde amaçlarına harcamaları esastır.

Münhasıran devlet üniversitelerinin faaliyetlerinin devam ettirilmesi ve desteklenmesi amacıyla kurulan vakıflarda 2547 sayılı Kanunun 56 ncı maddesinin birinci fıkrasının (b) bendinde yer alan şartların sağlanması açısından yıllık brüt gelirin en az dörtte üçünün elde edildiği yıl içinde amaçlara harcanması gerektiği tabiidir.

Elde edildiği yıl içinde amaçlara harcanması gerektiği halde vakıf yönetiminin iradesi dışında harcanamayan gelirler, sonraki yılın tahmini bütçesine konulur ve bu miktardan yönetim ve idame giderleri ile ihtiyata ve vakıf malvarlığını artırıcı yatırımlara pay ayrılmadan, tamamı o yıl içinde vakfın amaçlarına harcanır.

Bu durumun geçerli bir nedene dayanmaksızın süreklilik göstermesi (üst üste iki yıl gibi) vergi muafiyeti şartlarının ihlali anlamına gelir. Ancak, sözü edilen gelir fazlaları, vakıf resmi senedinde yazılı sağlık, sosyal yardım, eğitim, bilimsel araştırma ve geliştirme, kültür ve çevre koruma ile ağaçlandırma faaliyetleriyle ilgili amaçların gerçekleştirilmesine yönelik yatırımlar için üç yıl süre ile bir fon hesabında tutulabilir.

Bunun için ilgili vakıfça, yatırıma ilişkin yönetim kurulu kararıyla yatırım projesinin ana hatlarını (maliyetini, finansman kaynaklarını, gerçekleştirme süresini vb.) içeren bir yazı ile Hazine ve Maliye Bakanlığına başvurularak izin alınması gerekir.

Bu suretle finansmanı için fon oluşturulmasına izin alınan yatırımın üç yıllık süre içinde tamamlanamaması halinde, gecikme gerekçeleri Bakanlıkça uygun görülürse sözü edilen süre iki yıl daha uzatılabilir.

4. VERGİ MUAFİYETİNİN KALDIRILMASI

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

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

tespiti halinde, tespit edilen hususlar hakkında ilgili vakıftan açıklama istenir.

Vakıf yönetimince Bakanlıkça verilen süre içinde açıklama yapılmaz veya yapılan açıklamalar yeterli görülmezse veya açıklamalar yeterli görülmekle beraber vakıf Bakanlıkça yapılan uyarıya rağmen benzeri ihlalleri tekrarlarsa, Hazine ve Maliye Bakanlığınca Vakıflar Genel Müdürlüğünün de görüşü alınarak Cumhurbaşkanından vakfın vergi muafiyetinin kaldırılması istenir.

Vergi muafiyeti kaldırılan vakıflar, muafiyetin kaldırıldığı tarihten itibaren beş yıl geçmedikçe yeniden vergi muafiyeti talebinde bulunamazlar.

Bu sürenin bitiminden sonra vergi muafiyeti talebinde bulunan vakıflara Genel Tebliğde yazılı şartları taşımaları koşulu ile yeniden vergi muafiyeti tanınabilir.

5. DİĞER HUSUSLAR

5.1. Şartlı Bağışlarla İlgili İşlemler

Vakfın amaçları arasında yazılı bir hizmetin gerçekleştirilmesi şartıyla yapılan bağışların, hizmetin gerçekleştirildiği yıllarda harcanması öngörülen kısmının o yılın gelirleri arasında gösterilmesi gerekir.

Vakfın malvarlığına eklenmesi ve gelirlerinin vakfın amaçları içinde yer alan bir hizmet veya hizmetlerin yerine getirilmesinde kullanılması şartıyla yapılan bağışlarda, ana para vakfın mal varlığı sayılacak, ancak bu paranın getireceği gelir, vakfın gelirleri arasına dahil edilecektir.

Muhasebe işlemleri yönünden de şartlı bağışlar vakfın defterlerinde ayrı hesaplarda izlenir. Şartlı bağış para olarak yapılmış ise bu para fon olarak yine ayrı bir hesapta gösterilir.

5.2. Vakfa Bağlı İktisadi İşletmelerde Muhasebe İşlemleri Ve İşletme Gelirlerinin Vakıf Bütçesinde Gösterilmesi

Vakfa bağlı veya ait iktisadi işletme bulunması halinde vakıfla işletmenin muhasebe işlemlerinin ayrı defterlerde izlenmesi ve vakfın işlemleriyle iktisadi işletmenin işlemlerinin birbirinden ayrılması gerekir.

İktisadi işletmenin dönem sonunda oluşan kârından ödenmesi gereken vergiler ve diğer yasal yükümlülükler ayrıldıktan sonra kalan net kâr, vakıf bütçesine gelir olarak aktarılır.

5.3. Vakfa Tahsis Edilen Mal Varlığının Satışı Veya Kamulaştırılması

Vakfa tahsis edilen mal varlığının satışı ya da kamulaştırılmasından elde edilen gelirler yıllık giderlere harcanmayıp, vakfa gelir sağlayacak yatırımlara tahsis edilebilir. Ancak bu paraların yatırımlara harcanmadan önceki dönem içinde değerlendirilmesinden elde edilen faizin vakfın yıllık gelirlerine dahil edilmesi zorunludur.

5.4. Vergisel Avantajlar

Vakıflar tüzel kişilikleri itibarıyla kurumlar vergisi kapsamına girmediklerinden, vergiden muaf vakıf statüsü kazanan vakıfların kurumlar vergisinden muafiyetleri de söz konusu olmamaktadır.

Vergiden muaf vakıf statüsünü kazanan vakıflar halen mevcut düzenlemelere göre,

1- 25/10/1984 tarihli ve 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 17 nci maddesinin 1 ve 2 numaralı fıkraları kapsamına giren teslim ve hizmetleri için katma değer vergisi istisnasından,

2- 8/6/1959 tarihli ve 7338 sayılı Veraset ve İntikal Vergisi Kanununun 4 üncü maddesinin (k) bendine göre, bu vakıflara kuruluşu için veya kurulduktan sonra tahsis olunan malların intikalinde veraset ve intikal vergisi istisnasından,

3- 2/7/1964 tarihli ve 492 sayılı Harçlar Kanununun 59 uncu maddesinin (b) bendine göre, bu vakıflar tarafından iktisap edilecek gayrimenkullerin ve sair ayni hakların tescilleri ve şerhi gerektiren işlemleri ile bunlara ait tesislerin ve bu tesislerin sonradan iktisap edecekleri

gayrimenkullerin ve sair ayni hakların tescilleri ve şerhi gerektiren işlemleri ve bunların terkinlerinde harç istisnasından,

4- 29/7/1970 tarihli ve 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanununun 4 üncü maddesinin (m) fıkrasına göre, kiraya verilmemek ve resmi senedinde yazılı amaçlara tahsis edilmek şartıyla vakfa ait binalar için emlak vergisi muafiyetinden

yararlanmaktadır.

Diğer taraftan, yukarıda sayılan muafiyet ve istisnalar vakfın tüzel kişiliğine yönelik olup vakfa ait iktisadi işletmelerin bu muafiyet ve istisnalardan yararlanması mümkün bulunmamaktadır.

6. VERGİDEN MUAFİYET TANINAN VAKFIN VERGİ KANUNLARI KARŞISINDAKİ DURUMU

6.1. Harçlar Kanunu Yönünden

492 sayılı Harçlar Kanununun 59 uncu maddesinin (b) bendinde Cumhurbaşkanınca vergi muafiyeti tanınan vakıfların iktisap edecekleri gayrimenkullerin ve sair ayni hakların tescilleri ve şerhi gerektiren işlemleriyle, bu dernek ve vakıflara ait tesislerin ve bu tesislerin sonradan iktisap edecekleri gayrimenkullerin ve sair aynı hakların tescilleri ve şerhi gerektiren işlemleri ve bunların terkinlerinin harçtan müstesna tutulacağı hüküm altına alınmıştır.

Diğer taraftan, 492 sayılı Harçlar Kanununun 38 inci maddesinde Cumhurbaşkanınca vergi muafiyeti tanınan vakıfların kuruluş muameleleriyle bu vakıflara yapılacak bağışlamaların harca tabi tutulmayacağı belirtilmiştir.

6.2. Damga Vergisi Kanunu Yönünden

488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 9 uncu maddesinde, bu Kanuna ekli (2) sayılı tabloda yazılı kağıtların damga vergisinden müstesna olduğu hükme bağlanmıştır.

Mezkur Kanuna ekli (2) sayılı tablonun "*V-Kurumlarla ilgili kağıtlar*" başlıklı bölümünün 19 numaralı fıkrasında, "*Cumhurbaşkanınca vergi muafiyeti tanınan vakıfların kuruluş işlemlerinde düzenlenen her türlü kağıtlarla, Türk Silahlı Kuvvetlerini (Jandarma Genel Komutanlığı dahil) güçlendirmek amacıyla kurulmuş vakıfların her türlü işlemlerinde düzenlenen kağıtlar.*" ın damga vergisinden istisna edileceği hükme bağlanmıştır.

Vergi muafiyeti tanınan vakıfların yalnızca kuruluş işlemlerinde düzenlenen kağıtlar damga vergisinden istisna olup, söz konusu vakıfların kuruluş aşamasından sonra düzenlediği kağıtların istisna kapsamında değerlendirilmesine imkan bulunmamaktadır.

Bu itibarla, yalnızca kuruluş işlemlerinde düzenlenen kağıtların damga vergisinden müstesna tutulması gerekmektedir. Ancak Damga Vergisi Kanununda, diğer işlemlerine ilişkin düzenlenen kağıtlar yönünden herhangi bir muafiyet ya da istisna hükmü öngörülmemiştir.

6.3. Veraset Ve İntikal Vergisi Kanunu Yönünden

7338 sayılı Veraset ve İntikal Vergisi Kanununun 4 üncü maddesinin (k) fıkrasında Cumhurbaşkanınca vergi muafiyeti tanınan vakıflara kuruluşu için veya kurulduktan sonra tahsis olunan mallar dolayısıyla veraset ve intikal vergisi aranılmayacağı belirtilmiştir.

6.4. Belediye Gelirleri Kanunu Yönünden

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu ile belediyelerce tahsil edilen vergi, harç ve harcamalara katılma paylarına ilişkin hükümler düzenlenmiş ve bu düzenlemelerde Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıflarla ilgili herhangi bir muafiyete ve istisna hükmüne yer verilmemiştir. Bu nedenle vergi muafiyeti tanınan vakıflardan belediyelerce 2464 sayılı Kanunda yer alan vergi, harç ve harcamalara katılma paylarının alınması gerekmektedir.

6.5. Emlak Vergisi Kanunu Yönünden

1319 sayılı Emlak Vergisi Kanununun 4 üncü maddesinin (m) fıkrası ile Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıflara ait binalar (Vakıf senedindeki cihete tahsis edilmek şartıyla); bina vergisinden daimi olarak muaf tutulmuştur.

Buna göre, vergi muafiyeti tanınan vakıflara ait binaların Vakıf senedindeki amaca tahsis edilmek şartıyla bina vergisinden muaf tutulması gerekmektedir.

6.6. Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden

3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun;

17/1 inci maddesinde; Genel ve katma bütçeli daireler, il özel idareleri, belediyeler, köyler, bunların teşkil ettikleri birlikler, üniversiteler, döner sermayeli kuruluşlar, kanunla ve Cumhurbaşkanlığı Kararnamesiyle kurulan kamu kurum ve kuruluşları, kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları, siyasî partiler ve sendikalar, kanunla kurulan veya tüzelkişiliği haiz emekli ve yardım sandıkları, kamu menfaatine yararlı dernekler, tarımsal amaçlı kooperatifler ve Cumhurbaşkanınca vergi muafiyeti tanınan vakıfların;

a) İlim, fen ve güzel sanatları, tarımı yaymak, ıslah ve teşvik etmek amacıyla yaptıkları teslim ve hizmetlerinin,

b) Tiyatro, konser salonu, kütüphane, sergi, okuma ve konferans salonları ile spor tesisleri işletmek veya yönetmek suretiyle ifa ettikleri kültür ve eğitim faaliyetlerine ilişkin teslim ve hizmetlerinin,

17/2-a maddesinde ise, Kanunun 17/1 inci maddesinde sayılan kurum ve kuruluşların hastane, nekahathane, klinik, dispanser, prevantoryum, sanatoryum, kan bankası ve organ nakline mahsus bankalar, anıtlar, botanik ve zooloji bahçeleri, parklar ile veteriner, bakteriyoloji, seroloji ve distofajin laboratuarları gibi kuruluşlar, öğrenci veya yetiştirme yurtları, yaşlı ve sakat bakım ve huzurevleri, parasız fukara aşevleri, düşkün evleri ve yetimhaneleri işletmek veya yönetmek suretiyle ifa ettikleri kuruluş amaçlarına uygun teslim ve hizmetlerinin KDV den istisna olduğu hüküm altına alınmıştır.

Öte yandan, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 2 nci maddesinin beşinci fıkrasında, dernek ve vakıflara ait veya bağlı olup faaliyetleri devamlı bulunan ve sermaye şirketleri ile kooperatifler dışında kalan ticari, sınai ve zirai işletmelerin dernek ve vakıfların iktisadi işletmeleri olduğu, aynı maddenin altıncı fıkrasında da dernek ve vakıflara ait iktisadi işletmelerin kazanç amacı gütmemelerinin, faaliyetlerinin kanunla verilmiş görevler arasında bulunmasının, tüzel kişiliklerinin olmamasının, bağımsız muhasebelerinin ve kendilerine ayrılmış sermayelerinin veya işyerlerinin bulunmamasının mükellefiyetlerini etkilemeyeceği, mal ve hizmet bedelinin sadece maliyeti karşılayacak kadar olmasının, kar edilmemesi veya kârın kuruluş amaçlarına tahsis edilmesinin bunların iktisadi işletme niteliğini değiştirmeyeceği hükme bağlanmıştır.

İktisadi işletmenin tanımı içinde yer alan ve devamlı olarak yapılan ticari, sınai veya zirai faaliyetten söz edilebilmesi için bu işletmenin tedavül ekonomisine katılması, başka bir ifadeyle işletmede üretilen malların veya verilen hizmetin bir bedel karşılığı satılmış olması gerektiği, aksi halde diğer unsurlar var olsa dahi bir iktisadi işletmenin varlığından söz edilemeyeceği açıktır.

Buna göre, Cumhurbaşkanınca vergi muafiyeti tanınan vakıf bünyesinde, ticari, sınaî, ziraî ve mesleki faaliyet dolayısıyla iktisadi işletme oluşmadığı sürece KDV mükellefiyeti tesis edilmeyecektir.

Ancak, vakıf bünyesinde iktisadi işletmenin oluşması halinde KDV mükellefiyetinin de tesis edilerek bu kapsamda gerçekleştirilen teslim ve hizmetler KDV ye tabi olacak, KDV Kanununun 17 nci maddesinin 1 ve 2 numaralı fıkranın (a) bendi kapsamında gerçekleştirilen faaliyetleri ise KDV den istisna tutulacaktır.

Ayrıca, vergi muafiyeti tanınan vakıflara getirilen istisnanın, bu vakıfların mal ve hizmet alışlarıyla bir ilgisi olmayıp, bunların her türlü mal ve hizmet alımları genel hükümler çerçevesinde KDV ye tabi olacaktır.

7. SONUÇ

Vergi muafiyeti tanınan vakıf statüsünden yararlanmak isteyen vakıfların izleyecekleri yol 4962 sayılı *"Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması ve Vakıflara Vergi Muafiyeti Tanınması Hakkında Kanun"* ve bu Kanun uyarınca yayımlanmış olan *"Vakıflara Vergi Muafiyeti Tanınması Hakkında Genel Tebliğ"* lerle belirlenmiştir.

Tebliğ de vakıflara vergi muafiyeti tanınmasının şartları, vergi muafiyetinden yararlanmada usul, vergi muafiyeti tanınan vakıfların yükümlülükleri, vergi muafiyetinin kaldırılması ve vergisel avantajlar gibi hususlar açıklanmıştır.

KAYNAKLAR

1. 4962 sayılı Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması ve Vakıflara Vergi Muafiyeti Tanınması Hakkında Kanun

2. 1 Seri No'lu Vakıflara Vergi Muafiyeti Tanınması Hakkında Genel Tebliğ

3. 492 Sayılı Harçlar Kanunu

4. 488 Sayılı Damga Vergisi Kanunu

5. 7338 sayılı Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu

6. 2464 Sayılı Belediye Gelirleri Kanunu

7. 1319 Sayılı Emlak Vergisi Kanunu

8. 3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanunu