

T.C.
CELAL BAYAR ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
MALİYE ANABİLİM DALI
MALİ HUKUK
YÜKSEK LİSANS TEZİ

**TÜRK VERGİ MEVZUATINDA DERNEK VE VAKIFLARIN
VERGİLENDİRİLMESİ**

Bariş TUNÇAY

Danışman

Doç. Dr. Mustafa MiYNAT

MANİSA
2013

T.C.
CELAL BAYAR ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
MALİYE ANABİLİM DALI
MALİ HUKUK
YÜKSEK LİSANS TEZİ

**TÜRK VERGİ MEVZUATINDA DERNEK VE VAKIFLARIN
VERGİLENDİRİLMESİ**

Barış TUNÇAY

**Danışman
Doç. Dr. Mustafa MİYNAT**

MANİSA
2013

ÖZET

Bu çalışmada Dernek ve Vakıfların Vergilendirilmesi konusunun Türk Vergi Mevzuatına göre analiz edilmesi amaçlanmıştır. Çalışmada öncelikle birinci bölümde, vergi, sivil toplum, vakıf ve dernek kavramları ve bu kavramların geçmişten günümüze gelişim süreci incelenmiş olup, ikinci bölümde ise, dernek ve vakıfların vergilendirilmesi, vakıflarda vergi muafiyeti, vakıflara yapılan bağış ve yardımlarda vergi teşvikleri, vakıf ve derneklerin ödevleri ile kullanılması gereken belgeler incelenmiştir.

Dernek ve vakıfların vergilendirilmesi, büyük ölçüde gerçek kişilerin vergilendirilmesi ile benzeşmektedir. Esas olarak dernek ve vakıflar tüzel kişilikleri gereği vergi mükellefi olmamakla birlikte verginin konusuna giren işlemleri yaptıkları takdirde vergi mükellefiyetleri söz konusu olmaktadır. Dernek ve vakıfların amaçlarına ulaşmak için kurdukları iktisadi işletmeler ise kurumlar vergisi mükellefidir.

Dernek ve vakıfların vergilendirilmesinde üzerinde durulması gereken durum, dernek ve vakıflara vergi avantajı sağlamak amacıyla özel statüler verilmesidir. İlgili şartlara sahip olan derneklere kamu yararına dernek, vakıflara ise Bakanlar Kurulu'nca vergi muafiyeti tanınmış vakıf statüsü verilerek, dernek ve vakıflara vergi bağışıklığı sağlanması söz konusu olmaktadır.

Çalışmada dernek ve vakıfların söz konusu muafiyetten hangi şartlar altında yararlanabildiği ve bu durum Türk Vergi Mevzuatı açısından incelenmeye çalışılmış ve söz konusu uygulamaların etkisinin iyi bir şekilde analiz edilmesi amaçlanmıştır.

ABSTRACT

This study aims to analyze the taxation of non-profit organizations and foundations according to the Turkish Legislation. In the first part the basic concepts of tax, civil society, non-profit organization and foundation as well as the process of these concepts' historical development are explained and elaborated whereas in the second part the taxation of non-profit organizations and foundations, tax-exemption of the foundations, charities and tax incentives provided for the foundations, the duties of and the required documents for these institutions are investigated.

The taxation of non-profit organizations and foundations is similar to that of natural persons to a great extent. Basically, non-profit organizations and foundations are exempt from tax liability due to their legal personality but they are obliged to tax paying in case of actions that are subject of a tax. The economic enterprises established by non-profit organizations and foundations for specific purposes are also liable to tax obligation.

The crucial issue in taxation of non-profit organizations and foundations is the privileged status bestowed upon them in order to provide tax advantages. A kind of tax immunity is warranted to non-profit organizations and foundations as well as to the economic enterprises established by them via consignment of the "public good organization" to the first and "tax-exempt foundation" to the latter by the Cabinet.

This study explores the conditions under which non-profit organizations and foundations are eligible for the said tax exemption and an analysis of the aforementioned situation is presented within the framework of Turkish Legislation along with an in-depth examination of the current practices.

YEMİN METNİ

Yüksek Lisans tezi olarak sunduğum “Türk Vergi Mevzuatında Dernek ve Vakıfların Vergilendirilmesi” adlı çalışmanın, tarafımdan bilimsel ahlak ve geleneklere aykırı düşecek bir yardıma başvurmaksızın yazıldığını ve yararlandığım eserlerin bibliyografyada gösterilen eserlerden oluştuğunu, bunlara atıf yapılarak yararlanmış olduğumu belirtir ve bunu onurumla doğrularım.

25/06/2013

BARIŞ TUNÇAY

TEZ SAVUNMA SINAV TUTANAĞI

Celal Bayar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü 13.06.2013 tarih ve 13/EK6 sayılı toplantısında oluşturulan jürimiz tarafından Lisans Üstü öğretim Yönetmeliği'nin 24. Maddesi gereğince Enstitümüz Maliye Anabilim Dalı Mali Hukuk Yüksek Lisans Programı öğrencisi Barış TUNÇAY'ın "Türk Vergi Mevzuatında Dernek ve Vakıfların Vergilendirilmesi" Konulu tezi incelenmiş ve aday 25.06.2013 tarihinde saat 09:30'da jüri önünde tez savunmasına alınmıştır.

Adayın kişisel çalışmaya dayanan tezini savunmasından sonra 9.0 dakikalık süre içinde gerek tez konusu, gerekse tezin dayanağı olan anabilim dallarından jüri üyelerine sorulan sorulara verdiği cevaplar değerlendirilerek tezin,

BAŞARILI olduğuna OY BİRLİĞİ
DÜZELTME yapılmasına * OY ÇOKLUĞU
RED edilmesine ** ile karar verilmiştir.

* Bu halde adaya 3 ay süre verilir.

** Bu halde adayın kaydı silinir.

BAŞKAN

Doç.Dr. Mustafa MİYNAT
(Danışman)

ÜYE

Prof.Dr. A.Kemal ÇELEBİ



ÜYE

Yrd.Doç.Dr. Coşkun ÇILBANT



Evet Hayır

*** Tez, burs, ödül veya Teşvik prog. (Tüba, Fullbright vb.) aday olabilir

Tez, mutlaka basılmalıdır

Tez, mevcut haliyle basılmalıdır

Tez, gözden geçirildikten sonra basılmalıdır.

Tez, basımı gereksizdir.



İÇİNDEKİLER

ÖZET.....	ii
ABSTRACT	iii
YEMİN METNİ	iv
TEZ SAVUNMA SINAV TUTANAĞI.....	v
İÇİNDEKİLER.....	vi
TABLolar LİSTESİ.....	xi
GİRİŞ.....	1

BİRİNCİ BÖLÜM

KAVRAMSAL ÇERÇEVE

VERGİ, SİVİL TOPLUM, VAKIF VE DERNEK KAVRAMLARI VE GELİŞİMİ

I. VERGİ KAVRAMI	4
II. SİVİL TOPLUM KAVRAMI	6
III. VAKIF KAVRAMI	10
IV. VAKIFLARIN BİLİMSEL SINIFLANDIRMASI.....	13
A. Türk Medeni Kanunu'ndan Önce Kurulmuş Vakıflar.....	13
1. Mahiyetleri Bakımından Vakıflar	13
a. Hayri(Hayır Amaçlı) Vakıflar	13
b. Zürri(Evladlık) Vakıflar.....	13
2. Mülkiyetleri Bakımından Vakıflar	14
a. Sahih(Geçerli) Vakıflar	14
b. Sahih Olmayan(Doğru Yolu Gösteren) Vakıflar	14
3. İdareleri Bakımından Vakıflar.....	15
a. Mazbut(Zaptolunmuş) Vakıflar	15
aa. Vakıflar Kanunu'ndan Önce El Konulmuş Vakıflar	16
ab. Vakıflar Kanunu'ndan Önce İdaresine El Konulmuş Vakıflar	16
ac. Mütevelliliği Bir Makama Verilmiş Vakıflar	16
ad. Kanunen veya Fiilen Hayri Bir Hizmeti Kalmamış Vakıflar.....	16
ae. Mütevelliliği Vakfedenin Çocuklarından Başkalarına Verilmiş Olan Vakıflar	16
af. Mütevellisi Olmayan Vakıflar.....	16
ag. Kütüğe Kaydettirilmemiş Vakıflar	16
b. Mülhak(Eklenmiş) Vakıflar.....	17

ba. Mütevelliliği Vakfedenin Çocuklarına Verilmiş Vakıflar	17
bb. Cemaatlere ve Esnafa Ait Vakıflar	17
bc. 903 Sayılı Kanun'a Göre Kurulan Vakıflar	17
bd. Sosyal Sigortalar Kanunu'na Göre Kurulan Emekli ve Yardım Vakıfları ..	18
be. Türk Ticaret Kanunu'na Göre Kurulan Yardım Vakıfları	18
b. Cemaat ve Esnafa Mahsus Vakıflar	18
4. Kullanım Şekilleri Bakımından Vakıflar	18
a. İcare-i Vahideli(Normal Kiralı) Vakıflar.....	18
b. İcare-i Vahide-İ(Tek Kiralı) Kademeli Vakıflar	19
B. Türk Medeni Kanunu'na Göre Kurulan Yeni Vakıflar	19
V. VAKIFLARIN TARİHSEL GELİŞİMİ	19
A. İslamiyet Dönemi Öncesi Vakıflar	19
B. İslamiyet Dönemi Sonrası Vakıflar	20
1. Selçuklu Döneminde Vakıflar	20
2. Osmanlı Döneminde Vakıflar	22
3. Cumhuriyet Döneminde Vakıflar	24
VI. VAKIF ANLAYIŞINDAKİ DEĞİŞİKLİKLER.....	25
A. Ekonomik Nedenler.....	25
B. Sosyal Nedenler.....	25
C. Siyasi Nedenler.....	26
VII. VAKIFLARIN KURULUŞU.....	26
A. Gerçek Kişilerde Vakıf Kurma Ehliyeti.....	28
B. Tüzel Kişilerde Vakıf Kurma Ehliyeti.....	28
C. Vakfın Kuruluş Şekilleri	28
1. Vakıf Resmi Senedi ile Kuruluş.....	28
2. Vasiyetname ile Kuruluş	32
VIII. VAKFIN TESCİLİ.....	32
IX. VAKFIN İŞLEYİŞİ.....	33
A. Genel Kurul(Müteveli Heyeti).....	33
B. Yönetim Kurulu	34
C. Denetim Kurulu	35
X. VAKFIN DENETİMİ	35
A. İç Denetim.....	35
B. Dış Denetim	36
XI. VAKFIN SONA ERMESİ.....	37

XII. VAKIFLARIN SONA ERMESİNİN SONUÇLARI	38
XIII. DERNEK KAVRAMI	38
XIV. DERNEKLERİN KURULUŞU	39
XV. DERNEKLERİN ORGANLARI.....	41
A. Genel Kurul.....	41
B. Yönetim Kurulu	42
C. Denetleme Kurulu	42
XVI. YURT DIŞINDA KURULMUŞ DERNEKLERİN TÜRKİYE'DE FAALİYETTE BULUNMALARI	43
XVII. DERNEKLERİN DENETİMİ.....	43
XVIII. DERNEKLERİN SONA ERMESİ	43
A. Kendiliğinden Dağılmış Sayılma.....	44
B. Genel Kurul Kararı ile.....	44
C. Mahkeme Kararı ile.....	44
XIX. DERNEKLERİN TASFİYESİ	45
XX. DERNEKLERE VE VAKIFLARA AİT İKTİSADİ İŞLETMELER	47
XXI. KAMU MENFAATİNE YARARLI DERNEK VE VAKIFLAR	48
XXII. DERNEK VE VAKIFLARI VERGİLENDİRME YAKLAŞIMLARI.....	50

İKİNCİ BÖLÜM
TÜRK VERGİ MEVZUATINA GÖRE VAKIF VE DERNEKLERİN
VERGİLENDİRİLMESİ

I. VAKIF VE DERNEKLERİN VERGİLER KARŞISINDAKİ DURUMU	53
A. Vakıf ve Derneklerin Kurumlar Vergisi Karşısındaki Durumu.....	53
B. Vakıf ve Derneklerin Gelir Vergisi Karşısındaki Durumu.....	56
C. Vakıf ve Derneklerin Katma Değer Vergisi Karşısındaki Durumu	60
D. Vakıf ve Derneklerin Özel Tüketim Vergisi Karşısındaki Durumu	62
E. Vakıf ve Derneklerin Özel İletişim Vergisi Karşısındaki Durumu.....	63
F. Vakıf ve Derneklerin Emlak Vergisi Karşısındaki Durumu	63
G. Vakıf ve Derneklerin Veraset ve İntikal Vergisi Karşısındaki Durumu.....	64
H. Vakıf ve Derneklerin Damga Vergisi Karşısındaki Durumu	65
I. Vakıf ve Derneklerin Belediye Gelirleri Kanunu Karşısındaki Durumu	65

İ. Vakıf ve Derneklerin Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu Karşısındaki Durumu.....	66
II. VAKIFLARDA VERGİ MUAFİYETİ.....	70
A. Vakıflara Vergi Muafiyeti Tanınması.....	71
1. Vakıflara Vergi Muafiyeti Tanınmasının Şartları	71
a. Faaliyet Konusu	71
b. Faaliyet Süresi	72
c. Defter Tutma	73
d. Mal Varlığı ve Yıllık Gelir	74
e. Gelirin Harcanma Şekli.....	74
f. İlgili Kuruluşların Görüşünün Alınması.....	75
g. Maliye Bakanlığı Merkezi Denetim Elemanlarınca Yapılacak İnceleme	75
2. Vergi Muafiyetinden Yararlanmada Usul.....	76
3. Vergi Muafiyeti Tanınan Vakıfların Yükümlülükleri	77
a. Resmi Senet Değişikliklerinde İzin Alınması	77
b. Gönderilecek Mali Tablolar ve Raporlar.....	77
c. Fon Oluşturulması	77
4. Vergi Muafiyetinin Kaldırılması.....	78
5. Vergi Muafiyetiyle İlgili Diğer Hususlar	79
a. Şartlı Bağışlarla İlgili İşlemler	79
b. Vakfa Bağlı İktisadi İşletmelerde Muhasebe İşlemleri ve İşletme Gelirlerinin Vakıf Bütçesinde Gösterilmesi.....	79
c. Vakfa Tahsis Edilen Mal Varlığının Satışı veya Kamulaştırılması	79
d. Vergi Avantajları	80
III. VAKIFLARA YAPILAN BAĞIŞ VE YARDIMLARDA VERGİ TEŞVİKLERİ.....	80
A. Sınırlı Olarak İndirilebilecek Bağış ve Yardımlar.....	81
B. Sınırsız Olarak İndirilebilecek Bağış ve Yardımlar.....	82
1. Gıda Bankacılığı Kapsamında Yapılan Bağış ve Yardımlar.....	82
2. Kültür ve Sanat Faaliyetlerine İlişkin Bağış ve Yardımlar	83
3. Özel Kanunları Olan Kuruluşlara Yapılan Bağış ve Yardımlar.....	85
4. Sosyal Yardımlaşmayı ve Dayanışmayı Teşvik Fonuna veya Bu Fona İlişkin Vakıflara Yapılan Bağış ve Yardımlar	85
IV. VAKIFLARIN VE DERNEKLERİN BİLDİRME VE DEFTER TUTMA ÖDEVLERİ ...	90
A. Vakıf ve Derneklerin Bildirme Ödevleri.....	90
1. İşe Başlamayı Bildirme Ödevi	90
2. Adres Değişikliğini Bildirme Ödevi.....	91

3. İş Değişikliklerinin Bildirilmesi	91
4. İşletmede Değişikliğin Bildirilmesi	91
5. İş Bırakmanın Bildirilmesi	91
6. Bina ve Arazi Değişikliklerinin Bildirilmesi	92
7. Bildirme Ödevlerine İlişkin Süre ve Şekiller	92
B. Vakıfların ve Derneklerin Defter Tutma Ödevleri	93
1. İşletme Hesabı Esasında Tutulması Gereken Defterler.....	95
2. Bilanço Esasında Tutulması Gereken Defterler.....	95
3. Derneklerin Tutması Gereken Defterler.....	96
V. VAKIF VE DERNEKLERİN KULLANMASI GEREKEN BELGELER.....	97
VI. VAKIF VE DERNEKLERE AİT İKTİSADİ İŞLETMELERİN KULLANMASI GEREKEN BELGELER	98
A. Fatura ve Sevk İrsaliyesi	98
B. Fatura Yerine Geçen Belgeler.....	99
C. Serbest Meslek Makbuzu.....	100
D. Ücret Bordrosu ve Bordro Yerine Geçen Belgeler.....	100
E. Diğer Belgeler	100
SONUÇ	102
KAYNAKÇA.....	107
EKLER.....	114

Tablolar Listesi	Sayfa No.
Tablo 1: İşlem ve Malvarlığı Üzerinden Tabi Olunan Vergiler	67
Tablo 2: Vakıf ve Dernek Kazançlarının Vergilendirilmesi	68
Tablo 3: Gelir Vergisi Kanunu 89. Maddesine Göre Gerçek Kişilerin Bağış/Yardımları İle İlgili Düzenlemeler	86
Tablo 4: Tüzel Kişilerin Bağış/Yardımları İle İlgili Düzenlemeler	88

GİRİŞ

Geçmişten günümüze kamu harcamalarının en büyük finansman kaynaklarından biri olan vergiler, devletin egemenlik gücüne dayanarak aldığı karşılığı olmayan ve hukuki cebir altında alınan parasal ödemelerdir. Kamu kesiminin finansmanı açısından oldukça önemli bir gelir türü olan vergiler adeta sunulan kamusal hizmetlerinin bir bedeli olarak alınmaktadır. Bilindiği gibi vergilerin temel özelliklerinden birisi karşılıksız olmasıdır, ancak burada kastedilen karşılıksızlık bire bir karşılığın olmaması durumudur, yoksa vergilerin genel olarak sunulan kamusal hizmetlerin bir fiyatlandırması olarak alındığı önemli bir tespittir.

Birinci sektör olarak bahsettiğimiz kamu kesiminde süreç bu şekilde işlerken, ikinci sektör olan özel kesimde mal ve hizmetlerden sadece yararlananlar bedelini ödeyerek faydalanabilmektedir. Üçüncü sektör olan sivil toplum kuruluşlarının yapısı da farklılık arz etmektedir. Sivil toplum kuruluşları gerçekleştirdiği faaliyetlerde ihtiyaçları olan finansman kaynağını temin etmek için ister iktisadi işletme kursunlar ister kurmasınlar kamu kesiminde olduğu gibi kar amacı gütmemektedirler. Üçüncü sektör, devletin sunduğu kamusal mal ve hizmetleri destekleyici yönde herhangi bir kar amacı gütmeyen mal ve hizmetler sunarak kamu ekonomisine yardımcı olmaktadır.

Üçüncü sektör kuruluşları, devletin (kamu sektörünün) yetersiz kaldığı alanlarda topluma hizmet götürmek amacıyla ortak hedefe yönelmiş insanlar tarafından kurulan ve kâr-amacı-gütmeyen (gelir artanını Yönetim Kurulu'nu kontrol eden kişilere veya üyelere dağıtmayan) yapılardır. Daha esnek olmak ve isteklere anında cevap verebilmek açılarından kamu sektörüne göre daha avantajlı konumdadırlar. "Üçüncü Sektör" aşağıdaki özellikleri taşıyan organizasyonların hepsine verilen isimdir¹:

- Anlamlı ve sürekli bir yapıya sahip olmak,
- Kamu sisteminin bir parçası olmamak,
- Yöneticilerine ya da üyelerine kâr dağıtmamak,
- Öz yönetime sahip olmak,
- Gönüllülük esasına dayalı olmak,
- Toplumsal amaçları desteklemek.

¹ M. Atilla Öner, "Kavram Kargaşası Üçüncü Sektör ? = Sivil Toplum", **Sivil Toplum Geliştirme Merkezi Yayınları**, <<<http://panel.stgm.org.tr/vera/app/var/files/3/3.sektor-genis.pdf>>> , (Erişim Tarihi: 08.02.2013), s.1.

Üçüncü sektör olan sivil toplum kuruluşları içerisinde vakıflar ve dernekler önemli bir yer arz etmektedir. Geçmişten günümüze vakıflar ve dernekler farklı amaçlarla kurulmuş olsalar da kamu ve özel kesimin mal ve hizmet sunumuna katkıları önemli düzeylerde olmuştur. İlk başlarda dinsel bir gereklilik olarak ortaya çıkan bu kuruluşlar daha sonra dinin etkisini korumakla beraber daha da yaygınlaşmış mal ve hizmetlerin kişilere sunumunda devletin ve özel kesimin yetemediği noktalarda önemli bir rol üstlenmişlerdir.

Her ne kadar 1980'li yıllarla birlikte küreselleşmenin hızlanması sonucu liberal ekonominin öne çıkıp devletin küçültülmesi yönüne gidilse de kamusal mal ve hizmet talebinin artması sebebiyle devletler mal ve hizmet talebini özel kesimin yanında üçüncül sektör olan sivil toplum kuruluşları vasıtasıyla da karşılamaya çalışmaktadır. Vakıfların ve derneklerin bu noktada kar amacı gütmeyen iktisadi işletmeler kurmaları ve halka mal ve hizmet sunmaları devletin yükünü önemli ölçüde hafifletmektedir.

Derneklerin ve vakıfların sosyal yardımlaşma ve dayanışma amacıyla tüm toplumu kucaklayıcı hizmetler sunması, üst gelir grubunun alt gelir grubuna yönelik olarak özel mallarını toplumun hizmetine tahsis etmesi gelir dağılımında daha adaletli bir yapının sağlanmasında faydalı olmuştur.

İslamiyet'ten önce ve İslamiyet'ten sonra vakıfların sosyal adaleti sağlama yönündeki rolü önemini koruyarak devam etmiştir. İslamiyet'ten sonra özellikle Selçuklular döneminde vakıfların sayısı artmıştır, Selçuklular döneminde sayısı artan vakıflar Osmanlı döneminde de önemini korumuş ve sosyal yardımlaşma ve dayanışmaya önemli ölçüde katkıları olmuştur. Osmanlı döneminde kurulmuş ve Cumhuriyet dönemine intikal etmiş vakıflar söz konusu olup, Cumhuriyet döneminden sonra da vakıflar kurulmaya devam etmiştir.

Dernekler ve vakıflar her ne kadar hayri amaçlarla da kurulmuş olsa da faaliyetlerini devam ettirmek için ihtiyaç duydukları gelir ihtiyacını kurmuş oldukları iktisadi işletmeleriyle karşılamaktadırlar.

Dernekler ve vakıflar sahip oldukları tüzel kişiliklerinden dolayı vergi mükellefi olmamalarına rağmen iktisadi işletmeleri vergi mükellefidir. Faaliyetleri sırasında vergi

konusuna giren işlemleri yaptıkları takdirde, istisna veya muafiyet şartlarına sahip değillerse vergi mükellefi olmaktadır.

Çalışmanın birinci bölümünde, öncelikle, vergi, sivil toplum kuruluşları, dernek ve vakıf kavramları ve bu kavramların gelişimi incelenmiştir. Daha sonra ise, vakıfların bilimsel sınıflandırması, tarihsel gelişimi, kuruluşu, tescili, işleyişi, denetimi ve sona ermesi anlatılmıştır. Birinci bölümde son olarak, derneklerin kuruluşu, organları, denetimi, sona ermesi ve tasfiyesi ile derneklere ve vakıflara ait iktisadi işletmeler ile kamu menfaatine yararlı dernek ve vakıfların özellikleri belirtilmiştir.

Çalışmanın ikinci bölümünde ise, öncelikle, derneklerin ve vakıfların, Türk Vergi Mevzuatı karşısındaki durumu vergilerin ayrı ayrı ele alınması yöntemiyle incelenmiştir. Daha sonra ise, vakıflarda vergi muafiyeti, vakıflara yapılan bağış ve yardımlarda vergi teşvikleri, vakıfların ve derneklerin bildirme ve defter tutma ödevleri, kullanılması gereken belgeler ile vakıf ve derneklerin ve iktisadi işletmelerinin kullanılması gereken belgeler bu bölümde anlatılmıştır.

BİRİNCİ BÖLÜM

KAVRAMSAL ÇERÇEVE

VERGİ, SİVİL TOPLUM, VAKIF VE DERNEK KAVRAMLARI VE GELİŞİMİ

Vergi, devletin sunduğu kamusal hizmetlerin en büyük finansman kaynağıdır. Birinci sektör olarak adlandırılan kamu ekonomisinde devlet sunduğu kamusal mal ve hizmetlerin karşılığını bu şekilde sağlamakta olup vergilemeye bakış açısı geçmişten günümüze farklı evrelerden geçmiştir. Önceleri gönüllü olarak ödenen vergiler zamanla zorunlu hale gelmiştir.

Üçüncü sektör olarak karşımıza çıkan Sivil Toplum belli bir yasal düzenleme içerisinde gönüllülük esasına dayalı olarak kendi kaynaklarına sahip, devletten özerk, özel alan ile devlet arasında aracı niteliğinde örgütlü bir sosyal yapılanmadır. Sivil Toplum içerisinde önemli bir yere sahip olan vakıflar ve dernekler ise, kazanç sağlama amacı gütmeyen ve temel amacı sosyal refaha katkı sağlama olan kuruluşlardır. Özellikle mal topluluğu olarak karşımıza çıkan vakıfların Devletin kamusal hizmet sunumuna yardımcı olarak devletin yükünü hafifletici işlevi önem arz etmektedir.

I. VERGİ KAVRAMI

Vergi, devlet ve diğer kamu tüzel kişilerinin hükümlerlik gücüne dayanarak ekonomik, mali ve sosyal amaçlı kamu giderlerini finanse etmek için sadece siyasi bir organizasyonun üyesi olmaları dolayısıyla vatandaşlarından mali güçlerine göre, karşılıksız olarak ve belirli kurallar dahilinde alınması gereken kanuni ve cebri ekonomik değerlerdir². Anayasa'nın 73. maddesine göre: "Herkes, kamu giderlerini karşılamak üzere, mali gücüne göre, vergi ödemekle yükümlüdür."

Vergi kavramı farklı maliyeciler tarafından farklı şekillerde de tanımlanmaktadır. Klasik maliyecilerden Gaston Jeze'e göre vergi, "Vergi belirli bir hizmet karşılığı olmamak ve geri verilmemek üzere kamu harcamalarını karşılamak amacıyla fertlerden cebir yolu ile alınan bir paradır³."

² Fevzi Devrim, **Kamu Maliyesine Giriş**, Gözden Geçirilmiş ve Genişletilmiş 4.Baskı, İlkem Ofset, İzmir, 2002, s.190.

³ Halil Nadaroğlu, **Kamu Maliyesi Teorisi**, Gözden Geçirilmiş ve Düzeltilmiş 10.Baskı, Beta Yayınevi, 1998, s.215.

Vergi tanımları zamanın gereklerine ve tanımlı yapan kişinin kişisel yargılarına göre değişmektedir. Günümüzdeki amaç ve fonksiyonları göz önünde bulundurulmak suretiyle vergiyi şu şekilde de tanımlamak mümkündür: “Vergiler, devlet veya kendisine yetki devredilmiş diğer kamu hukuku tüzel kişilerince bireylerden, özel hukuk tüzel kişilerinden, hatta tüzel kişiliğe sahip olmayan bazı kurumlardan cebri olarak alınan ve karşılığında doğrudan bir bedel (mal veya hizmet) vaat edilmeyen iktisadi değerlerdir”. Bu iktisadi değerler günümüzde para olarak ifade edilir⁴.

Yapılan tanımlardan yola çıkarak verginin temel özelliklerini belirtmemiz gerekirse, hukuki cebirle alınması, karşılıksız olması, yetkili kurumca tahsil edilmesi, herkesi kapsaması, para ile ödenmesi ve mali amacının yanından ekonomik ve sosyal amaçlarla da alınabilmesidir.

Filiz Giray’a göre vergileme anlayışında yedi aşamadan geçen bir değişim gerçekleşmiştir⁵: *Vergi düşüncesinin orijini “hediye” kavramına dayanmaktadır. Bireyler bağlı buldukları yönetime servet veya gelirlerinin bir kısmını hediye olarak sunarlardı. İkinci aşama, dinsel amaçlı yine gönüllü ödemelerin geçerli olduğu dönemi kapsamaktadır. Üçüncü aşamada yapılan ödemelerde devlete yardım düşüncesi yatmaktaydı (aid,subsidy,contribution,aide). Dördüncü gelişim aşamasında vergi devletin yararına bireylerin katlandığı bir fedakârlık olarak görölmektedir. Bu fedakârlık kamusal mallardan yararlanma karşılığıydı. Beşinci aşama döneminde yükümlülük duygusu,vergi yükümlülerinde gelişmiştir. Altıncı aşamada, vergi bir zorunluluk olarak kullanıldı(impost or imposition). Yedinci ve son aşamada verginin , yükümlünün iradesine bakılmaksızın devlet tarafından belirlenen bir değer veya oran olduğu düşüncesi yer aldı.*

İlk zamanlarda “yardım”, “ihşan”, “lütuf” adını taşıyan vergi niteliğindeki ödemeler, zamanla “fedakârlık”, “zorunluluk”, “yükümlülük” anlamına gelen kelimelerle adlandırılmıştır. Aynı şekilde ölkemizde vergi niteliğindeki ödemelere önceleri “imdadıye”, “iane”, “mükellefiyet” adı verilirken son olarak “vergi” kelimesi uygun görölmüştür⁶.

⁴ Naci B. Muter, A.Kemal Çelebi, Süreyya Sakınç, **Kamu Maliyesi**, 4. Baskı, Emek Matbaası, Manisa, 2012, s. 109.

⁵ Filiz Giray, **Maliye Tarihi**, Ezgi Kitabevi, Bursa,2001, s.8.

⁶ Emine Orhaner, **Kamu Maliyesi**, Gazi Kitabevi, Ankara,1997,s.128.

Tarihsel süreç içerisinde ilk dönemlerde kullanılan petitio, precaria, bede, donum(donation), benevolence, offrande terimleri(rica, hediye, lütuf anlamında) verginin ihtiyari bir ödeme niteliğini ortaya koyan terimlerdir. İhtiyari nitelikli ödemelerin zamanla, özellikle savaşların finansmanının getirdiği zorunluluklar sonucu, devlete katkı sağlamayı amaçlayan ve zorunluluk vurgusu daha fazla olan aide(yardım), steuer(yardım-destek), subsidy, aidiutorium gibi terimlerle ifade edildiği görülmektedir⁷.

II. SİVİL TOPLUM KAVRAMI

Sivil toplum, belli bir yasal düzenleme içerisinde gönüllülük esasına dayalı olarak kendi kaynaklarına sahip, devletten özerk, özel alan ile devlet arasında aracı niteliğinde örgütlü bir sosyal yapılanma olarak tanımlanmaktadır⁸. Avrupa'da sivil toplum, çoğu kez NGO (Non-Governmental Organization) terimiyle birlikte düşünülmektedir.

Sivil toplum kavramı günümüze gelinceye kadar farklı evrelerden geçmiştir. John Keane sivil toplumun gelişmesinde ve modern anlamına kavuşmasında dört değişik evre ve katkıdan söz etmiştir. Bu evreler aşağıdaki şekilde açıklanabilir⁹:

- Birinci evre; klasik sivil toplum ve devlet ayrılığı ortaya çıkar. Klasik sivil toplum ve devlet birlikteliği kırılır. Merkezi, egemen, anayasal devleti haklılaştırma ve bunun karşısında bu devletin otoritesine karşı sivil toplumun içindeki bağımsız “toplumların” gelişmesinin önemini vurgulama,
- İkinci evre; Bağımsız “toplumların” kendilerini devlete karşı savunmalarının meşru olduğu iddiası,
- Üçüncü evre; sivil toplum devlet ayrımındaki devlet karşıtlığı zayıflar. Sivil toplumun özgürlüğü kendini felç eden, çatışma üreten bir şey olarak görülmüş ve dolayısıyla sivil toplumun daha katı bir devlet düzenlemesine ve denetimine gerek duyduğu düşünülür. Vurgu, sivil topluma karşı devlettir,
- Dördüncü evre; düzenleyici devlet iktidarının sivil toplumu yavaş yavaş boğacağından korkulur.

⁷ Tülin Canbay, **Dünyada Vergileme Anlayışındaki Değişim(Antikçağdan Günümüze)**, Dora Yayıncılık, Bursa, 2009, s.2.

⁸ Abdülkadir Buluş, “Sivil Toplum Kuruluşlarına Tarihsel Bir Örnek: Osmanlı Vakıfları”, **Selçuk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi**, s.23.

⁹ Şamil Şen, **Sivil Toplumun Demokratikleşme Sürecindeki Yeri ve Kamu Yönetimine Etkisi**, Yüksek Lisans Tezi, Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Kamu Yönetimi Anabilim Dalı, Konya, 2005, s.47.

Buna uygun olarak da çoğulcu, kendi kendini örgütleyen, devletten bağımsız bir sivil toplumu korumanın önemi vurgulanır.

19. yüzyıldan itibaren Tocqueville'in, Durkheim veya Weber'in ilham kaynağı olduğu modern sivil toplumun yeni bir yorumu ortaya çıkmaktadır. Bu yorum beş temel kurala dayanır¹⁰:

- Sivil toplum, devlet, aile ve yerel yaşamdan bağımsız bir toplumsal alandadır,
- Bireyler, sivil toplumu oluşturan herhangi bir dernek, işyeri veya gruba katılmaya zorlanamazlar,
- Sivil toplum, hukuk düzeninin dışında kalmaz,
- Sivil toplum, kolektif hedefler koyar ve vatandaşları temsil eder. Örgütlü sivil toplum bireyler ve devlet arasında "aracı" ve "itici güç" olarak rol oynar,
- Sivil toplum, "hizmette yerellik ilkesi", "yerellik ilkesi" veya "ikincillik" olarak anılan "subsidiarity" boyutunu getirmiştir. Bu anlayışa göre devlet ancak kendi girişimi, vatandaş açısından, yerel, bölgesel veya ulusal girişimden daha etkin ve yararlıysa, harekete geçmelidir.

Çağdaş toplumlarda sivil toplum, devlet, ekonomik pazar ve vatandaşlar arasında üçüncü sektör olarak bir rol üstlenmiştir. Sivil toplum, örgütlü toplumdur. Avrupa'da sivil alanda faaliyet gösteren yapılar, sendikalar ve işveren örgütlerini bünyesinde barındıran sosyal ortaklar ile sosyal ortakların dışındaki sosyal ve ekonomik aktörleri temsil eden örgütler; yerel düzeyde örgütlenen gençlik ve aile dernekleri, dini topluluklar ile diğer hükümet dışı kuruluşlardan oluşmaktadır¹¹.

Sivil Toplumunu devletten bağımsız olarak tanımlamamız gerektiği zaman karşımıza sivil toplum kuruluşları çıkmaktadır. Sivil toplumun bir parçası olan ve adeta iç içe geçmiş olan bu kuruluşlar, vatandaşları ortak bir amaç için bir araya getiren çevre ve insan hakları örgütleri, tüketici dernekleri, yardım ve eğitim örgütleri gibi yapılardır. Türkçe'de, İngilizce deki "Non-Governmental Organization" kavramının tam karşılığı yoktur.

¹⁰ Hüseyin Gül, Alper Arısoy, "AB ve Sivil Toplum Kuruluşları", <<<http://www.sivilgazete.org/2007/08/09/21/>>>, (Erişim Tarihi:19.02.2013).

¹¹ Murat Demir, Erşan Sever, "Kamu Ekonomisi İçerisinde Sivil Toplum Kuruluşlarının Yeri ve Önemi", **V. Uluslararası STK'lar Kongresi Bildiriler Kitabı**, 2008, s.348.

Geçmişte, cemiyetler, kulüpler, daha yakın bir tarihte demokratik kitle örgütleri gibi sözcükler sivil alanda faaliyet gösteren bu yapıları tarif etmekte kullanılmıştır. Hatta gönüllü olup olmadığı, üyelik aidatları, kamu yararı gözetmesi, vergi muafiyeti, vb. çeşitli kriterlere bakılarak kuruluşlar sınıflandırılmaya çalışılmıştır. Ancak bugünkü en yaygın kullanım, Sivil Toplum Kuruluşları'dır (STK)¹².

Sivil toplum kuruluşları hükümet dışı-devlet dışı örgütlenmeler ile eş anlamlı bir kavram olarak karşımıza çıkmaktadır. Buradan anlaşılması gereken şey merkezi ya da yerel yönetimin kontrolünde olmayan gönüllü olarak kurulan dernekler, vakıflar, siyasal partiler, sendikalar, meslek odaları gibi tanımlamalarda sivil toplumun örgütlü bir toplum olması, devletin dışında devam eden hayatı garanti altına alıyor olması, gönüllülük esasına dayanıyor olması ve kamu yararının gözetilmesi gibi hususların özellikle vurgulandığı görülmektedir¹³.

Sivil toplum kuruluşlarını dini örgütler, sosyal kurumlar, kültürel-sanatsal amaçlı örgütler, eğitim ve araştırma örgütleri, koruyucu örgütler, politik örgütler, hayır kurumları, sosyal amaçlı kurumlar olarak sınıflandırmak mümkün olmakla beraber yine statülerine göre, vakıflar, dernekler, kooperatifler, birlikler, odalar, sendikalar olarak gruplanabilirler. Bu bakımdan STK' lar çok çeşitli amaçları gerçekleştirmek bakımından değişik adlarla tanımlanabilir. Günümüzde ülkemizdeki yaygın STK biçimlerini;

- Sivil girişimler,
- Platformlar,
- İlişki ağları,
- Dernekler,
- Vakıflar,
- Tüketici kooperatifleri,
- Sendikalar,
- Birlikler,

¹² Sivil Toplum Geliştirme Merkezi; "Sivil Toplum İş Başında", **AB Komisyonu Sivil Toplum Kuruluşu Araştırması**, <<<http://panel.stgm.org.tr/vera/app/var/files/a/b/ab-komisyonu-stk-arastirmasi.doc>>>, (Erişim Tarihi:13.02.2013), s.6.

¹³ Nazan Arslanel, Ahmet Özkiraz, "Sivil Toplum Kuruluşu Olarak Osmanlıda Vakıflar", **7. Uluslararası STK'lar Kongresi Bildiriler Kitabı**, Aralık, 2010, s.236.

olarak belirtmek mümkündür¹⁴.

Sivil toplum kuruluşlarının birincil sektör olan devlet ve ikincil sektör olan özel kesim dışında üçüncül sektör olarak önemli faydaları söz konusudur. Sivil toplum kuruluşlarının söz konusu faydaları sivil toplum kuruluşlarının tespit edilmiş işlevleri olarak şu şekilde sıralanabilir¹⁵:

- Kamuoyu oluşturarak bireylerin taleplerini dile getirebilmesine yardımcı olmak,
- Çoğulcu toplum yapısının oluşumunu sağlayarak piyasadaki metalaşmaya ve egemen piyasa değerlerine karşı dengeleyici bir unsur olmak,
- Kendi içlerinde oluşturdukları katılımcı ve çoğulcu bir kültürle beslenmiş ve aynı zamanda yönetim deneyimi de edinmiş bireylerin yetişmesini sağlamak,
- Pilot projeler üretmek, bu projelere kaynak bulmak ya da bu projeleri uygulamaya geçirmek yoluyla eğitim, sosyal refah ve istihdam konularında hükümet politikalarına paralel ya da alternatif sorumluluklar alabilmek.

Sivil toplum kuruluşlarının bahsedilen işlevleri tam olarak yerine getirebilmesi için öncelikle üçüncül sektör olarak kamu ve özel kesimin yanında kabul edilmiş olması ve kuruluşlarında etkin bir şekilde faaliyet göstermesi gerekmektedir.

Hukuk mevzuatımızda “Sivil Toplum Kuruluşu” şeklinde bir hukuki statü yoktur. Türkiye’de Sivil Toplum Kuruluşlarını işlevsel ve niteliksel olarak karşılayabilen iki yasa kalıbı bulunmaktadır. Bunlar Dernekler Kanunu ve Vakıflar Kanunu’dur. 1982 Anayasası Dernek-Vakıf kurma özgürlüğü ile ilgili düzenlemeler içerirken aynı zamanda temel kanun niteliğindeki, Türk Medeni Kanunu da Dernek ve Vakıflarla ilgili olarak düzenlemeler içermektedir.

Literatürde sivil toplum örgütü kavramı çok çeşitli terimlerle ifade edilmektedir. Uluslararası arenada sivil toplumun NGO (Non-Governmental Organization), IGO (Inter-governmental Organizations), GONGO (Governmental NGO), DONGO (Donor-

¹⁴ Özer Kaya, **Sivil Toplum Kuruluşları ve Kalkınma**, Yeterlilik Tezi, İçişleri Bakanlığı Dernekler Dairesi Başkanlığı, Ankara, Şubat, 2008, s.26.

¹⁵ Mustafa Talas, “Sivil Toplum Kuruluşları ve Türkiye Perspektifi”, **Türklük Bilimi Araştırmaları Dergisi**, 2011, S:29, s.392.

Organised NGO), MONGO (My Own NGO), BONGO (Business Organised NGO) gibi terimlerle anılmaya başlandığı görülmektedir.

Ancak, sivil toplum örgütü ağırlıklı olarak NGO olarak benimsenmiştir ve ülkelerde çevirisi yapılmadan aynen kullanılarak muhafaza edilmiştir. Türkiye’de de NGO denildiğinde demokratik kitle örgütleri, hükümet dışı kuruluşlar ya da sivil toplum örgütleri anlaşılmaktadır¹⁶.

NGO teriminden ilk defa Birleşmiş Milletler Antlaşmasının 71. Maddesinde, Ekonomik ve Sosyal Konsey’e yönelik olarak belirlenmiş hükümler içerisinde bahsedilmiştir¹⁷.

III. VAKIF KAVRAMI

Vakıf, Arapça’ da terk etmek, alı koymak, tahsis etmek ve durdurmak anlamlarına gelmektedir. Geçmişten günümüze gerek İslamiyet’in ilk yıllarında gerek, Osmanlı döneminde gerekse Cumhuriyet döneminde vakıflar devlet için önemli kuruluşlar olmuştur.

Vakıf düşüncesini yaratan felsefenin kaynağı olarak, bir değer başkaları için özgülenmesi; kişinin kendi mülkiyetinde olan bir menkul ya da gayrimenkulü başkaları yararına kendi mülkiyetinden çıkarması anlamına gelmektedir. “Bir değeri başkaları için özgüleme” ya da genel anlamda “verme güdüsünün” insanlarda ortak olduğu, ancak bu güdünün hayata geçiş biçimlerinin kültürel koşulların yarattığı özel biçimlerle gerçekleştiği söylenebilir. Kendine özgü biçimlerine rağmen verme güdüsü, tüm toplumlarda karşımıza “hayırseverlik olgusu” olarak çıkmaktadır¹⁸.

Kamu hizmetlerinin yerine getirilmesi açısından devlete yardımı olan bir kuruluş olarak vakıflar, Türk Medeni Kanunu kapsamında baktığımızda, tüzel kişiliğin tanımından da anlaşılacağı üzere belli bir amaca özgülenmiş olan bağımsız mal topluluklarıdır. Vakıflara ilişkin daha kapsamlı bir tanım yapmamız gerekirse vakıflar, kar amacı gütmeyen kuruluşlar olarak, kamusal amaçlara hizmet etmek amacıyla

¹⁶ Özkan Yıldız, “21. Yüzyılda Sivil Toplum Örgütleri: Demokratikleşme’nin mi, Neo-Liberalizm’in mi Araçları?”, **5. Uluslararası STK’lar Kongresi Bildiriler Kitabı**, 2008, s.586.

¹⁷ Philippe Rfyman, “Non-Governmental Organizations: An İndispensable Player Of Humanitarian Aid”, **International Review of the Red Cross**, C:689, S:865, Mart 2007, s.25.

¹⁸ Şeniz Anbarlı Bozatay, “Bir Değeri Başkaları İçin Özgüleme: Vakıf Düşüncesini Oluşturan Temel Felsefe”, **7. Uluslararası STK’lar Kongresi Bildiriler Kitabı**, Aralık, 2010, s.226.

gönüllü olarak kurulan, kamu yönetiminden ayrı olarak kendine has bir kurumsal yapıya sahip olan dolayısıyla kendi kendini yönetebilme kabiliyetine sahip belirli bir mal varlığına sahip kuruluşlardır.

Vakıf, kar amacı gütmeyen kuruluşların sahip olması gereken özelliklere paralel olarak, aşağıdaki özelliklere uyan bir mal varlığı kuruluşudur. Vakfın;

- Mal varlığı olmalı,
- Anlamlı ve sürekli bir kurumsal yapıya sahip olmalı,
- Özel olmalı, kamu sisteminin bir parçası olmamalı,
- Kendi kendini yönetebilmeli, özgürce karar alma ve uygulama yetkisi olmalı,
- Kar dağıtmamalı,
- Gönüllülük esasına dayanmalı,
- Kamusal amaçları destekleyici nitelikte olmalı,
- Üyelik esasına dayanmamalıdır.

Vakfın, 5 tane temel unsuru bulunmaktadır, Bunlar:

- Vakfeden,
- Mal varlığı,
- Amaç,
- Özgüleme ve irade açıklaması,
- Vakıf tüzel kişiliği.

biçiminde sıralanmaktadır.

Vakfeden, mal ve mülkünü satılmamak şartıyla bir hayır kurumuna yahut bir hayır işine bağışlayan kişidir. Mal varlığı, vakfedilen mal ve mülkü ifade etmektedir. Amaç, vakfa ait mal ve mülklerin tahsis edileceği belirli ve sürekli olması gereken vakfın kurulma niyeti iken özgüleme ve irade açıklaması ise gerçek veya tüzel kişiler tarafından yeterli mal ve hakların belirli ve sürekli bir amaca tahsis edilmesi durumudur.

Vakıf tüzel kişiliği ise, vakfın tesciliyle birlikte ortaya çıkan ve içeriğinde, sürekli amaca özgülenmiş malvarlığı değeri, bu amacı gerçekleştirmeye yönelmiş bir

örgütlenmenin bulunması ve bu örgütlenmeye hukuk düzeni tarafından tüzel kişi sıfatının tanınması unsurlarını barındırmaktadır¹⁹.

Vakıf, bir yönüyle sosyal bir kurumdur. Her toplumun kendine özgü hasletleri vardır. Toplum, bireylerin birbirleriyle dayanışmasıyla ayakta durabilir. Ancak fertlerin imkânlarının kısıtlı oluşu, bireysel dayanışmanın devamlılığına engel olabilir; bu dayanışmanın devamlılığı ancak kurumsallaşmayla sağlanabilir. Türk toplumu da sosyal dayanışmanın üst düzeyde yaşandığı bir sosyal yapıya sahiptir. Vakıf, dinî amaçlı ve hukukî bir kurum olsa da o, her şeyden önce sosyal bir kurum olup, sosyal dayanışmanın kurumsallaşmasının en güzel örneklerinden biridir. Bu kurumun Türk sosyal hayatında çok eski devirlerden itibaren görülmesi, Türk toplum hayatının homojenliğini sağlayan yardımlaşma, millî dayanışma, birlik ve beraberlik duygusunun üst düzeyde oluşu, bu birliği sağlayan şefkat ve sevgi duygularına dayanmaktadır²⁰.

Batının hayır kurumlarında da vakıflar önemli bir yer tutar. Bunlar resmî olmayan ve kâr gözetmeyen kuruluşlar olarak ortaya çıkmıştır. Ford, Rockefeller, Camegie, Simithsonian Institution, Peabody Education Fund, Brookings Institution ABD'nin önde gelen hayır kurumlarındandır. Bunlar çok büyük vergi muafiyetleriyle teşvik edilmiştir. Vergi vermeyi hiç sevmeyen Amerikan zenginleri bu işi çok benimsemiş ve gelenek haline getirmiştir. O kadar ki, Peterson's Group (1969)'un yaptığı bir araştırmaya göre, vergi muafiyeti kalkarsa aynı bağış seviyesini sürdürürüm diyenlerin nisbeti % 4 olmuştur. Batı dünyasında vakıf ve benzeri insanîyetçi (Philanthropic) kuruluşların her çeşidi Amerika'da mevcuttur. Kiliseler, vakıflar (foundation), dernekler (societies), şirketler (corporations), fonlar (funds), enstitüler (institutes) ve kurumlar (institutions) toplumun ihtiyaç duyabileceği her türlü hizmeti yapar. Araştırma yaptırır, hastahane kurar, okul açar, üniversitelerin eksiklerini giderir ve dünyaya para dağıtır²¹.

¹⁹ M. Tufan Ögüz, **Türk Hukukunda Vakıf Tüzel Kişiliğinin Hukuki Esasları**, Beşir Kitabevi, Nisan 2007, s.2.

²⁰ H. Ömer Özden, "Türk Vakıf Kurumunun Duygusal ve Felsefi Temelleri", <<<http://e-dergi.atauni.edu.tr/index.php/SBED/article/viewFile/141/134>>>, (Erişim Tarihi: 20.01.2013), s.342.

²¹ Şaban Karataş, "Kapitalizm, Sosyalizm ve Üçüncü Sektör", **Vakıfların Ekonomiye Katkısı ve Üçüncü Sektör ve Konya Alaeddin Camii Restorasyonu Seminerleri 8. Vakıf Haftası Kitabı**, Vakıflar Genel Müdürlüğü Yayınları, Ankara, 1996, s.65.

IV. VAKIFLARIN BİLİMSEL SINIFLANDIRMASI

Vakıflar temel olarak Türk Medeni Kanunu'ndan önce ve Türk Medeni Kanunu'ndan sonra kurulan vakıflar olarak ikiye ayrılmaktadır.

A. Türk Medeni Kanunu'ndan Önce Kurulmuş Vakıflar

Mülga 743 sayılı Türk Kanunu Medenisinin yürürlük tarihinden ve 4721 sayılı ve 1 Ocak 2002 tarihinde yürürlüğe giren Türk Medeni Kanunu'ndan önce kurulan vakıflar mahiyetleri, mülkiyetleri, idareleri ve kullanım şekilleri bakımından dörtlü bir bilimsel sınıflandırmaya sahiptir. Mahiyetleri bakımından vakıflar, Hayri ve Zürrî vakıflar, mülkiyetleri bakımından vakıflar, sahih ve sahih olmayan vakıflar, idareleri bakımından vakıflar mazbut, mülhak ve cemaat ve esnafa mahsus vakıflar, kullanım şekilleri bakımından vakıflar ise, icare-i vahideli ve icare-i vahide-i kademeli vakıflar olmak üzere sınıflandırılmaktadır.

1. Mahiyetleri Bakımından Vakıflar

Mahiyetleri bakımından vakıflar Hayri Vakıflar ve Zürrî Vakıflar olmak üzere ikiye ayrılmaktadır.

a. Hayri(Hayır Amaçlı) Vakıflar

Hayri vakıflar, vakfın sahibi olduğu bütün gayrimenkullerden herkesin yararlanabildiği vakıflardır. Hayri vakıflar da kullanım şekillerine göre kendi içerisinde Doğrudan doğruya toplumun yararlandığı müesseseler ve Gelirinden faydalananlar olmak üzere ikiye ayrılırlar. Doğrudan doğruya toplumun yararlandığı müesseselere örnek olarak okul, cami, köprü, yol verilebilir. Gelirinden faydalananlara örnek olarak ise akarlar²² verilebilir.

b. Zürrî(Evladlık) Vakıflar

Zürrî vakıflar, Vakfın vakfettiği şeyin bütün gelirlerinin asıl gayeye ulaşmasından önce vakıf tarafından tayin edilen ve umumiyetle vakfın ailesine mensup kimselerin idaresine bırakılan ehli veya diğer bir deyişle ailevi vakıflardır. Ya da gelirinin vakfın ailesi ile; dini, hayri, içtimai müesseseler arasında paylaşıldığı yan zürrî vakıflardır. Zürrî veya yarı zürrî vakıflardan faydalanma hakkına sahip olan kimselerin

²² Vakıf amaç ve faaliyetlerinin yerine getirilmesi için gelir getirici şekilde değerlendirilmesi zorunlu olan taşınır ve taşınmazlar.

nesli tükenince, bu vakıflar hayri vakıflar haline gelirlerdi²³. Zürrî vakıflar, bu özelliklerinin yanı sıra toplumdaki yoksul kesime yardım da bulunma amacına da sahiptirler.

Bu vakıflar sayesinde, vakfedenin mallarının, zürriyeden artan kısmından kamunun yararlanması sağlanmış olmaktadır. Burada dikkat edilmesi gereken nokta, evladiye vakfının sırf bazı mirasçılarını mirastan mahrum etmek amacıyla yapılıp yapılmadığıdır. Evladiye vakfı kurmak amacıyla bazı mirasçıların mahfuz hisseleri ihlal edilmemelidir²⁴.

2. Mülkiyetleri Bakımından Vakıflar

Mülkiyetleri bakımından vakıflar Sahih Vakıflar ve Sahih Olmayan Vakıflar olmak üzere ikiye ayrılmaktadır.

a. Sahih(Geçerli) Vakıflar

Sahih vakıflar, Her çeşit maddi varlıklarının mülkiyeti vakfın hükmü şahsiyetine ait olan vakıflardır. Bu tür vakıflarda vakfedilen menkul ve gayrimenkuller vakfın malvarlığını oluşturur. Arazi Kanununun 2. maddesinde belirtilen arazi vakfedilmişse buna sahih vakıf denir. Bunlar vakfiyede belirtilen şekilde mütevelliler tarafından idare olunur. Ancak, Arazi Kanununun 2. maddesinde belirtildiği gibi, rakabesi (kuru mülkiyeti) ve bütün tasarruf hakkı vakfın tüzel kişiliğine aittir. Bu tür vakıflara arazi kanunu hükümleri uygulanmaz²⁵.

b. Sahih Olmayan(Doğru Yolu Gösteren) Vakıflar

Sahih olmayan vakıflara irşadi(doğru yolla ilgili) vakıflar da denmektedir. Bu tür vakıflar Devlet arazisi üzerinde Devlet Başkanı veya onun izniyle kurulan vakıflardır. Eğer Devlete ait araziden bir yerin yararlanma hakkı²⁶ vakfedilirse ortaya sahih

²³ Türk Töresi, "Vakıf Çeşitleri", Türk Tarihi ve Türk Siyaseti Hakkında Bütün Gerçekler, <<<http://www.turktores.com/viewtopic.php?f=18&t=1931>>>, (Erişim Tarihi: 16.05.2013).

²⁴ Şebnem Akipek, Hüseyin Altaş, "Vakıflarda Evladiye Davaları", **Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi**, <<<http://uhf.ankara.edu.tr/dergiler/uhfd-arsiv/AUHF-1998-47-01-04/AUHF-1998-47-01-04-Akipek&Altas.pdf>>>, (Erişim Tarihi: 18.05.2013), s.2.

²⁵ Vakıflar Genel Müdürlüğü, "Vakıflarımız", Türk Tarihi ve Türk Siyaseti Hakkında Bütün Gerçekler, <<<http://www.vgm.gov.tr/sayfa.aspx?ld=35>>>, (Erişim Tarihi: 18.05.2013).

²⁶ Aşar veya Rüsüm v.b.

olmayan vakıf çıkmaktadır. Sahih olmayan vakıflarda, gayrimenkulün çıplak mülkiyeti devlete ait olup²⁷;

- Yalnız aşar ve rüsumatı (resimleri, vergileri) Sultan tarafından bir cihete (hizmete) vakıf ve tahsis olan arazidir,
- Yalnız hukuk-u tasarruf iyisi Sultan tarafından bir cihete (hizmete) vakıf ve tahsis edilmiş olan arazidir,
- Hem hukuku tasarruffiyesi ve hem aşar ve rüsumatı sultan tarafından bir cihete vakıf ve tahsis edilmiş olan arazidir.

Bu üç kısımdan yalnız birinci kısımda, arazi kanunları hükümleri uygulanır. Diğer iki kısımda hukuk-u tasarruffiye, taraf-ı vakfa ait olduğundan onlarda arazi kanunu hükümleri uygulanmaz. Yani sahih vakıf hükmünde addedilir.

3. İdareleri Bakımından Vakıflar

İdareleri bakımından vakıflar, Mazbut Vakıflar, Mülhak Vakıflar ve Cemaat ve Esnafa Mahsus Vakıflar olmak üzere üçe ayrılmaktadır. Mazbut Vakıflar, idaresi Vakıflar Genel Müdürlüğü tarafından yapılan ve bir bütün halinde tüzel kişiliğe sahip olan vakıflardır. Mülhak Vakıflar , idaresi mütevellileri tarafından yapılan vakıflar olup, her birisinin ayrı tüzel kişiliği vardır²⁸. Cemaat ve esnafa mahsus vakıflar ise, mülga 2762 Sayılı Vakıflar Kanunu gereğince tüzel kişilik kazanmış vakıflardır.

a. Mazbut(Zaptolunmuş) Vakıflar

Mazbut vakıflar, 5737 sayılı Vakıflar Kanunu'na göre Genel Müdürlükçe yönetilecek ve temsil edilecek vakıflar ile mülga 743 sayılı Türk Kanunu Medenisinin yürürlük tarihinden önce kurulmuş ve mülga 2762 Sayılı Vakıflar Kanunu gereğince Vakıflar Genel Müdürlüğünce yönetilen vakıflardır.

Vakıflar Kanunu ile bazı vakıflar mazbut vakıf statüsüne alınmıştır. Bunlar²⁹;

- Vakıflar Kanunu'ndan Önce El Konulmuş Vakıflar,
- Vakıflar Kanunu'ndan Önce İdaresine El Konulmuş Vakıflar,
- Mütevelliliği Bir Makama Verilmiş Vakıflar,
- Kanunen veya Fiilen Hayri Bir Hizmeti Kalmamış Vakıflar,

²⁷ Vakıflar Genel Müdürlüğü, a.g.e, <<<http://www.vgm.gov.tr/sayfa.aspx?id=35>>>, (Erişim Tarihi: 18.05.2013).

²⁸ Muhammet Akdiş, "Vakıfların ve İktisadi İşletmelerin Vergi Kanunları Karşısındaki Durumları", <<<http://makdis.pamukkale.edu.tr/Mak14.htm>>>, (Erişim Tarihi: 18.05.2013), s.1.

²⁹ Cemali Özkan, **Tüm Yönleriyle Dernekler ve Vakıflar**, Yaklaşım Yayınları, Ankara, 2000, s.25.

- Mtevelliliği Vakfedenin Çocuklarından Başkalarına Verilmiş Olan Vakıflar,
- Mtevellisi Olmayan Vakıflar,
- Kütüğe Kaydettirilmemiş Vakıflar,

biçiminde sıralanmaktadır.

aa. Vakıflar Kanunu'ndan Önce El Konulmuş Vakıflar

Vakıf resmi senetlerine göre ilgililerin intifa hakları saklı olan vakıflardır. İlgililerin kullanma hakkı vakıf resmi senetleri incelenmek şartıyla korunmaktadır.

ab. Vakıflar Kanunu'ndan Önce İdaresine El Konulmuş Vakıflar

Vakıf resmi senedine göre istihkaklarını alabilen vakıf mtevellileri bulunan ve Vakıflar Genel Müdürlüğü'nce idare edilen vakıflardır.

ac. Mtevelliliği Bir Makama Verilmiş Vakıflar

Mtevelliliği; sadrazamlara, şeyhülislamlara, fetva eminlerine şart edilmiş eski vakıf hukukuna dayanan vakıflardır.

ad. Kanunen veya Fiilen Hayri Bir Hizmeti Kalmamış Vakıflar

Şehir ve kasabaların su ve benzeri gereksinimlerinin karşılıksız olarak karşılanması amacıyla kurulan, ancak günümüzde, yerleşim merkezlerinin kamu hizmetleri belediyeler tarafından yerine getirildiğinden dolayı bu vakıflar devlete geçmiştir.

ae. Mtevelliliği Vakfedenin Çocuklarından Başkalarına Verilmiş Olan Vakıflar

Mtevellisi olacak kimsenin kalmaması nedeniyle Vakıflar Kanunu'nun ilgili maddeleri gereği mazbut vakıflar kapsamına alınan vakıflardır.

af. Mtevellisi Olmayan Vakıflar

Vakıflar Kanunu'nun 21. maddesinin 2 numaralı bendi kapsamına giren vakıflardır.

ag. Kütüğe Kaydettirilmemiş Vakıflar

Vakıflar Kanunu'nun 36. maddesine göre süresi içinde kısmen veya tamamen vakıf kütüğüne kaydettirilmeyen vakıflardır.

b. Mülhak(Eklenmiş) Vakıflar

Mülhak vakıflar, Mülga 743 sayılı Türk Kanunu Medenisinin yürürlük tarihinden önce kurulmuş ve yönetimi vakfedenlerin soyundan gelenlere şart edilmiş vakıflardır.

Vakıflar Kanunu'na göre mülhak vakıf statüsündeki olan vakıflar:

- Mütevelliliği Vakfedenin Çocuklarına Verilmiş Vakıflar,
- Cemaatlere ve Esnafa Ait Vakıflar,
- 903 Sayılı Kanun³⁰'a Göre Kurulan Vakıflar,
- Sosyal Sigortalar Kanunu'na Göre Kurulan Emekli Ve Yardım Vakıfları,
- Türk Ticaret Kanunu'na Göre Kurulan Yardım Vakıflar' dan oluşmaktadır.

ba. Mütevelliliği Vakfedenin Çocuklarına Verilmiş Vakıflar

Mülhak vakıflarda vakıf kurucusu, vakfın idaresini dilediğine verebilmektedir. Ancak mütevellilik görevi örneğin çocuğa verilmişse, çocuk reşit oluncaya kadar vakfın idaresi Vakıflar Genel Müdürlüğüne verilmektedir.

bb. Cemaatlere ve Esnafa Ait Vakıflar

Cemaatlere ve esnafa ait vakıflar, mülhak vakıflar statüsünde olup idareleri açısından ayrı bir başlık altında incelenmesi gerekmektedir.

bc. 903 Sayılı Kanun'a Göre Kurulan Vakıflar

Türk Medeni Kanunu'nun vakıflarla ilgili hükümlerinde değişiklik yapan 903 sayılı Kanunun³¹ yürürlüğe girmesiyle birlikte yeni vakıflar kurulmuştur. Bu kanunun getirdiği önemli yenilikler ise Medeni Kanun'da geçen "tesis" kelimesi yerine "vakıf" kelimesinin kullanılması ve vakıflara vergi muafiyeti tanınması konusunda Bakanlar Kurulu'na yetki verilmesidir.

³⁰ 903 Sayılı Türk Kanunu Medenisinin Birinci Kitabının İkinci Babı Üçüncü Faslına Değiştirilmesi, Bu Kanuna Bazı Madde Ve Fıkralar Eklenmesi, Bazı Vakıfların Vergi Muafiyetinden Faydalandırılması Hakkında Kanun.

³¹ Vakıfların kuruluş ve işlemleri ile ilgili olarak 13.07.1967 tarih ve 903 sayılı kanun ile 743 sayılı Türk Kanunu Medenisi'nde değişiklikler yapılmış olup, 01.01.2002 tarihinde yürürlüğe giren 4721 sayılı Türk Medeni Kanunu ile 743 sayılı Türk Kanunu Medenisi ve 903 sayılı kanunla yapılan düzenlemeler yürürlükten kaldırılmış olup, Vakıflar ile ilgili hususlar 4721 sayılı Kanunun 101-117'nci maddeleri arasında yer almaktadır.

bd. Sosyal Sigortalar Kanunu'na Göre Kurulan Emekli ve Yardım Vakıfları

506 Sayılı Sosyal Sigortalar Kanunu'nun³² geçici 20. maddesine göre, bankalar, sigorta ve reasürans şirketleri, ticaret odaları, borsalar veya bunların oluşturdukları birlikler tarafından emekli sandığı şeklinde hizmet veren vakıflar kurulabilmektedir. Bu vakıflar da mülhak vakıf olarak kabul edilmektedir.

be. Türk Ticaret Kanunu'na Göre Kurulan Yardım Vakıfları

Yeni Türk Ticaret Kanunu'nda şirketin yöneticileri, çalışanları ve işçileri için ayrılacak yedek akçe ve diğer malların, şirketten ayrılması suretiyle bir vakıf veya kooperatif kurulması zorunluluğu getirilmiştir³³.

b. Cemaat ve Esnafa Mahsus Vakıflar

Cemaat vakıfları, vakfiyeleri³⁴ olup olmadığına bakılmaksızın mülga 2762 Sayılı Vakıflar Kanunu gereğince tüzel kişilik kazanmış, mensupları Türkiye Cumhuriyeti vatandaşı olan Türkiye'deki gayrimüslim cemaatlere ait vakıflardır.

Esnaf vakıfları ise, mülga 2762 Sayılı Vakıflar Kanunu'nun yürürlüğünden önce kurulmuş ve esnafın seçtiği yönetim kurulu tarafından yönetilen vakıflardır.

4. Kullanım Şekilleri Bakımından Vakıflar

Kullanım şekilleri bakımından vakıflar İcare-i Vahideli Vakıflar ve İcare-i Vahide-i Kademeli Vakıflar olmak üzere ikiye ayrılmaktadır.

a. İcare-i Vahideli(Normal Kiralı) Vakıflar

İcare-i Vahideli Vakıflar; ay, sene gibi geçici bir müddetle ve ancak bedeli mukabilinde mütevellileri tarafından kiraya verilen ve bu suretle idare olunan yapılar ve

³² Bu Kanunun 142, 143, ek 36, geçici 20, geçici 81 ve geçici 87. maddeleri hariç diğer tüm maddeleri 31/5/2006 tarihli ve 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu ile yürürlükten kaldırılmıştır.

³³ Yusuf Üstün, "6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun Getirdiği Yenilikler ve Kooperatiflere Yansıması", <<http://www.kent-koop.org.tr/haberler/sunumlar/yusuf_ustun_2003.ppt>>, (Erişim Tarihi: 20.05.2013), s.17.

³⁴ **Vakfiye:** Mazbut, mülhak ve cemaat vakıflarının malvarlığını, vakıf şartlarını ve vakfedenin isteklerini içeren belgelerdir.

araziler olup, alınan kira bedelinin vakıfnamedeki muayyen cihetlere sarf edilmesi gerekmektedir³⁵.

b. İcare-i Vahide-İ(Tek Kiralı) Kademeli Vakıflar

Cumhuriyet dönemine kadar uygulamada olan bu vakıflar, tespit edilmiş kira bedelinin daimi olarak verilmesi halinde parasız kiracıdan hiç alınmayan ve kiracının ölümünde kira hakkı mirasçılara intikal eden vakıflar olup Cumhuriyet devrinde bu uygulama kalkmıştır.

B. Türk Medeni Kanunu'na Göre Kurulan Yeni Vakıflar

20.02.2008 tarih ve 5737 Sayılı Vakıflar Kanunu'nun 3. Maddesine göre, mülga 743 sayılı Medeni Kanunu ve 4721 sayılı Türk Medenî Kanunu hükümlerine göre kurulan vakıflar ise Yeni Vakıflar olarak tanımlanmıştır. Yeni vakıflar, 4721 Sayılı Türk Medenî Kanunu hükümlerine göre kurulur ve faaliyet gösterirler³⁶.

Yeni vakıflar, Sosyal Yardımlaşma Ve Dayanışma Vakıfları, Çevre Koruma Vakıfları ve Diğer Yeni Vakıflardan(Çok Amaçlı Vakıflar) oluşmaktadır. Vakıflar Genel Müdürlüğü'nün verilerine göre günümüzde 4689 tane Yeni Vakıf bulunmaktadır. Bunlardan 3678 tanesi Diğer Yeni Vakıflar olarak adlandırılan birden çok amaca sahip Çok Amaçlı Vakıflardır, 973 tanesi sosyal yardımlaşma ve dayanışma vakıflarıdır, 38 tanesi ise Çevre Koruma Vakfıdır. Toplam sayısı 4689 adet olan Yeni Vakıfların 252 tanesi Bakanlar Kurulunca Vergi Muafiyeti tanınmış vakıf statüsündedir.

V. VAKIFLARIN TARİHSEL GELİŞİMİ

Vakıfların tarihsel gelişimi İslamiyet dönemi öncesi vakıflar ve İslamiyet dönemi sonrası vakıflar olmak üzere iki ana başlık altında incelenmektedir.

A. İslamiyet Dönemi Öncesi Vakıflar

Vakıf, bir malın sahibi tarafından kendi rıza ve iradesi ile şahsi mülkiyetinden çıkartılarak, belirli şart ve gaye ile bir hayır hizmetine ebediyen tahsis edilmesidir. Vakıf kuruluşu bugün yapılan bu tanıma gelinceye kadar, toplumlarda uygulama ve

³⁵ Ahmet İşeri, "Vakıf (Medenî Kanundan Önceki Ve Sonraki Vakıf Nevileri Ve Hukukî Mahiyetleri)", **Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi**, <<<http://auhf.ankara.edu.tr/dergiler/auhfd-arsiv/AUHF-1964-21-01-04/AUHF-1964-21-01-04-Iseri.pdf>>>, (Erişim Tarihi: 30.05.2013), s. 213.

³⁶ Alaattin Ceyhan, "Sosyal Yardımlaşma Ve Dayanışma Vakıflarının Vergi Mevzuatı Yönünden İncelenmesi", **Mali Çözüm Dergisi**, Mayıs-Haziran 2011, s. 214.

kavram olarak çeşitli safhalar geçirdiği, tarihe bakıldığı zaman daha açık olarak ortaya çıkmaktadır³⁷.

Orta Asya'da Türk devletlerinde vakıf niteliğinde kuruluşlara pek rastlanmamıştır. Ancak, Anadolu'da kurulan HİTİT-SÜMER'lerin sosyal hayatları Anadolu'da yerleşmiş ve teşkilatlanmış olması bizleri daha yakından ilgilendirmektedir. Türk vakıflarının ilk yazılı metni M.Ö. 1280-1290 tarihinde meydana getirilen ve tabletler haline getirilen HİTİT vakıf senedi olduğu anlaşılmaktadır³⁸.

B. İslamiyet Dönemi Sonrası Vakıflar

Vakıf müessesesi, tüm İslam Aleminde yüzyıllarca yaşamış ve hayatın günlük olaylarıyla sıkı sıkıya ilgilenmiş, ekonomik ve sosyal yaşayış üzerinde derin etkiler yapmış (dini-hukuki) bir müessesedir³⁹. İslamiyet sonrası dönemde vakıflar Selçuklu döneminde vakıflar, Osmanlı döneminde vakıflar ve Cumhuriyet döneminde vakıflar olmak üzere üçlü bir ayırımında incelenmektedir.

1. Selçuklu Döneminde Vakıflar

Abbasi hilafeti döneminde İslam camiasının muhtelif siyasi parçalara ayrılması ve nihayet Büyük Selçuklu Devleti'nin kurulması ile Doğu Müslümanlarının Türk hakimiyeti altına girmesi, vakıf müessesesinin bir kat daha gelişmesine sebep olmuştur. Selçuklu Devletinin, "Fatimi-Şii" hareketine karşı takip ettiği Sünnilik siyaseti, devletin her tarafında yeniden bir çok dini müessesenin vücuda gelmesi ve bilhassa bir çok medresenin açılmasına sebep oldu. XI. ve XII. asırlarda, tasavvûfî tarikatların, muntazam bir sosyal kuruluş mahiyetini alan tekke ve zâviyelerin, birden bire çoğalması yanında, devletin vücuda getirdiği bir yığın dinî ve hayrî müessese, vakıf sermayesinin büyük çapta artmasına sebep oldu. Büyük bir mâlî güce sahip olan Selçuklu sultanları, şehzadeleri ve din adamları ile ileri gelen zenginler, vakıf kurmada birbirleri ile yarışarcasına bir anlayışın içine girmişlerdi⁴⁰.

Hicri üçüncü asrın ikinci yarısında hukuki olarak gelişimini tamamlayan vakıf müessesesi Türklerle birlikte yayılma istidadı göstererek sosyal hayatın her sahasına

³⁷ Şaban Erkilet, **Vakıflar ve Derneklerin Vergilendirilmesi**, Ankara, 1991, s.7.

³⁸ Erkilet, **a.g.e.**, s.7.

³⁹ Hasan Güneri, **Vakıfta Amaç Kavramı ve Amacına Göre Vakıf Türleri**, Ankara, 1976, s.1.

⁴⁰ Mehmet Soysaldı, "Vakıflar ve Psiko-Sosyal Fonksiyonları", **Diyanet İlmî Dergi**, Ankara, Temmuz-Ağustos-Eylül 2004, C: 40, S: 3, s.5.

nüfuz etmiştir. Selçuklular ve Osmanlılarda nerdeyse bütün hizmetler ya bizzat ya da dolaylı olarak vakıflar tarafından yerine getirilmiştir. Bu nedenle batılı siyasetçiler Selçuklu ve uzantısı olan Osmanlı toplumu için “Vakıflar Cenneti” tabirini kullanmışlardır⁴¹. M. Fuad Köprülü’ ye göre ise vakıf müessesesi, Peygamber’in ölümünden sonra, Hicret’in ilk asrında teşekkül etmiş ve ikinci asrın son yarısında hukuki şeklini almıştır⁴².

Vakıf kurumu, Anadolu şehirlerinde Türkiye Selçuklularından itibaren belediye hizmetleri başta olmak üzere yerel yönetimlerin bütün idaresini üstlenmiştir. Bu gelişme içinde şehirlerdeki yerel idare yetkileri vakıflar tarafından geliştirilerek birçok kamu hizmeti sürdürülmüştür. Bu sebeple şehirleşmede, şehirlerin imarında ve şehir yerleşimlerin düzenli bir şekilde gelişmesinde büyük bir rol oynuyordu. Ayrıca şehirlerde kamu hizmeti gören vakıf mütevellî heyetlerinin güçlenmesi ile sivil toplum cemiyetlerine benzer örgütlenmeler gerçekleşiyordu. Selçuklu vakıfları kurucularına göre, Sultan Vakıfları, Evladlık Vakıflar(Zürri Vakıflar), Emir Vakıfları, Kuruluş amaçlarına göre ise; İmaret Vakıfları, İrad Vakıfları olarak sınıflandırılmıştır⁴³.

- Sultan Vakıfları, bir hastane ve tıp medresesinin vakfedilmesiyle oluşur ve Türkiye Selçuklularındaki tıp bilgisinin parlak durumunun bir göstergesi sayılabilir. Sivas Darüşşifası vakfiyesinde olduğu gibi sultanlar, bu şifa evlerine sürekli gelir aktaracak vakfiyeler yazdırmışlar, burada çalışmak üzere meşhur tabipler getirtmişlerdir. Bu vakfın bir özelliği de, Türkiye Selçuklu devri hastanelerine ait tek örnek olmasıdır.
- Evladlık Vakıflar(Zürri Vakıflar), Dervişlerin oturdukları zaviyeler vakfedilen bu temlik arazilerden elde edilen gelirin bir miktarıyla ayakta durur, bu gelir miktarı zaviyelerin kendi öz masraflarına ayrılır, gelirin geri kalanı zaviyeleri yöneten şeyhlerin aile üyeleri ve mütevellî tarafından tasarruf edilirdi. Bir şeyh öldükten sonra bu vakfın tasarruf hakkı mütevellî heyetinin büyük çoğunluğunu oluşturan kendi ailesine intikal eder, aile içinde en yaşlı ve ehliyetli olan erkek çocuk şeyhlik makamına oturup vakfı yönetir ve vakıf gelirlerini mütevellî arasında paylaşırdı. Bu tür vakıflara evladlık vakıf

⁴¹ Adnan Ertem, “Osmanlı’dan Günümüze Vakıflar”, **Divan Dergisi**, 1999, S:6, s.120.

⁴² M. Fuad Köprülü, **İslam ve Türk Hukuk Tarihi Araştırmaları ve Vakıf Müessesesi**, Ankara, 2005, s.300.

⁴³ Tarih Tarih, Türkiye Selçuklu Vakıfları, <<<http://www.tarihtarih.com/?Bid=1476039>>>, (Erişim Tarihi: 03.06.2013).

denilmiştir. Bazen bu vakıf gelirlerinin tasarrufunda bütün müteveli üyelerinin de aynı düzeyde hakkı bulunurdu.

- Emir Vakıfları, Türkiye Selçuklularında vakıfların çoğu emirler⁴⁴ tarafından tesis edilmiştir denilebilir. Bir araştırmaya göre geliri yüksek olan idareci durumundaki emirlerden başka sivil halkın kalıcı vakıf eserlerinin yani imaret vakıflarının inşası için maddi imkânlarının yeterli olmadığı, emirlerin şehir zenginlerine göre gelirlerinin çok yüksek olduğu anlaşılmaktadır.
- İmaret Vakıfları, Türkiye Selçuklularında genellikle yarı zürri vakıf statüsünde görülüyor; Bu vakıflar aile vakfı olarak kurulmamışlardır. İmaret vakıflarının asıl amacı, imaret binasının bakımı, görevlilerin ücretlerinin verilmesi, imaretin sosyal hizmetlerinin masraflarının karşılanması vb. imaretin giderleri için yapılmış olmasıdır.
- İrad Vakıfları, Türkiye Selçuklularında sadece gelirleri için kurulmuş irad vakıfları da bulunmaktadır. Bu vakıfların gelirleri müteveliye, memurlara, fakirlere ve vâkıfın ailesine sarf edilirken imaret eserlerinin bakımına sarf edilmemektedir veya sarf edildiği mekânlar vakfiyelerde yer almamaktadır.

2. Osmanlı Döneminde Vakıflar

Günümüz modern devlet anlayışında, devlet görevleri içinde sayılan eğitim, sağlık, bayındırlık, diyanet, sosyal yardım gibi hizmetler, Osmanlı'da şahısların kurduğu vakıflar tarafından yürütülüyordu. Vakıflara, bu işlerin yürütülebilmesi için de zengin akarlar bağlanıyordu ki, bu da devletin yükünü büyük oranda hafifletmekteydi⁴⁵.

Vakıflar Kanunu Tasarısının genel gerekçesinde vakıfların Osmanlı Devletinde gördüğü başlıca hizmetler, dini hizmetler, eğitim hizmetleri, sağlık hizmetleri, şehircilik hizmetleri, bayındırlık hizmetleri, askeri hizmetler, sosyal hizmetler, çevre hizmetleri olarak ifade edilmiştir⁴⁶.

Vakıflar, Osmanlı döneminde ekonomik yönden çok büyük etkilere sahip olmuştur. Her şeyden önce, devlet, bu dönemde yapmak zorunda olduğu birçok sosyal, kültürel, hayrî ve dinî kamu hizmetini, vakıflar eliyle gerçekleştirmiş, bu suretle kamu

⁴⁴ İdareciler.

⁴⁵ Mehmet Bayartan, "Osmanlı Şehirlerinde Vakıflar ve Vakıf Sisteminin Şehre Kattığı Değerler", **Osmanlı Bilimi Araştırmaları**, 2008, C:10, S:1, <<<http://www.iudergi.com/tr/index.php/oba/article/viewFile/9078/8427>>>, (Erişim Tarihi: 03.01.2013), s. 170.

⁴⁶ Ögüz, a.g.e, s.6.

maliyesi büyük bir külfetten kurtulmuştur. Gerçekten, Osmanlı döneminde bilhassa okullar (medreseler), aşevleri, şifa yurtları, huzur evleri, hastahaneler, imaretler, dul ve yetim evleri, emzirme ve büyütme yuvaları, kervansaraylar, hanlar, çeşmeler, köprüler, yollar, cami ve mescitler, barınaklar, su kanalları vakıflar eliyle yaptırılmıştır⁴⁷.

Osmanlı döneminde vakıfların gerçekleştirdikleri hizmetler altı kısımda açıklanabilir⁴⁸:

- Vakfın (vakıf kuranın) servet ve parasının gereksiz yerlere harcanmasına engel olup, işletilerek gelir elde etmesi sağlamak,
- Fakir ve muhtaç olan ihtiyaç sahibi kişilere aynı veya mali olarak yardımda bulunmak,
- Bütçesi ile kamu hizmetlerin tümünün sunumuna imkanı olmayan devlete kamu hizmetlerinin görülmesinde yardımda bulunmak,
- Milletini dini görevlerini ve ibadet arzularını yerine getirmek amacıyla ibadethaneler açmak,
- Milli servetin devamlı suretle işletilmesini sağlayarak, servetin atıl durumda kalmasını engellemek,
- Eğitim alanında rol alarak medreseler açmak ve müderrislere ücret ödeyerek toplumunun eğitim seviyesini arttırmak.

Osmanlı Devleti'nde ilk vakıf kuran kişi Orhan Gazi'dir. 724 Rebiülevvel (1324 Mart başı) tarihinde Mekece nahiyesi'nin tamamını vakfetmiştir⁴⁹.

Osmanlı döneminde vakıf işlemlerinin geçerli olabilmesi için vakfeden, vakfedilen mal, irade beyanı ve vakıftan yararlananlar olmak üzere dört adet unsurun söz konusu olması gerekmektedir⁵⁰.

- **Vakfeden:** Vakfı kuran kimseye denmektedir. Vakfedenin vakıf ehliyetine⁵¹ sahip olması gerekmektedir.

⁴⁷ Fikret Eren, "Osmanlı Dönemi Vakıfları", **Restorasyon ve Vakıfların Ekonomik ve Sosyal Etkileri Semineri 5. Vakıf Haftası Kitabı**, Vakıflar Genel Müdürlüğü Yayınları, Ankara, 1987, s.197.

⁴⁸ Hatice Dayar, Özer Özçelik, Ayşen Altun, "Sivil Toplum Örgütlerinin Bir Öncülü Olarak Vakıflar ve Osmanlı Sosyo-Ekonomik Yapısına Etkileri", **V. Uluslararası STK'lar Kongresi Bildiriler Kitabı**, 2008, s.593.

⁴⁹ Şaban Erkilet, **a.g.e.**, s.9.

⁵⁰ Eren, **a.g.m.**, s.198.

⁵¹ Vakfedenin akıllı ve reşit olarak buluşa ermesiyle birlikte tam edim ehliyetine sahip olması vakıf kurma ehliyetine de sahip olduğunu gösterir.

- **Vakfedilen Mal:** Vakfın kurulabilmesi için belli bir miktar gayrimenkulun belirli bir amaca yönelik olarak tahsis edilmesi gerekmektedir. İstisnai hallerde menkul mallarda vakfedilebilmektedir. Ayrıca Osmanlı'da sadece maddi mallar vakfa konu olmaktadır. Herhangi bir taşınmazın yararlanma hakkı ve gelirleri vakfedilememektedir.
- **İrade Beyanı:** Vakfeden tarafından belli bir sözleşmeye bağlanmamış ve sözleşle bildirilen bir vakıf iradesinin kesin olarak beyan edilmesi gerekmektedir.
- **Vakıftan Yararlananlar:** Osmanlı döneminde vakıftan yararlananlar üçüncü kişilerdir. Kamu yararına kurulan vakıflardan toplumdaki herkes yararlanabilirken, aşhane, yetim yurdu gibi vakıflardan yalnızca yoksullar ve muhtaçlar yararlanmaktaydı.

Gittikçe sayısı çoğalan vakıfların kamusal bir denetime tabi tutulmaları kaçınılmaz hale gelmiş ve bu işlerle ilgili divanlar, nezaretler kurulmuştur. Osmanlı Devleti'nde en büyük merkezi vakıf örgütü, Haremeyn Evkafı'dır. Bu kuruluş, 1826'da bir padişah iradesiyle Evkaf-ı Hümayun Nezareti olarak örgütlenmiş, daha sonra da Evkaf Nezareti kurularak görevleri bu kuruluşa aktarılmıştır⁵².

3. Cumhuriyet Döneminde Vakıflar

Cumhuriyet döneminde vakıf işleri önce Şeriye ve Evkaf Vekaletince yürütülmüştür. Bu bakanlık ise 03/03/1924 tarih ve 429 sayılı Kanun'la kaldırılmış ve görevleri bu tarihten itibaren Başbakanlığa bağlı olarak oluşturulan Vakıflar Genel Müdürlüğü'ne devredilmiştir⁵³.

Vakıflar Cumhuriyetin kuruluşundan sonraki dönemde etkin bir şekilde faaliyetlerini göstermeye devam etmişlerdir. 5 Haziran 1935'te çıkarılan bir kanunla "Vakıflar Genel Müdürlüğü" kurulmuştur. Ülkemizdeki vakıfların hepsinin yönetimi, bu teşkilata verilmiştir. Ayrıca eserlerin korunması, onarılması, kiraya verilmesi, gelirlerinin toplanması, toplanan yardımların kimsesizlere aktarımı ve çalışanlara harcanması işlemleri bu kuruluş tarafından yerine getirilir⁵⁴.

⁵² Özkan, a.g.e, s.15.

⁵³ Özkan, a.g.e , s.15.

⁵⁴ M. Bilal Uçar, Selim Tuluk, Halil Erdoğan, **Dernek-Kulüp-Vakıf ile Kobi vb. İşletmesi Maliye Muhasebe Vergisi Uygulama ve Örnekler**, Ankara, 2006, s.49.

VI. VAKIF ANLAYIŞINDAKİ DEĞİŞİKLİKLER

Geçmişten günümüze vakıf anlayışında önemli değişimler söz konusu olmuştur. Vakıflar ilk başlarda hayır amacıyla kurulmaya başlanmış olup bu anlayış daha sonra değişikliklere uğramıştır. Bu durumun, ekonomik, sosyal ve siyasi nedenleri söz konusudur.

A. Ekonomik Nedenler

Vakıflar ilk kuruldukları zaman amaçlarını gerçekleştirmek için tahsis ettikleri mal varlıkları ve gelirleri yeterliydi ve herhangi bir finansal sıkıntı içinde değillerdir. Ancak zamanla vakıflar da ekonominin piyasa sürecine olumsuz etkisini hissetmeye başlamışlardır. Özellikle enflasyonun etkisiyle vakıfların gelirleri kendilerine yetersiz gelmeye başlamış ve alternatif finansman yolları aramaya başlamışlardır. Alternatif finansman yollarının aranmaya başlanmasındaki temel gayelerden biri vakfın mal varlığı ve gelirleri gibi sahip olduğu ekonomik değerleri korumaktır.

Ancak bu durumun ortaya çıkmasıyla birlikte, neredeyse tamamı vakıf amaçlarının gerçekleştirilmesine tahsis olunacak gelirler, öncelikle sürekli gelir sağlayacak ticari organizasyonlara yönlendirilmiş, bu tür harcamalardan arta kalan, çoğunlukla yetersiz gelirlerin amaçlara tahsisi ile yetinilmiştir. Bu durum ise genellikle vakıf amacının gerçekleştirilmesini geciktirmiş, vakıf faaliyetlerinin etkinliğini olumsuz yönde etkilemiştir⁵⁵. Dolayısıyla vakıfların faaliyetlerinde azalma olması devletin kamu hizmeti yükünü azaltıcı fonksiyonunu olumsuz etkilemiştir.

B. Sosyal Nedenler

Vakıfların devletin kamu hizmeti sunma yükünü hafifletici bir rol oynaması için, belirli bir yöre ya da kitleye hitap etmemesi, gerçekleştirdiği hizmetin tüm kamu yararına açık olması gerekmektedir. Başlangıçta bu cihette gelişen vakıflar daha sonra ekonomik amaçların da öne çıkmasıyla birlikte belirli hayır işlerinin belirli kesimlere yapılması söz konusu olmuştur.

Ayrıca vakıfların gelir sağlama imkanlarının daha fazla olmasından dolayı zaman içinde derneklerin de vakfa dönüştürülme çabası vakıfların toplum refahından ziyade iktisadi amaç güden topluluklar haline gelmesine sebep olmuştur. Kuşkusuz vakıfların sosyal yönü büyük önem taşımaktadır, geçmişten günümüze vakıflar devletin

⁵⁵ Özkan, a.g.e., s.17.

yetemediği alanlarda kamu hizmeti sunma şeklinde kendilerine önemli bir rol düşmektedir. Vakıfların sosyal yönünün korunması daima büyük önem arz etmektedir.

C. Siyasi Nedenler

Vakıf anlayışındaki değişimlerin önemli bir nedeni de siyasi oluşumlardır. Özellikle 903 Sayılı Kanun'la birlikte vakıflara vergi muafiyeti tanınmasında Bakanlar Kuruluna yetki verilmesiyle birlikte siyasilerle vakıflar arasında ilişkilerin ortaya çıkması söz konusu olabilmıştır.

Siyasilerle vakıflar arasında ilişkiler kurulması vakıfları esas amaçlarından saptırabilmiştir. Vakıflar, siyasilerin istekleri doğrultusunda belirli bir kitleye ya da yöreye hizmet sunma cihetine gitmeleri söz konusu olabilmıştır. Dolayısıyla zaman zaman vakıflar siyasi oluşumların bir aracı haline gelebilmişlerdir. Böylece dernek ve vakıfların siyasi oluşumların istekleri doğrultusunda hareket edebilmeleri asıl misyonları olan kamu hizmetlerinde devletin yükünü azaltma işlevini azaltma olasılığını doğurabilmektedir.

VII. VAKIFLARIN KURULUŞU

Anayasa'nın 33. maddesine göre, Herkes, önceden izin almaksızın dernek/vakıf kurma ve bunlara üye olma ya da üyelikten çıkma hürriyetine sahiptir. Hiç kimse bir derneğe/vakfa üye olmaya ve dernekte üye kalmaya zorlanamaz⁵⁶. Dernek/vakıf kurma hürriyeti ancak, millî güvenlik, kamu düzeni, suç işlenmesinin önlenmesi, genel sağlık ve genel ahlâk ile başkalarının hürriyetlerinin korunması sebepleriyle ve kanunla sınırlanabilir. Dernek/vakıf kurma hürriyetinin kullanılmasında uygulanacak şekil, şart ve usuller kanunda gösterilir.

Vakıf kurma işlemi, vakıf kurucusu olan gerçek veya tüzel kişinin hukuki bir işlemle kendisine ait bir mal veya hakkı bir daha geri almamak üzere belli bir gayeye tahsis etmesidir. Vakıf kurma işlemi irade beyanının kabulünü gerektiren ikinci bir irade beyanına gerek duyulmayan tek taraflı irade beyanına dayanmaktadır⁵⁷.

4721 Sayılı Medeni Kanununun 102. maddesine göre, vakıf kurma iradesi, resmî senetle veya ölüme bağlı tasarrufla açıklanır. Vakıf, yerleşim yeri mahkemesi nezdinde

⁵⁶ Türk Medeni Kanunu'na göre vakıflarda üyelik esasının kabul edilmemesi, Anayasa Mahkemesinin 17.04.2008 tarihli kararıyla iptal edilmiştir.

⁵⁷ Özkan, **a.g.e** , s.29.

tutulan sicile tescil ile tüzel kişilik kazanır. Resmî senetle vakıf kurma işleminin temsilci aracılığıyla yapılması, temsil yetkisinin noterlikçe düzenlenmiş bir belgeyle verilmiş olmasına ve bu belgede vakfın amacı ile özgülenecek mal ve hakların belirlenmiş bulunmasına bağlıdır.

Mahkemeye başvurma, resmî senet düzenlenmiş ise vakfeden tarafından; vakıf ölüme bağlı tasarrufa dayanıyorsa ilgililerin veya vasiyetnameyi açan sulh hâkiminin bildiri üzerine ya da Vakıflar Genel Müdürlüğüne re'sen yapılır. Başvurulan mahkeme, mal ve hakların korunması için gerekli önlemleri re'sen alır. Resmi senedi noterler düzenleyecektir. Resmi senet, Noterlik K. M. 89 uyarınca, “düzenleme şeklinde” yapılmalıdır. Noterin imza onayı yoluna başvurarak resmi senet düzenlemesi yeterli değildir. Vakıflar hakkında Tüzük m.3 hükmünde, vakfın “noterlikçe re'sen düzenlenen resmi senetle” kurulacağı açıkça belirtilmiştir⁵⁸. Ölüme bağlı tasarrufla vakıf kurulması ise vakfedenin ölümüyle birlikte vasiyetnamesinin⁵⁹ açıklanmasıyla gerçekleşmektedir.

Vasiyet yoluyla kurulan vakıflarda vasiyetnameyi açan sulh hakimi, resmi senetle kurulan vakıflarda resmi senedi düzenleyen noter, vasiyetnamenin veya resmi senedin bir örneğini yedi gün içerisinde Vakıflar Genel Müdürlüğü'ne gönderir. Resmi senetle kurulan vakıflarda vakfeden, ölmesi halinde mirasçılardan birisi tarafından tescil talebinde bulunabilir. Vakıf senedinin düzenlenmesini takip eden üç ay içinde vakfeden veya ölümü halinde mirasçı tarafından tescil talebinde bulunmamış veya vakfeden tüzel kişiliği haiz olup ta bu süre içinde infisah etmiş ise vakfın tescili hususundaki başvurma Vakıflar Genel Müdürlüğü tarafından yapılır. Vasiyet yoluyla kurulan vakıflarda vakfedenin mirasçısı veya vakfeden tarafından mirası resmen idare etmekle görevlendirilmiş kişi, tescil talebinde bulunabilir. Vasiyetnamenin açılması tarihinden itibaren üç ay içinde bunlar tarafından tescil talebinde bulunulmamış ise vakfın tescili hususundaki başvurma Vakıflar Genel Müdürlüğü tarafından yapılır⁶⁰.

4721 Sayılı Medeni Kanun 101. maddesine göre, “Cumhuriyetin Anayasa ile belirlenen niteliklerine ve Anayasanın temel ilkelerine, hukuka, ahlaka, milli birliğe ve milli menfaatlere aykırı veya belli bir ırk ya da cemaat mensuplarına desteklemek amacıyla vakıf kurulamaz”

⁵⁸ Ögüz, a.g.e. , s.20.

⁵⁹ Türk Medeni Kanunu Hükümlerine Göre Kurulan Vakıflar Hakkında Tüzük, md. 3'te vasiyet olarak bahsedilmektedir.

⁶⁰ Türk Medeni Kanunu Hükümlerine Göre Kurulan Vakıflar Hakkında Tüzük, md. 5.

Vakıfların kuruluşu gerçek kişilerde ve tüzel kişilerde farklılık arz etmektedir.

A. Gerçek Kişilerde Vakıf Kurma Ehliyeti

Vakıf kurucusu gerçek kişilerin fiil ehliyetine sahip olmaları gerekmektedir. Fiil ehliyetinin şartları ise temyiz kudreti, muayyen bir yaş (rüşd) ve kısıtlı olmama halidir. Temyiz kudretinden sürekli olarak yoksun olan kişiler vakıf kuramazlar. Öte yandan kazai rüşd ile reşit olan kişi vakıf kurabilir⁶¹.

Eğer vakıf, ölüme bağlı tasarruf yoluyla kurulduysa, vakıf kuranın temyiz kudretine sahip olması ve on beş yaşını doldurmuş olması gerekmektedir⁶².

B. Tüzel Kişilerde Vakıf Kurma Ehliyeti

Tüzel kişilerin vakıf kurabilmesi için tüzel kişiliğin organlarının genel kurul tarafından, tüzükle ya da esas mukaveleyle yetkili kılınması gerekmektedir. Anayasa ve kanunlar çerçevesinde, önceden izin almaksızın serbestçe kurulan ve tüzel kişiliğe sahip siyasal partilerin vakıf kurma yasağı kaldırılmıştır⁶³. Tüzel kişiliğe haiz ticaret şirketleri vakıf kurma ehliyeti sahiptirler.

C. Vakfın Kuruluş Şekilleri

Vakıflar resmi senetle ya da vasiyetname ile kurulmaktadır.

1. Vakıf Resmi Senedi ile Kuruluş

Bir vakfın kurulması için olması gereken unsurlardan birisi resmi senettir. Vakıf resmi senedi, kurucunun iradesinin yazılı hale getirildiği belgedir ve adı üzerinde resmi olarak düzenlenir⁶⁴.

4721 Sayılı Medeni Kanununun 106. maddesine göre, vakıf senedinde vakfın adı, amacı, bu amaca öngülenen mal ve haklar, vakfın örgütlenme ve yönetim şekli ile yerleşim yeri gösterilir.

⁶¹ Emre Kaçar, **Vakıflarda Vergi Muafiyeti ve Vergi Teşvikleri**, İstanbul Ticaret Odası Yayınları, 2012, s.27.

⁶² Bknz. M.K. m.502.

⁶³ 12 Ağustos 1999 tarih ve 4445 sayılı Kanununun 25 inci maddesi ile.

⁶⁴ Özkan, **a.g.e** , s.35.

- **Vakfın adı:** Kanuna, ahlaka ve adaba aykırı olmamalı ve vakfın amaçları ile uyumlu olmalıdır. Üçüncü kişileri vakfın amacı konusunda yanıltıcı ya da yanlış çağırışimler uyandıracak isimler verilemez. Herhangi bir kamu kurum ya da kuruluşunun ismi kullanılamaz.
- **Vakfın amacı:** Hukuka uygun, belirli, anlaşılabilir olmalı ve süreklilik arz etmelidir.
- **Özgülenen mal ve haklar:** Kurucuya ait olmalı ve amacı en azından başlangıç itibari ile gerçekleştirmeye yetmelidir. Özgülenen malvarlığı nakit ise paranın vakıf adına Türkiye’de Kurulu bir bankaya bloke edilerek dekontunun tescil başvurusu yapılan mahkemeye ibrazı, taşınmaz ya da taşınır bir malvarlığı ise değer tespitinin mahkemece yaptırılması ve ilgili sicillerine (tapu sicili, trafik sicili gibi) vakıf adına tescili sağlanmalıdır. Vakfın kurulması ile özgülenen mal ve haklar vakıf tüzelkişiliğine geçer.
- **Organları:** Vakfın bir yönetim organı olması zorunludur. Yönetim organı hem karar hem de yürütme organıdır, vakfın genel durumu ve işleyişi ile ilgili kararları aldığı gibi, yönetim organının vakfı yönetme ve temsil etme görevi de söz konusudur⁶⁵. Vakfın işleyişinin kolaylaşması açısından, amacının kapsamına ve faaliyetlerine uygun olarak müteveli heyeti, yönetim organı ve bir denetim birimi olması uygun olur. Ayrıca vakıf senesinde, vakfın kanunen mecburi organı olan “yönetim organı” yanında vakıf kurucusunun arzu ve iradesine bağlı ihtiyari olarak, danışma kurulu, planlama kurulu, denetim kurulu, icra komitesi gibi organlarında yer alması mümkündür⁶⁶. Bu sayılan organlar dışında onur kurulu, araştırma kurulu, çalışma kurulu gibi vakfın yönetimi ile ilgili olmayan kurulların vakıf organları arasında gösterilmemesi gerekir. Vakfın organlarının kaç kişiden oluşacağı, toplantı ve karar yeter sayılarının senet metninde gösterilmesi, organların görev ve yetki sınırlarının yeterince belirtilmesi halinde, vakfın işleyişinde sıkıntıya düşülmesinin önüne geçilmiş olur.
- **Vakfın yerleşim yeri:** Vakfın faaliyetlerini yürüttüğü merkezin bulunduğu yerdir. Vakıf senesinde gösterilecek adresin açık olarak ayrıntılı şekilde yazılması zorunludur⁶⁷.

⁶⁵ Ögüz, a.g.e. , s.79.

⁶⁶ Erkiyet, a.g.e, s.37.

⁶⁷ Vakıflar Genel Müdürlüğü, “Vakıf Kurmak” <<<http://www.vgm.gov.tr/sayfa.aspx?id=41>>>, (Erişim tarihi:10.01.2013)

Vakıf resmi senetle kurulduğuna göre, vakıf senedinde yapılmak istenen değişikliğin de resmi senetle gerçekleştirilmesi gerekir. Bu konuda Yargıtay 18. Hukuk Dairesinin⁶⁸ verdiği bir karara bakmamız gerekirse⁶⁹;

Dava dilekçesinde Vakıf senedinde yapılmak istenilen değişikliğin tescili istenilmiştir. Mahkemece davanın kabulü cihetine gidilmiş, hüküm Vakıflar Genel Müdürlüğü tarafından temyiz edilmiştir.

Temyiz isteminin süresi içinde olduğu anlaşıldıktan sonra (...) gereği düşünüldü: Türk Medeni Kanunu'nun 102. maddesinin birinci fıkrası hükmüne göre, Vakıf resmi senetle kurulacağı cihetle vakıf senedinde yapılmak istenilen değişikliğin de resmi senetle, diğer bir deyimle noterde re'sen düzenleme şeklinde yapılması gerekir.

Başkanlık divanının aldığı kararın noterde onaylanması resmi düzenleme sayılmayacağından, davacı tarafa bu eksiklik giderilmek üzere mehil verilip ondan sonra hasıl olacak sonuca göre karar verilmelidir.

Bu itibarla yukarıda açıklanan esaslar göz önünde tutulmaksızın yazılı şekilde hüküm tesisi isabetsiz, temyiz itirazları bu nedenlerle yerinde olduğundan kabulü ile şimdilik diğer yönleri incelenmeksizin hükmün HUMK' nun 428. Maddesi gereğince BOZULMASINA, temyiz peşin harcının istek halinde temyiz edene iadesine, 24.02.2004 gününde oybirliğiyle karar verildi.

Vakıf kuruluşundan söz edildiğinde ilk akla gelen unsur vakfın gayesidir. Gaye, bütün hukuk sisteminde vakıflarda ön planda yer alır. Gaye, insanın iç alemi, düşüncesi ile ilgili bir husustur. Bu anlamda gaye bir hedefe yönelme, geleceğe ait gerçekleştirme arzusunun tezahürüdür. Gaye vakfın oluşması için ana unsurlardan biridir. Gaye vakfın teşkilatı ve gelecekte alacağı şekil dahil olmak üzere düşünülen faaliyet ve hukuki kaderinin temelini oluşturur⁷⁰.

Vakıf hukukunda esas olan, kuruluş iradesinin korunmasıdır. Bu nedenle ortada geçerli neden yokken; vakfın adının ve faaliyet merkezinin değiştirilmesi yersizdir. Öte yandan, vakfeden tarafından kuruluş senedinde belirlenen vakfın amaç

⁶⁸ Yargıtay 18. Hukuk Dairesi, E. 2003/8339, K. 2004/1230, T. 24.02.2004.

⁶⁹ İstanbul Barosu Dergisi, C:78, S:2004/2, s.829-830.

⁷⁰ Erkilet, a.g.e, s.31.

ve örgütlenme biçimi, zorunluluk olmadıkça vakıf organlarınca değiştirilip genişletilemez⁷¹.

4721 Sayılı Medeni Kanun'un 101. maddesinin ilk fıkrasına göre, Vakıflar, gerçek veya tüzel kişilerin yeterli mal ve hakları belirli ve sürekli bir amaca özgülemeleriyle oluşan tüzel kişiliğe sahip mal topluluklarıdır. Görüldüğü gibi vakfın tanımı yapılırken vakfın amacının⁷² belirli ve sürekli olmasından bahsedilmiştir; Vakfın kurulmasındaki amacın kabul edilebilir olması için vakfın amacının bu iki unsura sahip olması gerekmektedir. Ayrıca vakfın amacının yasak amaçlardan ve imkansız olmaması gerekmektedir.

Yargıtay kararına göre⁷³; *Türk Medeni Kanunu'na göre kurulan vakıflarda, vakfın kuruluş senedinde belirlenen (amacı ve örgütlenme biçimi) zorunluluk doğurmadıkça kural olarak vakıf organlarınca değiştirilip genişletilemez. Ancak vakfın değişen koşullar karşısında başlangıçtaki amacın gerçekleşmesinin olanaksız duruma düşmesi halinde değişme yapılabilir.*

Somut olayda vakfın amacını düzenleyen senedin 2. Maddesinde sayılan faaliyetler "Gazi Üniversitesi öğrencilerine, öğretim elemanlarına ve personeline" yöneltilmiş ve bu Üniversiteyle sınırlı tutulmuşken, bu madde metninden "Gazi Üniversitesi" adı çıkarılarak geniş kapsamlı genel bir ifadeyle "öğrencilere, öğretim elemanlarına ve personele denilmek suretiyle vakfın amacının kuruluş iradesine aykırı olarak genişletilmiş olduğundan bu değişikliğin tesciline karar verilmesi usul ve yasaya aykırıdır.

5072 Sayılı Kanunun "Temel İlkeler" başlığını taşıyan 2. Maddesinin "Vakıflar, Kamu Kurum ve kuruluşlarının ismini alamaz" kuralına yer veren (a) bendi ve "kamu görevlileri görev unsurlarını kullanarak vakıf organlarında görev alamaz" hükmünü içeren (d) bendi uyarınca vakfın, kuruluş senedinin 3. Maddesinde adı "Gazi Üniversitesi Vakfı" iken, "Gazi Eğitim Kültür Vakfı" olarak değiştirilmiş ve senedin 7. Maddesinde de görev unsurları çıkarılarak bu görevlilerin adları yazılmak suretiyle

⁷¹ Yargıtay 18. Hukuk Dairesi Kararı Özeti, E:2005/1444, K:2005/2228 T: 14.03.2005.

⁷² Bknz: Yargıtay 18. HD., 27.12.2004, 10089/9715: "Kurulmuş olan bir vakfın özgülendiği amaç doğrultusunda varlığını sürdürmesi ve yönetim organlarınca da bu amacın gerçekleştirilmesi esastır. Vakfeden tarafından kuruluş senedinde belirlenen vakfın amaç ve örgütlenme biçimi, zorunluluk doğmadıkça kural olarak vakıf organlarınca değiştirilip genişletilemez."

⁷³ Yargıtay 8. Hukuk Dairesi Karar Özeti, E:2004/8283, K:2004/8854 T:6.7.2004.

değişiklikler yapılarak bu değişiklikler Mahkemece tescil edilmişse de, temyiz incelemesi sırasında 21.09.2004 tarihinde yürürlüğe giren 5234 sayılı Kanunun 24. Maddesi ve 5072 sayılı Kanunun geçici 1. Maddesinde öngörülen süre 31.12.2005 tarihine kadar uzatılmış olmakla; Vakıf senedinin 3, 7, 10 ve 12. Maddelerinde yapılan değişikliklerin tescili doğru görülmemiştir.

2. Vasiyetname ile Kuruluş

4721 Sayılı Medeni Kanun'un 102. maddesine göre, Vakıf kurma iradesi, resmî senetle veya ölüme bağlı tasarrufla açıklanır.

4721 Sayılı Medeni Kanun'un 531. maddesine göre, Vasiyet, resmî şekilde veya miras bırakanın el yazısı ile ya da sözlü olarak yapılabilir.

Kişinin düzenleyeceği bir vasiyetname ile sahibi olduğu malvarlığının tamamını veya bir kısmını ölümünden sonra tüzel kişilik kazanacak bir vakfa bırakması yeterli olacaktır. Bu amaçla düzenlenecek vasiyetname, tasarrufta bulunanın ölümünden sonra kurulacak vakfın resmi senedi olacaktır.

Bu nedenle, vasiyetnamede vakfın; amacının, yöneticilerinin, mütevellî heyetinin, amacının gerçekleştirilmesi için yapılacak faaliyetlerin, vakfa kalacak malvarlığının, gelirlerinin harcama yer ve şekillerinin çok açık bir şekilde belirlenmesi gerekmektedir⁷⁴.

VIII. VAKFIN TESCİLİ

Resmi senetle kurulan vakıflarda vakıf resmi senedinin bir örneğinin, senedi düzenleyen noter tarafından, yedi gün içerisinde Vakıflar Genel Müdürlüğü'ne gönderilmesi gerekmektedir. Vakıf kurucusu, vakıf resmi senedinin düzenlenmesinden itibaren 3 ay içerisinde tescil talebinde bulunmadıysa tescil işlemi Vakıflar Genel Müdürlüğü tarafından re'sen yapılmaktadır.

Vasiyet yolu ile kurulan vakıflarda ise vasiyetnamenin bir örneğinin, vasiyeti açan sulh hâkimi tarafından yedi gün içerisinde Vakıflar Genel Müdürlüğü'ne gönderilmesi gerekmektedir. Vakfedenin mirasçısı vasiyetnamenin açılmasından

⁷⁴ Özkan, a.g.e. , s.41.

itibaren üç ay içerisinde tescil talebinde bulunmazsa, tescil işlemi Vakıflar Genel Müdürlüğü tarafından re'sen yapılmaktadır.

4721 Sayılı Medeni Kanun'un Tescil ve İlan başlıklı 104. maddesine göre, Tesciline karar verilen vakıf, vakfın yerleşim yeri mahkemesi nezdinde tutulan sicile tescil edilir; ayrıca Vakıflar Genel Müdürlüğünde tutulan merkezî sicile kaydolunur.

Tescil kararı, başka bir mahkemece verilmiş ise, ilgili belgelerle birlikte tescil için vakfın yerleşim yeri mahkemesine gönderilir. Yerleşim yeri mahkemesinin yapacağı bildirim üzerine Vakıflar Genel Müdürlüğünce merkezî sicile kaydolunan vakıf Resmî Gazete ile ilân olunur. Tescil ve ilân tüzük hükümlerine göre yapılır.

IX. VAKFIN İŞLEYİŞİ

Vakıflar tüzel kişilikleri gereği organları vasıtasıyla işletilmektedirler. 4721 Sayılı Medeni Kanun'un Vakfın Örgütü başlıklı 109. maddesine göre, Vakfın bir yönetim organının bulunması zorunludur. Vakfeden, vakıf senedinde gerekli gördüğü başka organları da gösterebilir.

Yönetim kurulu dışında vakfın işleyişi için, genel kurul ve denetim kurulunun da olması gerekmektedir.

A. Genel Kurul(Mütevelli Heyeti)

Vakfın en yüksek karar organı olan Genel Kurul, vakıf senedi altında imzaları bulunan gerçek kişiler ile tüzel kişilik temsilcilerinden oluşur. Genel Kurul, yönetim kurulunun çağrısı ile yılda en az bir kez olağan şekilde toplanmaktadır. Genel Kurul olağanüstü olarak, yönetim kurulunun gerek gördüğü durumlarda ya da genel kurul üye tam sayısının en az üçte birinin(1/3) yazılı önerisiyle toplanabilmektedir. Genel Kurulun görevleri vakıf resmi senedinde belirtilmelidir. Genel Kurulun görevlerine örnekler ise ;

- Yönetim kurulunu seçmek,
- Denetim kurulunu seçmek,
- Vakıf yönetim kurulunca hazırlanan faaliyet raporu ile denetim kurulu raporlarını görüşüp incelemek, yönetim kurulunun ibrası konusunda karar vermek,
- Yönetim kurulunca hazırlanacak vakıf iç mevzuat tasarılarını aynen veya değiştirerek kabul etmek,

- Yönetim kurulunca hazırlanacak yıllık bütçe tasarılarını aynen veya değiştirerek kabul etmek,
- Kamu görevlileri dışındaki yönetim ve denetim kurulu üyelerine huzur hakkı verilip verilmeyeceğini, verilecekse miktarını belirlemek,
- Gerekliğinde vakıf senedinde ilave ve değişiklikler yapmak,
- Vakıf faaliyetleri konusunda genel politikaları belirlemek, biçiminde sıralanmaktadır.

B. Yönetim Kurulu

Yönetim Kurulu, vakfın zorunlu organı olup hem vakıfla ilgili kararların alınmasında hem de alınan kararların uygulanma aşamasında karar verici organdır.

Vakıf kuran, yönetim organının kuruluş ve işleyişini vakıf senedinde belirlemelidir. Bir diğer ifadeyle, yönetim organının birden çok kişiden oluşan bir kurul mu, yoksa tek kişiden mi oluşacağını ve bunların kimler olacağını vakıf kuranın vakıf senedinde serbestçe belirleme hak ve yetkisine sahiptir. Vakıf kuranın, yönetim kurulunu oluşturacak kişileri vakıf senedinde bizzat isim olarak belirleyebileceği gibi, bu belirlemeyi bir başkasına da bırakabilir.

Yönetim kurulunun ayda en az bir kere toplanması gerekmektedir. Ayrıca Yönetim Kurulu üyelerinin önerisiyle de istenildiği zaman toplanılabilmektedir.

Yönetim kurulu, vakfın idare ve icra organıdır. Bu sıfatla yönetim kurulu:

- Vakıf gayesi doğrultusunda her türlü kararı alır ve uygular,
- Mütevelli heyetçe belirlenen genel politikalar ışığında, vakıf faaliyetlerinin düzenli ve verimli olarak yürütülmesini sağlar. Bu bağlamda gerekli iç mevzuat tasarılarını hazırlar ve mütevelli heyetin onayına sunar,
- Vakıf malvarlığının değerlendirilmesi ve yeni mali kaynaklara kavuşturulması hususunda gereken çalışmaları yapar,
- Vakıf tüzel kişiliği adına, bütün gerçek ve tüzel kişilerle hukuki, mali ve sair konularda gerekli girişimlerde bulunur ve işlemler yapar,
- Görev, yetki ve sorumlulukları açıkça önceden belirlenmek kaydıyla vakfa müdür atar, vakıf genel sekreterliği veya benzeri yardımcı birimler oluşturabilir, gerektiğinde görevlerine son verir,
- Vakıfta istihdam edilecek personeli belirler, atamasını yapar, ücretlerini tayin eder, gerektiğinde işlerine son verir,

- İlgili mevzuat hükümleri çerçevesinde, yurtiçinde ve yurtdışında şube ve temsilcilik açılmasına ve kapatılmasına karar verir, bu hususta gereken işlemleri yapar,
- Vakfın muhasebe işlerini takip ve kontrol eder, hesap dönemi sonunda gelir-gider cetveli ve bilançoların düzenlenerek ilgili idareye gönderilmesini ve ilanını sağlar,
- Mütevelli heyetin kabul ettiği yıllık bütçeyi uygular,
- Mütevelli heyet toplantıları ile ilgili hazırlık işlemlerini yerine getirir,
- Mütevelli heyet toplantılarında, döneme ait vakıf faaliyet raporunu ibraya sunar,
- İlgili mevzuat ile vakıf senedi ve vakıf iç mevzuatının gerektirdiği diğer görevleri yapar.

C. Denetim Kurulu

Denetim kurulu genel kurul (mütevelli heyet) adına vakfın faaliyet ve hesaplarını denetlemek için kurulmuş bir organdır. Denetim kurulu, mütevelli heyetçe kendi içinden veya çoğunluk oluşturmamak üzere dışarıdan iki yıl için seçilecek 3 ile 5 kişiden oluşur. Ayrıca gerek görüldüğü kadar yedek üye seçilir. Herhangi bir sebeple ayrılan asıl üye yerine yedek üye göreve çağrılır.

Denetim kurulu, incelemelerini tüm defter, kayıt ve belgeler üzerinde yapar. Hesap dönemi itibari ile düzenlenecek rapor, mütevelli heyet toplantısından en az 15 (on beş) gün önce mütevelli heyete gönderilmek üzere yönetim kuruluna verilir.

X. VAKFIN DENETİMİ

Vakıfların denetimi geçmişten günümüze vakıflar açısından önem taşıyan bir husus olup günümüzde vakıfların denetimi iç ve dış denetimden oluşmaktadır.

A. İç Denetim

5737 sayılı Vakıflar Kanunu'nun 33. Maddesine göre mülhak, cemaat, esnaf vakıfları ile yeni vakıflarda iç denetim esastır. Vakıflar bu denetimi kendi denetim organına yaptırabileceği gibi bağımsız denetim kuruluşlarına da yaptırabilir⁷⁵.

⁷⁵ Kaçar, a.g.e, s.32.

İç denetim, vakıf faaliyetlerinin mevzuata ve vakfın stratejik planına uygun olarak yürütülmesini; kaynakların etkili, ekonomik ve verimli kullanılmasını; bilgilerin güvenilirliğini, bütünlüğünü ve zamanında elde edilebilirliğini sağlamayı amaçlar. Vakfın tüm iş ve işlemleri iç denetim kapsamındadır. İç denetim faaliyetinin kapsamı⁷⁶;

- Vakfın vakfiye, 1936 Beynamesi ve vakıf senedinde yazılı şartlara ve yürürlükteki mevzuata uygun yönetilip yönetilmediği,
- Vakfın mallarının ve gelirlerinin vakfiye, 1936 Beynamesi ve vakıf senedinde belirtilen şartlara uygun bir şekilde etkin ve verimli olarak kullanılıp kullanılmadığı,
- İşletme ve iştiraklere sahip olan vakıflarda bu işletme ve iştiraklerin sını, iktisadi ve ticari esas ve gereklere uygun tarzda idare edilip edilmedikleri, rasyonel bir şekilde işletilip işletilmedikleri,
- Vakfın denetime tabi tüm birimlerinin işlem, hesap ve mali tablolarının genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri ile Genel Müdürlükçe belirlenen usul ve esaslara uygun olup olmadığı,
- Hususları dikkate alınarak defter, kayıt ve belgeleri üzerinden ve gerektiğinde işlem yapılan üçüncü şahıslarla hesap mutabakatı sağlanarak yürütülür, biçiminde sıralanmaktadır.

B. Dış Denetim

Türk Medeni Kanunu hükümlerine göre kurulan Vakıflar hakkında tüzüğün 19. Maddesinde; vakıfların, Vakıflar Genel Müdürlüğü'nün teftişine tabi olduğu ve Genel Müdürlüğün bu teftişi müfettişleri aracılığı ile yaptıracağı belirlenmiştir⁷⁷.

4721 Sayılı Medeni Kanununun 111. maddesine göre, Vakıfların, vakıf senedindeki hükümleri yerine getirip getirmediği, vakıf mallarını amaca uygun biçimde yönetip yönetmediği ve vakıf gelirlerini amaca uygun olarak harcayıp harcamadıkları Vakıflar Genel Müdürlüğüne ve üst kuruluşlarınca denetlenir. Vakıfların üst kuruluşlarınca denetimi özel kanun hükümlerine tabidir. Denetimin nasıl yapılacağı, sonuçları ve bu Kanuna göre kurulmuş olsun veya olmasın bütün vakıfların

⁷⁶ T.C. Başbakanlık Vakıflar Genel Müdürlüğü, <<<http://www.vgm.gov.tr/sayfa.aspx?id=43>>>, (Erişim tarihi:10.01.2013).

⁷⁷ Deniz Turan, **Kar Amaçsız İşletmelerde (Dernekler ve Vakıflarda) Bağımsız Denetim**, Yüksek Lisans Tezi, Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı Muhasebe Denetimi Bilim Dalı, İstanbul, 2006, s.77.

Vakıflar Genel Müdürlüğüne ödeyecekleri denetim giderlerine katılma payı, vakfın safî gelirinin yüzde beşini geçmemek üzere tüzükle belirlenir.

XI. VAKFIN SONA ERMESİ

Vakfın sona ermesi 4721 Sayılı Türk Medeni Kanunu'nun 116. maddesinde belirtilmektedir. Vakfın sona erme sebepleri (vakıf tüzel kişiliğinin sona ermesi) üç grupta toplanabilmektedir:

- Bunlardan ilki, amacın gerçekleşmesi olanaksız hâle geldiği ve değiştirilmesine de olanak bulunmadığı takdirde, vakıf kendiliğinden sona erer (vakfın dağılması),
- İkincisi ise mahkeme kararıyla sicilden silinir (vakfın dağıtılması). Yasak amaç güttüğü veya yasak faaliyetlerde bulunduğu sonradan anlaşılan veya amacı sonradan yasaklanan vakfın amacının değiştirilmesine olanak bulunmazsa; vakıf, denetim makamının ya da Cumhuriyet savcısının başvurusu üzerine duruşma yapılarak dağıtılır.
- Son olarak, vakıf tüzel kişiliği, alacaklıların veya saklı pay sahibi mirasçılarının itirazı ile sona erer. Ancak, diğer tüzel kişiliklerin aksine, vakıf tüzel kişiliğinin yetkili organının alacağı kararla sona erdirilmesi, diğer bir ifadeyle, vakfın yetkili organının alacağı kararla feshedilmesi söz konusu olamaz⁷⁸.

Yargıtay kararına göre⁷⁹; “Vakfın gerçekleştireceği amacının kalmaması ve mal varlığının amacın gerçekleşmesini olanaksız kılacak şekilde azalmış olması, vakfın dağılmış sayılması için yeterli neden olarak kabul edilmekte ise de, bu yetersizliğin araştırılıp belgeleriyle kanıtlanmış olması gerekir.”

Vakıflar yönetmeliğinin ilgili 19-20-21-22. maddelerinde de vakıfların sona ermesinden bahsedilmiş olup, 20. madde de vakfın dağıtılması konusuna değinilmiştir. 20. maddeye göre, vakfın amacı, Türk Medeni Kanununun 101. maddesinin son

⁷⁸ Ögüz, **a.g.e** , s.133.

⁷⁹ Bknz: Yargıtay 18. HD., 26.11.2007, 10138/9959: “Vakfın gerçekleştireceği amacının kalmaması ve mal varlığının amacın gerçekleşmesini olanaksız kılacak şekilde azalmış olması, vakfın dağılmış sayılması için yeterli neden olarak kabul edilmekte ise de, bu yetersizliğin araştırılıp belgeleriyle kanıtlanmış olması gerekir”

fıkrası⁸⁰ hükmüne girdiği takdirde Genel Müdürlükçe vakfın dağıtılması için yetkili asliye hukuk mahkemesine başvurulur.

XII. VAKIFLARIN SONA ERMESİNİN SONUÇLARI

5737 sayılı Vakıflar Kanunu'nun 27. maddesine göre, sona eren yeni vakıfların borçlarının tasfiyesinden arta kalan mal ve haklar; vakıf senedinde yazılı hükümlere göre, senetlerinde özel bir hüküm bulunmayanlarda ise Genel Müdürlüğün görüşü alınarak mahkeme kararıyla benzer amaçlı bir vakfa; dağıtılan yeni vakıfların borçlarının tasfiyesinden arta kalan mal ve haklar ise Genel Müdürlüğe intikal eder.

Vakfın dağıtılması durumunda ise, borçların tasfiyesinden sonra kalan mal ve haklar, vakıf senedinde aksine bir şart olsa da, mazbut vakıflar tüzel kişiliğine intikal etmektedir⁸¹.

Vakfın sona ermesinden sonra, vakıf kaydının mahkeme sicilinden silinmesi söz konusudur. Vakfın sona erdiği hususu, ayrıca merkezi sicile de kaydedilmektedir ve Vakıflar Genel Müdürlüğü tarafından Resmi Gazetede ilan olunur⁸².

XIII. DERNEK KAVRAMI

4721 sayılı Türk Medeni Kanunu'nun 56. Maddesine göre, Dernekler, gerçek veya tüzel en az yedi kişinin kazanç paylaşma dışında belirli ve ortak bir amacı gerçekleştirmek üzere, bilgi ve çalışmalarını sürekli olarak birleştirmek suretiyle oluşturdukları, tüzel kişiliğe sahip kişi topluluklarıdır.

Vatandaşların devletten beklentisinin artması, ülkenin nüfusun artmasının yanı sıra teknolojik gelişmelerin hızlanması, devletin sunması gereken kamu hizmetinin nitelik ve nicelik yönünden artması gereği, devletin özellikle sağlık, eğitim ve kültür gibi alanlarda dernekler gibi sivil toplum örgütlerinden yardım alması gereğini ortaya çıkarmıştır.

Geçmişten günümüze toplam 242.664 adet dernek kurulmuş olup, bunlardan 146.426 tanesi feshedilmiştir. Günümüzde faal olarak faaliyette bulunan 96.238 adet

⁸⁰ Cumhuriyetin Anayasa ile belirlenen niteliklerine ve Anayasanın temel ilkelerine, hukuka, ahlâka, millî birliğe ve millî menfaatlere aykırı veya belli bir ırk ya da cemaat mensuplarını desteklemek amacıyla vakıf kurulamaz.

⁸¹ Kaçar, **a.g.e.** , s.34.

⁸² (Vakıflar Hakkında Tüzük m.32).

dernek bulunmaktadır, bunlardan 404 tanesi ise Kamu Yararına Dernek statüsüne sahiptir.

XIV. DERNEKLERİN KURULUŞU

5253 Sayılı Dernekler Kanunu'nun 3. maddesine göre, "Fiil ehliyetine sahip gerçek veya tüzel kişiler, önceden izin almaksızın dernek kurma hakkına sahiptir. Ancak, Türk Silâhlı Kuvvetleri ve kolluk kuvvetleri mensupları ile kamu kurum ve kuruluşlarının memur statüsündeki görevlileri hakkında özel kanunlarında getirilen kısıtlamalar saklıdır. On beş yaşını bitiren ayırt etme gücüne sahip küçükler; toplumsal, ruhsal, ahlakî, bedensel ve zihinsel yetenekleri ile spor, eğitim ve öğretim haklarını, sosyal ve kültürel varlıklarını, aile yapısını ve özel yaşantılarını korumak ve geliştirmek amacıyla yasal temsilcilerinin yazılı izni ile çocuk dernekleri kurabilir veya kurulmuş çocuk derneklerine üye olabilirler. On iki yaşını bitiren küçükler yasal temsilcilerinin izni ile çocuk derneklerine üye olabilirler ancak yönetim ve denetim kurullarında görev alamazlar. Çocuk derneklerine on sekiz yaşından büyükler kurucu veya üye olamazlar."

5253 Sayılı Dernekler Kanunu'na baktığımızda dernek kurma açısından özellikle fiil ehliyetine sahip olmanın üzerinde durulduğunu görmekteyiz. Küçüklere de vakıf kurma hakkının tanınması ve küçüklerin kurduğu vakıflara on sekiz yaşından büyüklerin üye olamaması özel olarak belirtilmektedir.

Her derneğin, amaçlarını, amaçlarını gerçekleştirmek için girişeceği faaliyetlerini, üyelikle ilgili bilgileri ve diğer bütün işlemlerini içeren bir tüzüğü bulunur. Tüzük derneğin kılavuzu, hatta bir yerde Anayasasıdır denilebilir. Dernekler, başta Anayasa olmak üzere Dernekler Kanunu, Türk Medeni Kanunu ve diğer ilgili bütün kanunlara aykırı faaliyette bulunamazlar. Ancak, yasal faaliyetlerinin sınırlarını da tüzükleri çizer. Tüzükte yazılı olmayan konularda yasal da olsa faaliyette bulunmaları söz konusu olamaz⁸³. 5253 sayılı Dernekler Kanunu'nun 4. Maddesine göre tüzükte belirli hususların gösterilmesi zorunludur. Bu hususlar:

- Derneğin adı ve merkezi,
- Derneğin amacı ve bu amacı gerçekleştirmek için dernekçe sürdürülecek çalışma konuları ve çalışma biçimleri ile faaliyet alanı,
- Derneğe üye olma ve üyelikten çıkmanın şart ve şekilleri,
- Genel kurulun toplanma şekli ve zamanı,

⁸³ Özkan, a.g.e, s.533.

- Genel kurulun görevleri, yetkileri, oy kullanma ve karar alma usul ve şekilleri,
- Yönetim ve denetim kurullarının görev ve yetkileri, ne suretle seçileceği, asıl ve yedek üye sayısı,
- Derneğin şubesinin bulunup bulunmayacağı, bulunacak ise şubelerin nasıl kurulacağı, görev ve yetkileri ile dernek genel kurulunda nasıl temsil edileceği,
- Üyelerin ödeyecekleri giriş ve yıllık aidat miktarının belirlenme şekli,
- Derneğin borçlanma usulleri,
- Derneğin iç denetim şekilleri,
- Tüzüğün ne şekilde değiştirileceği,
- Derneğin feshi halinde mal varlığının tasfiye şekli,

biçiminde sıralanmaktadır.

Derneklerin kuruluş işlemleri dernekler yönetmeliğinin 5. maddesinde belirtilmiştir. Bu maddeye göre, dernek kurucuları tarafından imzalanmış kuruluş bildirim ve belirtilen ekleri, derneğin kurulacağı yerin mülki idare amirliğine verilir. Büyükşehir belediyesi sınırları içinde kalan ilçeler hariç diğer ilçelerdeki dernek kuruluş işlemlerinde istenen belgeler birer arttırılarak verilir. Dernekler, kuruluş bildirim ve eklerini mülki idare amirliğine vermek suretiyle tüzel kişilik kazanırlar. Çocuk derneklerine tüzel kişiler kurucu veya üye olamazlar, ayrıca çocuk derneklerinde kuruluş bildirimine, kurucu çocukların yasal temsilcilerinin izni eklenir.

Ayrıca Anayasa'nın 33. maddesinin 1. fıkrasına göre, "Herkes, önceden izin almaksızın dernek kurma ve bunlara üye olma ya da üyelikten çıkma hürriyetine sahiptir. Hiç kimse bir derneğe üye olmaya ve dernekte üye kalmaya zorlanamaz. Dernek kurma hürriyeti ancak, millî güvenlik, kamu düzeni, suç işlenmesinin önlenmesi, genel sağlık ve genel ahlâk ile başkalarının hürriyetlerinin korunması sebepleriyle ve kanunla sınırlanabilir. Dernek kurma hürriyetinin kullanılmasında uygulanacak şekil, şart ve usuller kanunda gösterilir. Dernekler, kanunun öngördüğü hallerde hâkim kararıyla kapatılabilir veya faaliyetten alıkonulabilir. Ancak, millî güvenliğin, kamu düzeninin, suç işlenmesini veya suçun devamını önlemenin yahut yakalamanın gerektirdiği hallerde gecikmede sakınca varsa, kanunla bir merci, derneği faaliyetten men ile yetkilendirilebilir. Bu merciin kararı, yirmi dört saat içinde görevli hâkimin

onayına sunulur. Hâkim, kararını kırk sekiz saat içinde açıklar; aksi halde, bu idarî karar kendiliğinden yürürlükten kalkar.”

İnsan Hakları ve Temel Özgürlüklerin Korunmasına İlişkin Sözleşme'nin 11. maddesine göre, “Herkes asayişini bozmayan toplantılar yapmak, dernek kurmak, ayrıca çıkarlarını korumak için başkalarıyla birlikte sendikalar kurmak ve sendikalara katılmak haklarına sahiptir. Bu hakların kullanılması, demokratik bir toplumda, zorunlu tedbirler niteliğinde olarak, ulusal güvenliğin, kamu emniyetinin korunması, kamu düzeninin sağlanması ve suç işlenmesinin önlenmesi, sağlığın veya ahlakın veya başkalarının hak ve özgürlüklerinin korunması amaçlarıyla ve ancak yasayla sınırlanabilir. Bu madde, bu hakların kullanılmasında silahlı kuvvetler, kolluk mensupları veya devletin idare mekanizmasında görevli olanlar hakkında meşru sınırlamalar konmasına engel değildir.”

Birleşmiş Milletler İnsan Hakları Evrensel Beyannamesi'nin 20. Maddesine göre ise; Her şahıs muslihane⁸⁴ toplanma ve dernek kurma ve derneğe katılma serbestisine maliktir. Hiç kimse bir derneğe mensup olmaya zorlanamaz.

XV. DERNEKLERİN ORGANLARI

Tüzel kişiliğe sahip olan derneklerin yönetimi ve temsili işlevlerini yerine getiren organları söz konusudur. Bu organlar; Genel kurul, Yönetim kurulu ve Denetim Kurulu'dur.

A. Genel Kurul

Dernekler yönetmeliğinin 12. maddesine göre, “Kuruluş bildiriminde, tüzüğünde ve diğer belgelerinde Kanuna aykırılık veya noksanlığın bulunmaması ya da Kanuna aykırılık ve noksanlığın verilen süre içinde giderilmesi durumunda, keyfiyetin derneğe yazılı olarak bildirilmesinden itibaren altı ay içinde derneğin ilk genel kurul toplantısını yapması ve organlarını oluşturması zorunludur.” Yönetmeliğinin 13. maddesine göre ise: “Genel kurul; Dernek tüzüğünde belli edilen zamanlarda olağan, yönetim veya denetim kurulunun gerekli gördüğü hallerde veya dernek üyelerinden beşte birinin yazılı isteği üzerine otuz gün içinde olağanüstü toplanır. Olağan genel kurul toplantılarının en geç üç yılda bir yapılması zorunludur. Genel kurul toplantıya yönetim kurulunca çağrılır.”

⁸⁴ **Muslihane:** Barışçı bir yolla.

Genel kurul toplantılarında toplantı gündeminde yer almayan konular görüşülemez. Bununla beraber, toplantıya katılan üyelerin (1/10'u) tarafından gündeme alınması istenilen konuların gündeme dahil edilmesi zorunlu bulunmaktadır⁸⁵.

Genel kurulda, dernek organlarının seçilmesi, dernek tüzüğüne değiştirilmesi, yönetim ve denetim kurulları tarafından düzenlenen raporların görüşülmesi ve yönetim kurulunun ibra edilmesi, yönetim kurulunca hazırlanan gelecek dönem bütçesinin görüşülerek aynen ya da değiştirilerek kabul edilmesi, dernek için gerekli taşınmaz malların satın alınması veya mevcut taşınmazların satılması konularında yönetim kuruluna yetki verilmesi, derneğin federasyona katılması veya ayrılması, derneğin uluslararası faaliyette bulunması, yurt dışındaki dernek veya kuruluşlara üye olarak katılması ya da ayrılması, derneğin feshedilmesi, mevzuatta ve dernek tüzüğünde genel kurulca yapılması öngörülen diğer görevlerin yerine getirilmesi konuları görüşülüp karara bağlanır⁸⁶.

B. Yönetim Kurulu

Yönetim kurulu dernek ve ilgili yasalar çerçevesinde derneğin idaresi ve temsili görevlerini yerine getirmektedir. Gerek görülürse yönetim kurulu her zaman toplanabilmektedir. Yönetim kurulunun görevleri ise; derneği temsil etmek veya temsil edilmesi adına üyelerine yetki vermek, tüzükte belirtilen görevleri yerine getirmek, gelir ve giderlerle ilgili işlemler yaparak gelecek dönemin bütçesini hazırlayıp genel kurul onayına sunmak, şubelerin açılması kararını almak ya da kuruculara bu konuda yetki vermek, yabancı uyrukluların üyelik durumlarını 10 gün içerisinde mahallin en büyük mülki amirine bildirmektir⁸⁷.

5253 sayılı Yeni Dernekler Kanunu'yla birlikte yönetim kurullarının seçimlerinin gizli oyla yapılması zorunluluğu kaldırılmıştır.

C. Denetleme Kurulu

Denetleme kurulu üyeleri genel kurul tarafından seçilmektedir. Denetleme kuruluna en az 3 asil ve 3 yedek üye seçilmesi gerekmektedir. Denetleme kurulu

⁸⁵ Özkan, **a.g.e.** , s.538.

⁸⁶ Özkan, **a.g.e.** , s.539.

⁸⁷ Özkan, **a.g.e.** , s.540.

dernek tüzüğünü esas almak kaydıyla derneğin faaliyet ve hesaplarını inceleyip rapor hazırlar ve hazırlanan raporların yönetim kurulu ve genel kurula sunulması gerekmektedir. Denetleme kurulunun görev süresi 2 yıldır.

XVI. YURT DIŐIŞINDA KURULMUŞ DERNEKLERİN TÜRKİYE'DE FAALİYETTE BULUNMALARI

Dernekler Yönetmeliğinin 26. maddesine göre, "Yabancı ülkelerde kurulmuş dernekler, Dışışleri Bakanlığının görüşü alınmak suretiyle, Bakanlığın izniyle Türkiye'de doğrudan faaliyette veya işbirliğinde bulunabilir, temsilcilik veya şube açabilir, dernek veya üst kuruluş kurabilir veya kurulmuş dernek veya üst kuruluşlara katılabilirler.

Yabancı dernekler, Türkiye'deki faaliyetlerinde derneklerin tabi olduğu mevzuat hükümlerine tabidir."

XVII. DERNEKLERİN DENETİMİ

5253 Sayılı Dernekler Kanunu'nun 19. maddesine göre, Dernekler, yıl sonu itibarıyla faaliyetlerini, gelir ve gider işlemlerinin sonuçlarını düzenleyecekleri beyanname ile her yıl Nisan ayı sonuna kadar mülkî idare amirliğine vermekle yükümlüdürler. Beyannamenin düzenlenmesine ilişkin esas ve usuller yönetmelikte düzenlenir. Gerekli görülen hallerde, derneklerin tüzüklerinde gösterilen amaçlar doğrultusunda faaliyet gösterip göstermedikleri, defterlerini ve kayıtlarını mevzuata uygun olarak tutup tutmadıkları İçişleri Bakanı veya mülkî idare amiri tarafından denetletilebilir. Bu denetimlerde kolluk kuvveti mensupları görevlendirilemez. İçişleri Bakanlığı ve mülkî idare amirlerinin yapacağı denetimler mesai saatleri içerisinde yapılır. Bu denetimler en az yirmi dört saat önce derneklere bildirilir. Denetim sırasında görevli memurlar tarafından istenecek her türlü bilgi, belge ve kayıtların, dernek yetkilileri tarafından gösterilmesi veya verilmesi, yönetim yerleri, müesseseler ve eklentilerine girme isteğinin yerine getirilmesi zorunludur. Denetim sırasında, suç teşkil eden fiillerin tespit edilmesi hâlinde, mülkî idare amiri durumu derhal Cumhuriyet savcılığına ve derneğe bildirir.

XVIII. DERNEKLERİN SONA ERMESİ

Dernekler 3 farklı şekilde sona ermektedir, Bunlar,

- Kendiliğinden Dağılmış Sayılma ,
- Genel Kurul Kararı ile,

- Mahkeme Kararı ile,

biçiminde sıralanmaktadır.

A. Kendiliğinden Dağılmış Sayılma

4721 Sayılı Türk Medeni Kanunu'nun 87. maddesine göre, Dernekler, aşağıdaki hâllerde kendiliğinden sona erer:

- Amacın gerçekleşmesi veya gerçekleşmesinin olanaksız hâle gelmesi yada sürenin sona ermesi,
- İlk genel kurul toplantısının kanunda öngörülen sürede yapılmamış ve zorunlu organların oluşturulmamış olması,
- Borç ödemede acze düşmüş olması,
- Tüzük gereğince yönetim kurulunun oluşturulmasının olanaksız hâle gelmesi,
- Olağan genel kurul toplantısının iki defa üst üste yapılamaması.

Her ilgili, sulh hâkiminden, derneğin kendiliğinden sonra erdiğinin tespitini isteyebilir.

B. Genel Kurul Kararı ile

Dernek genel kurulu her zaman derneğin feshine karar verebilir. Genel kurulun derneğin feshine karar verebilmesi için, tüzüğe göre genel kuruluna katılma hakkına sahip bulunan dernek üyelerinin en az üçte ikisinin toplantıda hazır bulunması şarttır⁸⁸.

C. Mahkeme Kararı ile

4721 Sayılı Türk Medeni Kanunu'nun 89. maddesine göre, Derneğin amacı, kanuna veya ahlâka aykırı hâle gelirse; Cumhuriyet savcısının veya bir ilgilinin istemi üzerine mahkeme, derneğin feshine karar verir. Mahkeme, dava sırasında faaliyetten alıkoyma dahil gerekli bütün önlemleri alır.

⁸⁸ Özkan, a.g.e., s.552.

XIX. DERNEKLERİN TASFİYESİ

5253 Sayılı Dernekler Kanunu'nun 15. maddesine göre, Genel kurul kararı ile feshedilen veya kendiliğinden sona erdiği tespit edilen derneğin para, mal ve haklarının tasfiyesi, tüzüğünde gösterilen esaslara göre yapılır.

Tüzükte tasfiyenin ne şekilde yapılacağına genel kurul kararına bırakıldığı hallerde, genel kurul tarafından bir karar alınmamış veya genel kurul toplanamamışsa, yahut dernek mahkeme kararı ile feshedilmişse, derneğin bütün para, mal ve hakları, mahkeme kararıyla derneğin amacına en yakın ve kapatıldığı tarihte en fazla üyeye sahip derneğe devredilir. Kendiliğinden sona erdiği tespit edilen veya feshine karar verilen derneklerin tasfiye ve devir işlemleri tamamlandıktan sonra dernekler kütüğündeki kayıtları silinir. Feshedilmesi için hakkında soruşturma veya dava açılmış olan bir dernek, fesih ve buna bağlı olarak dernek mallarının devrine dair bir karar aldığı takdirde, soruşturma ve dava sonuçlanıncaya kadar devir işlemi yapılmaz. Tasfiye işlemleri sonucu derneklerin defter ve belgelerinin saklanma usulü, süresi ve tasfiyeye ilişkin gerekli belgeler yönetmelikte düzenlenir.

Bir tüzel kişiliği mevcut bulunan derneğin, herhangi bir şekilde sona ermesi, kapanması veya kapatılması durumunda, bu derneğin para, mal, hak, alacak ve borçlarının nasıl ve ne şekilde dağıtılacağı hususu, derneklerin tasfiyesi mevzusunu oluşturmaktadır. Derneklerin tasfiyesine ilişkin asli düzenlemeler, Dernekler Kanunu ve Dernekler Yönetmeliğinde düzenlenmiştir⁸⁹.

31.03.2005 tarihli Dernekler Yönetmeliği'nin 89. maddesine göre: Derneklerin para, mal ve haklarının tasfiyesi aşağıda belirtilen esaslara göre yapılır.

- **Tasfiyenin dernek tüzüğünde gösterilen esaslara göre yapılması:**

Derneklerin para, mal ve haklarının devri, son yönetim kurulu üyelerinden oluşan tasfiye kurulunca yapılır. Bu işlemlere, feshe ilişkin genel kurul kararının alındığı veya kendiliğinden sona erme halinin kesinleştiği tarihten itibaren başlanır. Tasfiye süresi içinde bütün işlemlerde dernek adında "tasfiye halinde ... Derneği" ibaresi kullanılır.

Tasfiye kurulu, önce derneğin hesaplarını inceler. İnceleme esnasında derneğe ait defterler, alındı belgeleri, harcama belgeleri, tapu ve banka

⁸⁹ Mintez Şimşek, "Derneklerin Sona Ermesi, Kapanması, Kapatılması ve Tasfiye İşlemleri", <<http://www.alomaliye.com/2011/mintez_simsek_derneklerin_sona_ermesi.htm>>, (Erişim Tarihi: 30.01.2013).

kayıtları ile diğer belgelerinin tespiti yapılarak varlık ve yükümlülükleri bir tutanağa bağlanır. Tasfiye işlemleri sırasında borçlu olduğu tespit edilen derneklerin alacaklılarına çağrıda bulunulur ve varsa malları paraya çevrilerek alacaklılara ödenir. Derneğin alacaklı olması durumunda borçlulardan alacaklar tahsil edilir. Alacakların tahsil edilmesi ve borçların ödenmesinden sonra kalan para ve mallar tüzükte belirtildiği şekilde devredilir.

Derneklerin para, mal ve haklarının tasfiye ve intikal işlemlerinin tamamlanmasını müteakip tasfiye kurulu tarafından durumun yedi gün içinde bir yazı ile dernek merkezinin bulunduğu yerin mülki idare amirliğine bildirilmesi ve bu yazıya tasfiye tutanağının da eklenmesi zorunludur.

Tasfiyeye ilişkin tüm işlemler tasfiye tutanağında gösterilir ve tasfiye işlemleri, mülki idare amirliklerince haklı bir nedene dayanılarak verilen ek süreler hariç üç ay içinde tamamlanır.

Bu derneklerin defter ve belgelerini tasfiye kurulu sıfatıyla son yönetim kurulu üyeleri saklamakla görevlidir. Bu görev, bir yönetim kurulu üyesine de verilebilir. Bu defter ve belgelerin saklanma süresi beş yıldır.

- **Tasfiyenin mahkeme kararı ile yapılması:**

Tüzükte tasfiyenin ne şekilde yapılacağına genel kurul kararına bırakıldığı hallerde, genel kurul tarafından bir karar alınmamış veya genel kurul toplanmamış veya son yönetim kuruluna yapılan tebligata rağmen tasfiye işlemleri yapılmamışsa, yahut dernek mahkeme kararı ile feshedilmişse, derneğin bütün para, mal ve hakları, mahkeme kararıyla bulunduğu ildeki amacına en yakın ve kapatıldığı tarihte en fazla üyeye sahip derneğe devredilir.

Bu derneklerin para, mal ve haklarının tasfiyesi mahkeme kararında belirtilen esaslara göre yapılır ve tasfiyenin tamamlanmasını müteakip, durum ilgili mülki idare amirliğine bildirilir.

31.03.2005 tarihli Dernekler Yönetmeliğinin kütükten silme başlıklı 90. maddesine göre ise; Derneklerin tüzel kişiliklerinin herhangi bir nedenle sona ermesi halinde, para, mal ve haklarının tasfiye ve intikal işlemlerinin tamamlanmasını müteakip, yukarıdaki madde hükümlerine göre tasfiye sonucunun bildirilmesi üzerine, bunların dernekler kütüğündeki kayıtları merkezlerinin bulunduğu yer il dernekler müdürünün onayı ile silinir, şubelerinin bulunduğu valiliklere ve Bakanlığa da bilgi verilir.

Derneklerin merkezlerinin bulunduğu il dışındaki şubelerinin kayıtları da aynı şekilde, şubenin bulunduğu yer il dernekler müdürünün onayı ile silinir, dernek merkezinin bulunduğu il valiliğine ve Bakanlığa da bilgi verilir. Yabancı dernek ve yabancı vakıfların Türkiye'deki şube ve temsilciliklerinin kütükten silinmesine ilişkin işlemler Daire Başkanlığınca yerine getirilir.

XX. DERNEKLERE VE VAKIFLARA AİT İKTİSADİ İŞLETMELER

Genel olarak Ekonomi Bilimi açısından, bir müteşebbisin kazanç sağlamak amacıyla emek ve sermayeyi bir organizasyon içerisinde bir araya getirmesi durumunda bir işletmenin varlığından söz edilir. Ancak bu genel tanım Ticaret Hukukundaki ticari işletme kavramı tanımıyla örtüşmemektedir. Çünkü işletme kavramı çok daha geniş bir kavram olup ekonomik anlamdaki her işletme bir ticari işletme değildir⁹⁰.

6102 Sayılı Yeni Türk Ticaret Kanunu'nun 11. maddesine göre, Ticari işletme esnaf işletmesi için öngörülen sınırı aşan düzeyde gelir sağlamayı hedef tutan faaliyetlerin devamlı ve bağımsız şekilde yürütüldüğü işletmedir. Ticari işletme kavramı iktisadi işletme kavramıyla aynı anlamda kullanılmaktadır.

İktisadi işletmeler, ticari, sınai veya zirai faaliyetlerle ilgili olarak kurulmuş olabilir. İktisadi açıdan bir müessesenin var olabilmesi için emek, sermaye ve müteşebbisin bir arada bulunması gerekir. Bu organizasyon çerçevesinde oluşan iktisadi işletme de kazanç sağlanmasının hedeflenmiş olması, hizmetlerin bir bedel karşılığı verilmesi gerekir. Bir müessesenin vakfa ait iktisadi işletme olarak kurumlar vergisine tabi tutulabilmesi için belirli unsurları taşıması gerekir. Bu unsurlar:

- İşletmenin vakfa ait veya tabi olması,
- Faaliyetin ticari, sınai ve zirai alanda olması,
- Faaliyetin devamlı olması,
- İşletmenin sermaye şirketi ve kooperatif şeklinde kurulmaması, biçiminde sıralanmaktadır.

Vakıflara ve derneklere ait iktisadi işletmelerin muafiyetler dışında, vergilendirme şekilleri bakımından iktisadi kamu müesseseleri ile aralarında herhangi bir farklılık bulunmamaktadır⁹¹.

⁹⁰ Mehmet Bahtiyar, **Ticari İşletme Hukuku**, Gözden geçirilmiş 10. Baskı, Beta Yayınevi, İstanbul, Şubat 2011, s.14.

⁹¹ Özkan, **a.g.e.** , s.91-94.

Vakıf iktisadi işletmesiyle ilgili önemli bir nokta, işletmenin ödeyeceği verginin tarh, tahakkuk, tebliğ ve ödenmesi esnasında muhatabın vakıf tüzel kişiliği adına olacağıdır. Vakıfla iktisadi işletmenin muhasebe işlemlerinin ayrı defterlerde işlenmesi ve vakfın işlemleriyle iktisadi işletmenin işlemlerinin birbirinden ayrılması gerekir. İktisadi işletmenin dönem sonunda oluşan karından ödenmesi gereken vergiler ve diğer yasal yükümlülükler ayrıldıktan sonra kalan net kar vakıf bütçesine gelir olarak aktarılır⁹².

XXI. KAMU MENFAATİNE YARARLI DERNEK VE VAKIFLAR

Vakıfları ticaret şirketlerinden ayıran en önemli özelliklerinden bir tanesi vakıflarda iktisadi amacın güdülmemesidir. Vakfın iktisadi amaçla kurulamayacağına dair bir hüküm olmamasına rağmen vakfın mahiyeti gereği iktisadi amaç taşınmaması gerekmektedir. Amaca ulaşmak amacıyla iktisadi bir işletme kurulması dahi vakfın iktisadi bir amaç taşıdığını göstermemektedir. Gelirlerinin en az üçte ikisini nev'i itibarıyla genel, katma ve özel bütçeli idarelerin bütçeleri içinde yer alan bir hizmetin veya hizmetlerin yerine getirilmesini amaç edinmek üzere kurulan vakıflara, Maliye Bakanlığının önerisi üzerine Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınabilir. Vergi muafiyeti tanınan vakıfların kamu menfaatine öncelik verdiği kabul edilir.

5253 Sayılı Dernekler Kanunu'nun 2. maddesine göre, Dernek: Kazanç paylaşma dışında, kanunlarla yasaklanmamış belirli ve ortak bir amacı gerçekleştirmek üzere, en az yedi gerçek veya tüzel kişinin, bilgi ve çalışmalarını sürekli olarak birleştirmek suretiyle oluşturdukları tüzel kişiliğe sahip kişi topluluklarıdır. Kanun maddesinde belirtildiği gibi dernekleri kazanç paylaşma amacıyla yani iktisadi amaçla kurulması yasaktır. Vakıflar da böyle bir yasak olmamasına rağmen dernekler için kanun maddesine özellikle kazanç paylaşma dışında ibaresi konularak iktisadi amacın olmaması gerektiğinin üzerinde durulmuştur.

31.03.2005 tarihli Dernekler Yönetmeliği'nin 48. maddesine göre, "Kamu yararına çalışan dernekler, Maliye Bakanlığının ve varsa ilgili bakanlıkların görüşü üzerine, Bakanlığın teklifi ve Bakanlar Kurulu kararıyla tespit edilir." 5253 sayılı Dernekler Kanununun 27. maddesine göre Kamu yararına çalışan derneklerden sayılmak için;

⁹² Kaçar, a.g.e. s.39.

- Derneğin en az bir yıldan beri faaliyette bulunması,
- Derneğin amacı ve bu amacı gerçekleştirmek için giriştiği faaliyetlerin topluma yararlı sonuçlar verecek nitelikte ve ölçüde olması, gerektiği hükme bağlanmıştır. Anılan kanun çerçevesinde derneklere Bakanlar Kurulu Kararı ile kamuya yararlı dernek statüsü verilmesi sürecinde, Gelir idaresi Başkanlığı'nın görüşünün oluşturulmasında esas alınan kriterler 2, 4 ve 15 numaralı Kurumlar Vergisi Sirkülerinde belirtilmiştir. Buna göre bir derneğin kamu yararına çalışan derneklere sayılabilmesi için⁹³;
- Dernek tüzüğünde amaç olarak belirlenen faaliyetlerin topluma yararlı sonuçlar verecek nitelikte (kamu hizmeti niteliğinde olması) ve ölçüde olması,
- Yıl içinde elde edilen gelirlerin en az üçte ikisinin dernek amaçlarına harcanacağı hususuna tüzükte yer verilmesi,
- Derneğin amaç edindiği hizmetlerin herkesin yararına açık olacağı, belli bir yöre veya kitleye hizmetle sınırlı olmadığı tüzükte yazılı bulunması,
- Yukarıdaki maddelerde belirtilen hususların en az son iki yılda fiilen gerçekleştirilmiş olması,
- Derneğin sahip olduğu malvarlığının ve yıllık gelirinin tüzüğünde amaç edindiği hizmetleri gerçekleştirecek düzeyde olması gerekmektedir.

Kamu yararına çalışan dernekler belirtilen şartları taşımaya devam ettikleri sürece kamu yararına çalışma statüsünü kaybetmezler. Kamu yararına çalışan derneklerin belirtilen şartları taşımaya devam edip etmediği en az iki yılda bir olmak üzere denetlenmektedir. Yapılan denetim neticesinde derneğin kamu yararına çalışan dernek statüsünü kaybettiğine ilişkin sonuçlara ulaşıldığı takdirde İçişleri Bakanlığı; Maliye Bakanlığının ve varsa ilgili diğer bakanlıkların görüşünü alarak, Bakanlar Kuruluna derneğin kamu yararına çalışan dernek statüsünün kaldırılmasını teklif eder. İçişleri Bakanlığının teklifi ve Bakanlar Kurulu kararıyla kamu yararına çalışan derneklere sayılma kararı iptal edilen dernek, İçişleri Bakanlığınca ilgili valiliğe bildirilir ve karar valilik tarafından ilgili derneğe tebliğ edilir.

23.06.1983 tarih ve 2860 Sayılı Yardım Toplama Kanunu'nun 6. maddesine göre, kişiler ve kuruluşlar, yetkili makamdan izin almadan yardım toplayamazlar. Ancak,

⁹³ Gelir İdaresi Başkanlığı, **Derneklerin Vergilendirilmesi Rehberi**, Gelir İdaresi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri Daire Başkanlığı, Yayın No:146, Mayıs, 2012, s. 5.

kamu yararına çalışan dernek, kurum ve vakıflardan hangilerinin izin almadan yardım toplayabilecekleri, İçişleri Bakanlığının önerisi üzerine Bakanlar Kurulu tarafından belirlenip ilan edilmektedir. Dernekler Bakanlar Kurulu'nun izniyle izin almadan yardım toplayabilmektedirler. Ayrıca kamu menfaatine yararlı dernekler vergisel yönden de çeşitli avantajlara sahiptir. Bunlar vakıf ve derneklerin vergilendirilmesinden bahsedilecek olan ikinci bölümde anlatılacaktır.

XXII. DERNEK VE VAKIFLARI VERGİLENDİRME YAKLAŞIMLARI

Demokrasinin en önemli göstergelerinden birisi devletin tahakküm alanının dışında var olan, kişinin temel hak ve özgürlüklerini rahat bir biçimde kullanma olanağına sahip olduğu ve aynı zamanda da yine aynı devlet tarafından korunmakta olan sivil bir alanın varlığıdır⁹⁴.

“Kâr gütmeyen kuruluşlar” (non–profit organizations), “kâr gütmeyen sektör” (non–profit sector), “gönüllü kuruluşlar” (voluntary organizations), “sivil toplum kuruluşları” (civil society organizations), “hükümet–dışı kuruluşlar” (non–governmental organizations – NGO), “üçüncü sektör” (third sector), “beşinci kuvvet”, “hayırsever yardım kuruluşları” (charitable organizations), “vergiden muaf kuruluşlar” (tax– exempt organizations) gibi literatürde farklı adlandırmalarla yer alan STK'lar katılımcı ve sürdürülebilir demokrasinin aktif oyuncularından biridir. Küreselleşme ile önemi artan STK'lar ülkemizde başlıca dernekler, vakıflar, meslek, ticaret ve sanayi odaları, kooperatifler ve sendikalar gibi bütünüyle gönüllülük esasına dayalı olarak görev yapmaktadır⁹⁵.

Sivil Toplum Kuruluşlarına verilen adlandırmalara baktığımızda “vergiden muaf kuruluşlar” (tax– exempt organizations) adlandırmasını görmekteyiz. Bu adlandırma çok genel olup özellikle tüzel kişiliğe sahip olan dernek ve vakıfların tüzel kişilikleri için geçerli bir durumu yansıtmaktadır. Gerekli şartları taşımayan dernek ve vakıfların vergilendirme konusuna giren faaliyetlerde bulduklarında özel sektörde faaliyet gösteren kuruluşlar gibi vergilendirilmeleri önemli bir tespittir.

⁹⁴ Mukaddes Çelik, İbrahim Koç, Nevriye Ayas, “Sivil Toplum Kuruluşları-Devlet İlişkinin Ekonomik Kalkınma ve Toplumsal Barış Açısından Değerlendirilmesi”, **V. Uluslararası STK'lar Kongresi Bildiriler Kitabı**, 2008, s.339.

⁹⁵ Senem Güngör, “Üçüncü Sektör: Sivil Toplum Kuruluşları”, <<<http://www.trdemarka.com/MakaleDetay.aspx?i=229&Name=%C3%9C%C3%A7%C3%BCnc%C3%BC%20Sekt%C3%B6r:%20Sivil%20Toplum%20Kurulu%C5%9Flar%C4%B1>>>, (Erişim Tarihi: 14.07.2013).

Vakıfların faaliyetlerinin içeriği, sonlandırılmaları ile üyeleri ile olan ilişkileri sonucunda ortaya çıkan vergilendirme gerekliliklerinin geniş bir kapsama sahip olduğu bilinmektedir⁹⁶.

En önemli sivil toplum kuruluşları olarak karşımıza çıkan dernek ve vakıfların vergilendirilmesi bu kuruluşların toplum refahını arttırmak için çalışan kuruluşlardan olmasından dolayı önem arz etmektedir. Sivil toplum kuruluşlarının gerçekleştirdiği faaliyetler sonucunda ortaya bir katma değer çıkmaktadır ve devletin sırtından önemli oranda bir yük alınması söz konusu olabilmektedir. Sivil toplum kuruluşlarının bu işlevinden dolayı önlerinin açılması gerekli olup, 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 zedelemeyen daha fazla kamu yararına katma değer yaratma imkanı sağlanmaya çalışılmaktadır⁹⁷.

Kuşkusuz sivil toplum kuruluşlarının vergisel avantajlar sağlanarak teşvik edilmesi devlet tarafından atılması gereken önemli bir adımdır. Sivil toplum kuruluşlarından olan dernek ve vakıfların iktisadi işletmelerinin vergisel teşviğe dahil olmamaları da haksız rekabetin önlenmesi açısından gerekli bir önlemdir. Özel sektöre ait kar amacı güden işletmelerle birlikte faaliyet gösteren üçüncü sektöre ait iktisadi işletmeler piyasa sürecinde hiçbir şekilde devlet tarafından avantajlı bir konuma getirilmemelidirler. Devletin bu hassas noktada çok dikkatli olması gerekli olup, piyasa sürecinde faaliyet gösteren iktisadi işletmelerin tümüne dernek veya vakfa ait olup olmamasına bakmaksızın eşit mesafede yaklaşmalıdır. Her ne kadar dernek ve vakıfların sahip olduğu iktisadi işletmeler kar amacı gütmeksizin faaliyette bulunup kazançlarını belirledikleri amaçları doğrultusunda harcasalar da belirtildiği gibi haksız rekabetin korunması gereği piyasa şartları içerisinde faaliyet gösteren özel sektör işletmeleriyle eşit şartlarda vergilendirilmelidir.

⁹⁶ Ahmet Kirman, "Vakıfların Vergilendirilmesinde Vergi İdaresinin Yeni Yaklaşımları ve Geçerliliği", s.431.

⁹⁷ Türkiye Üçüncü Sektör Vakfı, **Vakıf ve Derneklere İlişkin Vergi ve Kamu Yararı Raporu, AB Ülkeleri ve Türkiye'deki Uygulamalar ve Öneriler**, Mart 2008, s.2.

6102 sayılı Türk Ticaret Kanunumuzda da bu duruma uygun olarak 16. maddede yer alan hüküm ile amacına varmak için ticari bir işletme işleten vakıf ve derneklerin iktisadi işletmelerini “tacir” olarak tanımlamış ve defter, belge, ibraz, muhafaza gibi tüm tacirlerin mükellefiyetlerini yüklemiştir⁹⁸.

İkinci bölümde anlatılacak olan dernek ve vakıfların vergilendirilmesi konusunda bahsedilecek olan vergi muafiyetleri, dernek ve vakıfların iktisadi işletmelerini kapsamamaktadır. Dernek ve vakıflara sağlanan muafiyetin sahip oldukları iktisadi işletmeleri kapsamaması, temel gayenin sosyal refahın artırılması olduğu bu sivil toplum kuruluşlarının amacının ticari yönde değişmesine engel olmaktadır. Derneklerin ve vakıfların iktisadi işletmeleri aracılığıyla elde ettikleri gelirleri yalnızca, derneğin ve vakfın amaçları doğrultusunda harcayabilecekleri de önemli bir noktadır.

⁹⁸ İlhan Kırıktaş, “İktisadi İşletmelerin Ait Oldukları Dernek, Vakıf ve Kamu Tüzel Kişiliklerine Kar Aktarımında Tevkifat Olmamalıdır”, **Vergi Dünyası Dergisi**, S:373, Eylül 2012, s.21.

İKİNCİ BÖLÜM

TÜRK VERGİ MEVZUATINA GÖRE VAKIF VE DERNEKLERİN VERGİLENDİRİLMESİ

Ülkemizde vakıf ve derneklerin vergilendirilmesi büyük ölçüde gerçek kişilerin vergilendirilmesi ile aynıdır. Vakıf ve dernekler Kurumlar vergisi mükellefi değildir, ancak vakıf ve derneklerin iktisadi işletmeleri Kurumlar Vergisi'ne tabidir. Kurumlar vergisinin esasen kurumların ticari faaliyetleri sonucunda elde ettikleri net geliri vergi konusu yapması ve dernekler ile vakıfların kuruluş itibariyle ticari olmaktan öte sosyal gaye taşımaları nedeniyle, bu kurumların elde ettikleri kazançların vergi dışı bırakılması son derece akılcıdır⁹⁹. Vergi kanunlarımızda kamusal hizmet sunumu ağır basan ve devletin yükünü önemli ölçüde azaltan Bakanlar Kurulunca Vergi Muafiyeti Kazanmış Vakıflar ile Kamu Yararına Çalışan Dernek statüleri söz konusudur. 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 etmektedir¹⁰⁰.

I. VAKIF VE DERNEKLERİN VERGİLER KARŞISINDAKİ DURUMU

Vakıf ve derneklerin vergiler karşısındaki durumu, verginin türüne göre farklılık arz etmektedir.

A. Vakıf ve Derneklerin Kurumlar Vergisi Karşısındaki Durumu

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun verginin konusu başlıklı 1. maddesine göre, aşağıda sayılan kurumların kazançları, kurumlar vergisine tâbidir:

- Sermaye şirketleri,
- Kooperatifler,
- İktisadî kamu kuruluşları,
- Dernek veya vakıflara ait iktisadî işletmeler,
- İş ortaklıkları,

⁹⁹ Ahmet Burçin Yereli, "Vakıfların Vergi Muafiyeti ve Üç Hukuki Yanlış", **Vergi Sorunları Dergisi**, S:184, Ocak 2004, s.107.

¹⁰⁰ Türkiye Üçüncü Sektör Vakfı, **Sivil Toplum İzleme Raporu**, Tüsev Yayınları, Aralık, 2011, No:54, s.30-31.

Sayılan kurumların kazançları, gelir vergisinin konusuna giren gelir unsurlarından oluşmaktadır.

5520 Sayılı Kanun'un 1. maddesinde görüldüğü gibi dernek veya vakıflara ait iktisadi işletmeler kurumlar vergisi mükellefi olarak sayılmışken dernek veya vakıfların kendisi kurumlar vergisi mükellefi olarak sayılmamıştır.

Ancak 5520 Sayılı Kanun'un vergi kesintisi başlıklı 15. maddesine göre;

- Kamu İdare ve Kuruluşları,
- İktisadî Kamu Kuruluşları,
- Sair Kurumlar, Ticaret Şirketleri,
- İş Ortaklıkları,
- Dernekler,
- Vakıflar,
- Dernek ve Vakıfların İktisadî İşletmeleri,
- Kooperatifler,
- Yatırım Fonu Yönetenler,
- Gerçek Gelirlerini Beyan Etmeye Mecbur Olan Ticaret ve Serbest Meslek Erbabı,
- Ziraî Kazançlarını Bilânço veya Ziraî İşletme Hesabı Esasına Göre Tespit Eden Çiftçiler,

kurumlara avanslar da dahil olmak üzere nakden veya hesaben yaptıkları ödemeler üzerinden istihkak sahiplerinin kurumlar vergisine mahsuben % 15 oranında kesinti yapmak zorundadırlar. 15. maddede belirtildiği gibi, dernekler ve vakıflarda (iktisadi işletmelerinden ayrı olarak) kurumlar vergisine mahsuben % 15 oranında kesinti yapmakla sorumlu tutulmuşlardır.

Ayrıca, 5520 Sayılı Kanun'un Vergilendirme dönemi ve tarhiyat başlıklı 16. maddesinin 4. bendine göre, Kurumlar vergisi, bu Kanuna göre mükellef olanların tüzel kişiliği adına; iktisadî kamu kuruluşları ile derneklere ve vakıflara ait iktisadî işletmelerden tüzel kişiliği haiz olmayanlar için bağlı oldukları kamu tüzel kişileri ya da dernek veya vakıf adına; fonlarda fonun kurucusu adına; iş ortaklıklarında ise verginin ödenmesinden müteselsilen sorumlu olmak üzere yönetici ortak veya ortaklardan herhangi birisi adına tarh olunur. 16. maddeden görüldüğü gibi, kurumlar vergisi,

dernekler ve vakıflara ait iktisadi işletmelerden tüzel kişiliği haiz olmayanlar için bağlı oldukları kamu tüzel kişilerine ya da dernek veya vakıf adına tarh olunur.

5520 Sayılı Kanun'un Kurumlar Vergisinin Mükellefleri başlıklı 2. maddesinin 5. bendine göre, dernek veya vakıflara ait iktisadî işletmeler, Dernek veya vakıflara ait veya bağlı olup faaliyetleri devamlı bulunan ve 2. maddenin birinci ve ikinci fıkraları dışında kalan ticarî, sınaî ve ziraî işletmeler ile benzer nitelikteki yabancı işletmeler, dernek veya vakıfların iktisadî işletmeleridir. 5520 Sayılı Kanun'un uygulanmasında sendikalar dernek; cemaatler ise vakıf sayılır.

5520 Sayılı Kanun'un 2. maddesinin 6. bendine göre ise: İktisadî kamu kuruluşları ile dernek veya vakıflara ait iktisadî işletmelerin kazanç amacı gütmemeleri, faaliyetlerinin kanunla verilmiş görevler arasında bulunması, tüzel kişiliklerinin olmaması, bağımsız muhasebelerinin ve kendilerine ayrılmış sermayelerinin veya iş yerlerinin bulunmaması mükellefiyetlerini etkilemez.

Mal veya hizmet bedelinin sadece maliyeti karşılayacak kadar olması, kâr edilmemesi veya kârın kuruluş amaçlarına tahsis edilmesi de bunların iktisadî niteliğini değiştirmez.

5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun istisnalar başlıklı 5. maddesine göre, "okul öncesi eğitim, ilköğretim, özel eğitim ve orta öğretim özel okulları ile Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıflara veya kamu yararına çalışan derneklere bağlı rehabilitasyon merkezlerinin işletilmesinden, ilgili Bakanlığın görüşü alınmak suretiyle Maliye Bakanlığının belirleyeceği usûller çerçevesinde beş hesap dönemi itibarıyla elde edilen kazançlar kurumlar vergisinden müstesnadır. (İstisna, belirtilen okulların ve rehabilitasyon merkezlerinin faaliyete geçtiği hesap döneminden itibaren başlar.)"

5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun diğer indirimler başlıklı 10. maddesine göre, "genel ve özel bütçeli kamu idarelerine, il özel idarelerine, belediyelere ve köylere, Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıflara ve kamu yararına çalışan dernekler ile bilimsel araştırma ve geliştirme faaliyetinde bulunan kurum ve kuruluşlara makbuz karşılığında yapılan bağış ve yardımların toplamının o yıla ait kurum kazancının % 5'ine kadar olan kısmı istisnadır."

B. Vakıf ve Derneklerin Gelir Vergisi Karşısındaki Durumu

193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 1. maddesine göre, gelir vergisinin konusu, gerçek kişilerin gelirleridir. Gelir Vergisi gerçek kişilerin gelirleri üzerinden alınmakta olup, "Gelir, bir gerçek kişinin bir takvim yılı içinde elde ettiği, kazanç ve iratların safi tutarıdır". Gelir vergisinin mükellefi, ikametgâhı Türkiye'de bulunan veya bir takvim yılı içinde Türkiye' de altı aydan fazla oturan gerçek kişiler ile resmi daire ve müesseselere veya merkezi Türkiye' de bulunan teşekkül ve teşebbüslere bağlı olup bunların işleri dolayısıyla yabancı memleketlerde oturan Türk vatandaşlarıdır.

Gelir Vergisi Kanunu'nun 94. maddesinin 1. fıkrasına göre,

- Kamu idare ve müesseseleri,
- İktisadi kamu müesseseleri,
- Diğer kurumlar,
- Ticaret şirketleri,
- İş ortaklıkları,
- Dernek ve vakıflar,
- Dernek ve vakıflara ait iktisadi işletmeler,
- Kooperatifler,
- Yatırım fonu yönetenler,
- Gerçek gelirlerini beyan etmek zorunda olan ticaret ve serbest meslek erbabı,
- Zirai kazançlarını, bilanço veya zirai işletme hesabı esasına göre tespit eden çiftçilerin, ödemeleri (avanslar dahil) nakten veya hesaben yaptıkları sırada, hak sahiplerinin gelir vergilerine mahsup edilmek üzere vergi kesmek zorundadırlar.

Ancak, Gelir Vergisi Kanunu'nun 94. maddesinin birinci fıkrasının 6 numaralı bendinin (c) alt bendine göre gerçekleştirecek vergi tevkifatı kapsamına vakıfların;

- Daha önce tevkifata tabi tutulmamış (sadece üyelerine emeklilik aylık ve ikramiyesi vermek üzere çalışan vakıfların aidat gelirleri hariç) her türlü gelirleri,
- Elde edilme sırasında (0) sıfır oranda gelir vergisi tevkifatına tabi tutulmuş (Devlet tahvili ve Hazine Bonosu faizi gibi) gelirleri,
- Kendilerine yapılan her türlü bağış ve yardımlar, girmektedir.

Vakıfların tevkifatın matrahına dahil etmeyecekleri gelirleri ise;

- Sahibi oldukları iktisadi işletmelerden elde ettikleri daha önce kurumlar vergisine tabi tutulmuş gelirleri,
- Kendilerine ödeme yapılması sırasında tevkifata tabi tutulmuş (mevduat faizi ve repo gelirleri gibi) gelirleri,
- Kuruluşları sırasında kurucular tarafından tahsis edilen malvarlığı,

biçiminde sıralanmaktadır.

Aynı kanun maddesinde; kanunla kurulan dernek ve vakıfların, sendikaların, meslek odaları ve bunların üst kuruluşlarının, borsaların ve siyasi partilerin gelirleri üzerinden vergi tevkifatı yapmayacakları belirlenmiştir. Ancak kanunla kurulan dernek ve vakıf olarak kastedilenin, Türk Medeni Kanunu hükümlerine göre kurulan vakıflar ile Dernekler Kanunu hükümlerine göre kurulan dernekler olmadığı açıktır. Dolayısıyla, bir vakıf veya derneğin anılan hükme göre gelir vergisi tevkifatı yapmaması için vakıflar ve dernekler kanunu dışında “özel bir kanunla kurulmuş vakıf veya dernek olması” gerekmektedir¹⁰¹.

Maliye Bakanlığınca, belirtilen nitelikleri nedeniyle kendilerine yapılan ödemelerden tevkifat yapılmaması gerektiği yönünde görüş verilen bu kuruluşlar: 3388 Sayılı Kanunla Kurulan Türk Silahlı Kuvvetlerini Güçlendirme Vakfı, 3294 sayılı Kanunla Kurulan Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışma Vakıfları, 2847 Sayılı Kanunla Kurulan Dernekler, Türkiye Emekli Astsubaylar Derneği, Türkiye Harp Malülü Gazileri Şehit Dul ve Yetimleri Derneği, Muharip Gaziler Derneği olmak üzere sayılmıştır¹⁰².

Ayrıca 4369 Sayılı Kanunla anılan parantez içi hüküm gereği;

- Kanunla kurulmuş ve kamu kurumu niteliği taşıyan odalara ve borsalara,
- Meslek örgütlerine ve bunların üst kuruluşlarına,
- Sendikalara ve siyasi partilere,
- Kanunla kurulan veya özel kanunlarla gelirleri her türlü vergilerden istisna edilen dernek ve vakıflara,

¹⁰¹ Özkan, a.g.e., s.299.

¹⁰² Uçar, v.d., a.g.e., s.97.

- Sosyal Güvenlik Kurumları, Ordu Yardımlaşma Kurumu ile 506 sayılı Sosyal Sigortalar Kanununun geçici 20. maddesi çerçevesinde faaliyet gösteren emekli ve yardım sandıklarına, yapılan ödemelerden tevkifat yapılmayacaktır¹⁰³.

1606 Sayılı Bazı Dernek ve Kuruluşların Vergiden Muaf Tutulmasına İlişkin Kanun'un 1. maddesine göre¹⁰⁴;

- Türkiye Kızılay Derneği,
- Türk Hava Kurumu,
- Sosyal Hizmetler ve Çocuk Esirgeme Kurumu Genel Müdürlüğü,
- Türkiye Yardım Sevenler Derneği,
- Resmi Darülaceze Kurumları,
- Darüşşafaka Cemiyeti,
- Yeşilay Derneği,

kendilerine düşen vergi, harç ve resim mükellefiyetinin kurumlara ait olduğu hallerde bütün vergilerden, harçlardan, resimlerden, hisse ve fonlardan muaf tutulmuşlardır.

Daha sonra 1/1/2010 tarihinde yürürlüğe giren 5904 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu ve Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun'un 29. maddesi ile 1606 sayılı Kanun'da yer alan muafiyet hükmünün sayılan kurumların iktisadi işletmelerini kapsayıp kapsamadığı geçmişte tereddüt ve dava konusu olmuş, ortaya çıkan belirsizliği ve ihtilafları gidermek amacıyla düzenleme yapılarak, söz konusu muafiyet hükmünün, sayılan kurumların iktisadi işletmelerini kapsamadığı hükme bağlanmıştır. Öte yandan, yapılan düzenlemede, Türkiye Kızılay Derneğinin Kan ve Kan Ürünleri Kanunu kapsamında yaptığı kan bankacılığı faaliyeti için bir ayrıcalık yapılmış, bu faaliyet muafiyet kapsamında tutulmuştur¹⁰⁵.

Bir vakfa vergi muafiyeti tanınmış olması veya bir derneğin kamuya yararlı dernek statüsü almış olmasının tevkifat uygulamasına bir etkisi yoktur.

¹⁰³ 22.08.1998 tarih ve 23441 sayılı Resmi Gazetede yayınlanan 59 Seri No.'lu kurumlar vergisi Genel Tebliği.

¹⁰⁴ 5/12/1990 tarihinde yürürlüğe giren 3685 Sayılı Bazı Dernek ve Kurumların Bazı Vergilerden, Bütün Harç ve Resimlerden Muaf Tutulmasına İlişkin Kanun ile değiştirilmiş hali.

¹⁰⁵ Adem Utku Çakıl, "5904 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu Ve Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun İle Getirilen Düzenlemeler", <<http://www.alomaliye.com/2009/a_utku_cakil_5904.htm>>, (Erişim Tarihi: 05.06.2013).

Diğer bir ifadeyle, vergi muafiyeti tanınmış vakıflar ve kamuya yararlı derneklere yapılacak ödemeler üzerinden de tevkifat yapılacaktır¹⁰⁶.

193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 94. maddesinin birinci fıkrasının 4369 Sayılı Kanun'un 48. maddesiyle değişik 8 numaralı bendinde, kanunla kurulan dernek ve vakıflar ile dernek ve vakıf olmamakla birlikte; odalar, borsalar, meslek örgütleri ve bunların üst kuruluşları, siyasi partiler, emekli ve yardım sandıkları gibi vergi uygulamalarında dernek ve vakıf olarak kabul edilenler hariç, dernek ve vakıflar ile tam mükellef kurumlara ödenenler dâhil, mevduat hesaplarına yürütülen faizlerden gelir vergisi tevkifatı yapılacağı hükme bağlanmıştır¹⁰⁷. Bu hüküm 29.07.1998 tarihinden itibaren, vadesiz hesaplara ödenecek faizlerle, bu tarihten itibaren açılan veya vadesi yenilenen hesaplara ödenecek mevduat faizlerine uygulanacağı, bu tarihten önce açılmış olan vadeli hesaplara ödenen faizlerden tevkifat yapılmayacağı ve tevkifat uygulamasında mevduat hesabının vade tarihinin önemli olmadığı açıklanmıştır.

Gelir Vergisi Kanunu'nun 70. maddesinde sayılan gelir unsurlarından Gayri Menkul Sermaye İradının tanımı yapılmış, hangi gelirlerin Gayrimenkul Sermaye İradı olduğu açıklanmıştır. Gayrimenkul Sermaye İratlarına ait 70. maddenin 4. fıkrasına göre Vakfın gelirinden hizmet karşılığı olmayarak alınan hisseler ile zirai faaliyete bilfiil iştirak etmeksizin sadece üründen pay alan arazi sahiplerinin gelirleri bu kanunun uygulanmasında gayrimenkul sermaye iradı addolunur.

Gelir Vergisi Kanununun 94. maddesinin birinci fıkrasının (5/b) bendinde, vakıflara (mazbut vakıflar hariç) ait gayrimenkullerin kiralınması karşılığında bunlara yapılan kira ödemelerinden %20 oranında tevkifat yapılacağı hüküm altına alınmıştır. Bu tevkifatın yapılması bakımından kendisine kira ödemesinden bulunulan vakfın Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınmış vakıf olması önem arz etmemektedir.

Ancak, özel kanunlarında gelir veya kurumlar vergisine ilişkin istisna veya muafiyet hükümleri bulunan vakıfların durumu saklıdır¹⁰⁸.

¹⁰⁶ Uçar, v.d., **a.g.e.**, s.95.

¹⁰⁷ Uçar, v.d., **a.g.e.**, s.97.

¹⁰⁸ Gelir İdaresi Başkanlığı, **Vakıfların Vergilendirilmesi Rehberi**, Gelir İdaresi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri Daire Başkanlığı, Yayın No:152, Ekim, 2012, s.5.

Ayrıca, derneklerin iktisadi işletmelerinin vergi sonrası karları her ne şekilde olursa olsun dernek tüzel kişiliğine aktarılırken %15 oranında tevkifat gerektiği Derneklerin Vergilendirilmesi Rehberinde belirtilmiştir¹⁰⁹.

C. Vakıf ve Derneklerin Katma Değer Vergisi Karşısındaki Durumu

Katma Değer Vergisi, Türk Vergi Sistemi içerisindeki yerini 3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun¹¹⁰ 25/10/1984 tarihinde kabul edilmesiyle almıştır. Katma Değer Vergisi, harcamalar üzerinden alınan vergilerin en gelişmiş ve modern bir türüdür¹¹¹.

3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 1. maddesine göre verginin konusunu teşkil eden işlemler:

- Ticarî, sınaî, ziraî faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetler,
- Her türlü mal ve hizmet ithalatı,
- Diğer faaliyetlerden doğan teslim ve hizmetler:
 - Posta, telefon, telgraf, teleks ve bunlara benzer hizmetler ile radyo ve televizyon hizmetleri,
 - Her türlü şans ve talih oyunlarının tertiplenmesi ve oynanması¹¹²,
 - Profesyonel sanatçıların yer aldığı gösteriler ve konserler ile profesyonel sporcuların katıldığı sportif faaliyetler, maçlar, yarışlar ve yarışmalar tertiplenmesi, gösterilmesi,
 - Müzayede mahallerinde ve gümrük depolarında yapılan satışlar ile 10/2/2005 tarihli ve 5300 sayılı Tarım Ürünleri Lisanslı Depoculuk Kanununa göre düzenlenen ürün senetlerinin, senedin temsil ettiği ürünü depodan çekecek olanlara teslimi¹¹³,
 - Boru hattı ile ham petrol, gaz ve bunların ürünlerinin taşınmaları,
 - Gelir Vergisi Kanunu'nun 70. maddesinde belirtilen mal ve hakların kiralanması işlemleri,

¹⁰⁹ Kırıkaş, **a.g.m.** , s.20.

¹¹⁰ 02/11/1984 tarihli ve 18563 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

¹¹¹ Mehmet Tosuner, Zeynep Arıkan, **Türk Vergi Sistemi**, 16. Bası, İzmir, 2011, s.312.

¹¹² 5602 sayılı Kanunun 10/5-a maddesiyle değişen bent Yürürlük; 01.04.2007

¹¹³ 5904 sayılı Kanunun 8 inci maddesiyle değişen alt bent. Yürürlük; 03.07.2009

- Genel ve katma bütçeli idarelere, il özel idarelerine, belediyeler ve köyler ile bunların teşkil ettikleri birliklere, üniversitelere, dernek ve vakıflara, her türlü mesleki kuruluşlara ait veya tabi olan veyahut bunlar tarafından kurulan veya işletilen müesseseler ile döner sermayeli kuruluşların veya bunlara ait veya tabi diğer müesseselerin ticarî, sınaî, ziraî ve meslekî nitelikteki teslim ve hizmetleri,
- Rekabet eşitsizliğini gidermek maksadıyla isteğe bağlı mükellefiyetler suretiyle vergilendirilecek teslim ve hizmetler.

Ticari, sınaî, ziraî faaliyet ile serbest meslek faaliyetinin devamlılığı, kapsamı ve niteliği Gelir Vergisi Kanunu hükümlerine göre, "Gelir Vergisi Kanununda açıklık bulunmadığı hallerde, Türk Ticaret Kanunu ve diğer ilgili mevzuat hükümlerine göre tayin ve tespit edilir."

Bu faaliyetlerin kanunların veya resmî makamların gösterdiği gerek üzerine yapılması, bunları yapanların hukukî statü ve kişilikleri, Türk tabiiyetinde bulunup bulunmamaları, ikametgâh veya işyerlerinin yahut kanunî merkez veya iş merkezlerinin Türkiye'de olup olmaması işlemlerin mahiyetini değiştirmez ve vergilendirmeye mani teşkil etmez.

İthalatın kamu sektörü, özel sektör veya herhangi bir gerçek veya tüzelkişi tarafından yapılması veya herhangi bir şekil ve surette gerçekleştirilmesi, özellik taşınması vergilendirmeye tesir etmez.

Verginin konusunun belirlendiği 3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 1. maddesinin g bendine göre dernek ve vakıflara ait veya tabi olan veyahut bunlar tarafından kurulan veya işletilen müesseseler ticarî, sınaî, ziraî ve meslekî nitelikteki teslim ve hizmetleri katma değer vergisine tabidir.

3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun Sosyal ve Askeri Amaçlı İstisnalarla Diğer İstisnalar başlıklı altıncı bölümünün 17. maddesine göre;

Genel ve katma bütçeli daireler, il özel idareleri, belediyeler, köyler, bunların teşkil ettikleri birlikler, üniversiteler, döner sermayeli kuruluşlar, kanunla kurulan kamu kurum ve kuruluşları, kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları, siyasî partiler ve

sendikalar, kanunla kurulan veya tüzel kişiliği haiz emekli ve yardım sandıkları, kamu menfaatine yararlı dernekler, tarımsal amaçlı kooperatifler ve Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıfların:

- İlim, fen ve güzel sanatları, tarımı yaymak, ıslah ve teşvik etmek amacıyla yaptıkları teslim ve hizmetleri,
- Tiyatro, konser salonu, kütüphane, sergi, okuma ve konferans salonları ile spor tesisleri işletmek veya yönetmek suretiyle ifa ettikleri kültür ve eğitim faaliyetlerine ilişkin teslim ve hizmetleri, katma değer vergisinden istisnadır.

KDVK 17. madde'nin başlığında yer alan eğitim ve kültür istisnası ifadesine yer verildiği gibi, madde metninin içeriği de çağdaş üniversitenin niteliklerini sıralamaktadır. Vakıf üniversitelerinin eğitim, ilim ve güzel sanatları yaymadığını varsaymak olanaksızdır. Ayrıca, güzel sanatlar ve mimarlık fakültelerine sahip vakıf üniversitelerinin güzel sanatların topluma mal edilmesinde ve gelişmesinde pozitif rol oynarlar. Öte yandan tiyatro, konser salonu, kütüphane, sergi, okuma ve konferans salonları ile spor tesislerinin yoğunluklu olarak üniversitelerin bünyelerinde yer alması dolayısıyla eğitim-öğretim ve ilim yayma işlemlerini bünyelerinde bulunan birimler aracılığıyla yapmaktadırlar¹¹⁴.

Danıştay kararına göre¹¹⁵; "...katma değer vergisi istisnası; ilim, fen ve güzel sanatları, tarımı yaymak, ıslah ve teşvik etmek amacıyla yapılan teslim ve hizmetlere ilişkin olup, okul ve üniversitelere ise ilmi yaymak, teşvik etmek ve ıslah etmek gibi bir fonksiyon ve görev verilmediği anlaşılmaktadır. Bu nedenle de kültürel bir faaliyet olan ilim ve fenni yayma ile eğitim-öğretim faaliyeti olan okul işletmeciliği, amaçları, araçları itibarıyla birbirinden farklı faaliyetler olduğundan, davacı üniversitenin eğitim ve öğretim faaliyetinin bu istisna hükümleri içinde değerlendirilmesine de olanak bulunmamaktadır" denilerek vakıf üniversitelerinin temel gayesinin ilim ve fen yaymak olmadığı KDVK'da yer alan kültür ve eğitim istisnasından yararlanamayacağı belirtilmiştir.

D. Vakıf ve Derneklerin Özel Tüketim Vergisi Karşısındaki Durumu

Harcama üzerinden alınan vergileri, genel ve özel muamele vergileri olarak iki gruba ayırmak mümkündür. 1985 yılında genel muamele vergisi olarak KDV'nin

¹¹⁴ Tamer Budak, "Katma Değer Vergisi Kanunu: Kültür ve Eğitim İstisnası: Vakıf Üniversiteleri", **Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi**, S:69, 2010, s.459-460..

¹¹⁵ Danıştay VDDK, E. 2006/150, K.2006/230.

yürürlüğe girmesinden 17 yıl sonra, 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu ile 01.08.2002 tarihinden itibaren yürürlüğe girmek üzere ÖTV adıyla yeni bir harcama (özel muamele) vergisi uygulanmaya başlamıştır¹¹⁶.

4760 Sayılı Kanun'da vakıf ve derneklere değinilmemiştir. Ancak vakıf ve dernekler ile iktisadi işletmeleri Özel Tüketim Vergisi'nin konusuna giren işlemler yaptıkları takdirde bu verginin mükellefi olacaklardır. Vakıf ve derneklere, Özel Tüketim Vergisine ilişkin herhangi bir muafiyet ve istisna tanınmamıştır.

E. Vakıf ve Derneklerin Özel İletişim Vergisi Karşısındaki Durumu

Vakıf ve dernekler, elektronik haberleşme hizmetleri üzerinden alınan Özel İletişim Vergisi'ne verginin konusuna ilişkin işlemler yaptıkları takdirde tabidirler. Vakıf ve derneklere ilişkin herhangi bir muafiyet ve istisna uygulaması söz konusu değildir.

F. Vakıf ve Derneklerin Emlak Vergisi Karşısındaki Durumu

29.07.1970 tarihinde kabul edilen 1319 Sayılı Emlak Vergisi Kanunu'nun 1. maddesine göre, Türkiye sınırları içinde bulunan binalar bu Kanun hükümlerine göre Bina Vergisine tabidir. Emlak vergisinin tarh ve tahsil yetkisi 3239 sayılı Kanun'la birlikte 01/01/1986 yılında belediyelere devredilmiştir. Bu Kanunun 2. maddesine göre bina tabiri, yapıldığı madde ne olursa olsun, gerek karada gerek su üzerindeki sabit inşaatın hepsini kapsar. Bu Kanunun uygulanmasında Vergi Usul Kanununda yazılı bina mütemmimleri de bina ile birlikte nazara alınır. Yüzer havuzlar, sair yüzer yapılar, çadırlar ve nakil vasıtalarına takılıp çekilebilen seyyar evler ve benzerleri bina sayılmaz. Bina Vergisini, binanın maliki, varsa intifa hakkı sahibi, her ikisi de yoksa binaya malik gibi tasarruf edenler öder. Bir taşınmaza müşterek mülkiyet halinde sahip olma söz konusuysa, bu taşınmaza sahip olanlar, hisseleri oranında mükellef olurlar. Eğer bir taşınmaza iştirak halinde mülkiyet söz konusu ise sahipler vergiden müteselsilen sorumlu olmaktadır.

1319 Sayılı Emlak Vergisi Kanunu'nun 12. maddesine göre ise, Türkiye sınırları içinde bulunan arazi ve arsalar bu Kanun hükümlerine göre Arazi Vergisine tabidir. Belediye sınırları içinde Belediyece parsellenmiş arazi arsa sayılır. Belediye sınırları içinde veya dışında bulunan parsellenmemiş araziden hangilerinin bu kanuna göre arsa sayılacağı Bakanlar Kurulu Kararı ile belli edilir. Aksine hüküm olmadıkça bu kanunun diğer maddelerinde yer alan arazi tabiri arsaları da kapsar.

¹¹⁶ Mustafa Ali Sarılı, **Türk Vergi Sistemi ve Uygulaması**, Ümit Ofset Matbaacılık, Ankara, 2010, s.481.

Emlak Vergisi Kanunu'nun daimi muafıklar başlıklı 4. maddesinin 1. Fıkrasında ilgili bentlerde belirtilen binaların kiraya verilmemek şartıyla Bina Vergisinden daimi olarak muaf oldukları belirtilmiştir. Bunlar arasında Özel bütçeli idarelere (mazbut vakıflar¹¹⁷ dahil), İl Özel İdarelerine, belediyelere, köy tüzel kişiliğine, Kanunla kurulan üniversitelere ve Devlete ait binalar; Kamu menfaatlerine yararlı derneklere ait binalar (Kurumlar Vergisine tabi işletmelere ait olmamaları veya bunlara tahsis edilmiş bulunmamaları şartıyla); Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıflara ait binalar (Vakıf senedindeki cihete tahsis edilmek şartıyla). Kanunda da belirtildiği gibi vakıf ve derneklere ait olan binalara mahsus olmak şartıyla emlak vergisine ilişkin özellikli durumlar tespit edilmiştir. Kamu menfaatlerine yararlı derneklere ait binalar ve Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınmış vakıflara ait binalar ilgili şartları taşımaları halinde emlak vergisinden muaf tutulmuşlardır.

G. Vakıf ve Derneklerin Veraset ve İntikal Vergisi Karşısındaki Durumu

08/06/1959 tarihinde kabul edilen 7338 Sayılı Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu'nun Verginin Mevzuu başlıklı 1. maddesine göre, Türkiye Cumhuriyeti tabiiyetinde bulunan şahıslara ait mallar ile Türkiye'de bulunan malların veraset yoluyla veya herhangi bir suretle olursa olsun ivazsız bir tarzda bir şahıstan diğerk şahsa intikali Veraset ve İntikal Vergisine tabidir. Türkiye Cumhuriyeti vatandaşı olan bir kişi Türkiye sınırları dışındaki bir malının veraset yoluyla veya herhangi bir surette ivazsız olarak Türkiye'de oturmayan yabancı bir kişi tarafından sahip olunması Veraset ve İntikal Vergisinin konusuna girmemektedir.

Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu'nun 2. maddesine göre Veraset ve İntikal Vergisi uygulama bakımından;

- Kişi; aksine hüküm bulunmadıkça gerçek ve tüzel kişileri,
- Mal; mülkiyete konu olabilen taşınır ve taşınmaz şeylerle mameleke girebilen diğerk bütün hak ve alacakları,
- Veraset; miras, vasiyet ve miras mukavelesi gibi ölüme bağılı tasarrufları,
- İvazsız intikal; maddi ve manevi zarar karşılığı verilen tazminatlar hariç olmak üzere, hibe(bağış) yoluyla veya herhangi bir şekilde gerçekleşen karşılıksız iktisapları, ifade eder.

¹¹⁷ Mazbut vakıflar, 04/10/1926 tarihinden önce kurulan 2767 sayılı Vakıflar Kanunu'nun 1. Maddesi ile hem idaresi, hem de denetimi Vakıflar Genel Müdürlüğü'ne verilmiş olan vakıflardır.

7338 Sayılı Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu'nun İstisnalar başlıklı 4. maddesinin k bendine göre¹¹⁸; Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıflara kuruluşu için veya kurulduktan sonra tahsis olunan malların intikali veraset ve intikal vergisinden muaftır.

H. Vakıf ve Derneklerin Damga Vergisi Karşısındaki Durumu

1/7/1964 tarihinde kabul edilen 488 sayılı Damga Vergisi Kanunu'nun 1. maddesine göre, "yazılıp imzalamak veya imza yerine geçen bir işaret konmak suretiyle düzenlenen ve herhangi bir hususu ispat veya belli etmek için ibraz edilebilecek olan belgeler ile elektronik imza kullanılmak suretiyle manyetik ortamda ve elektronik veri şeklinde oluşturulan belge şeklindeki kağıtlar Damga Vergisine tabidir. Ayrıca aynı Kanun'un 2. maddesine göre, Vergiye tabi kağıtlar mahiyetinde bulunan veya onların yerini alan mektup ve şerhlerle, bu kağıtların hükümlerinin yenilenmesine, uzatılmasına, değiştirilmesine devrine veya bozulmasına ilişkin mektup ve şerhler de Damga Vergisine tabidir."

Damga Vergisi Kanunu'na ekli 2 sayılı tablonun V/19 numaralı fıkrasında, Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıfların kuruluş işlemlerinde düzenlenen kağıtlarla, Türk Silahlı Kuvvetleri'ni (Jandarma Genel Komutanlığı dahil) güçlendirmek amacıyla kurulmuş vakıfların her türlü işlemlerinde düzenlenen kağıtlar damga vergisinden istisna edilmiştir¹¹⁹.

Ancak vakıflar kurulmadan önce Bakanlar Kurulu kararı ile vergi muafiyeti tanınmadığı için bu hükmün uygulanma imkanı söz konusu olmamaktadır.

I. Vakıf ve Derneklerin Belediye Gelirleri Kanunu Karşısındaki Durumu

Vakıf ve dernekler, belediyelerin Belediye Gelirleri Kanunu hükümleri doğrultusunda toplamış olduğu İlan ve Reklam Vergisi, Eğlence Vergisi, Çevre ve Temizlik Vergisi ve Bina ve İnşaat Harcının konusuna giren bir iş yapmaları durumunda gerekli vergi, harç veya harcamalara katılma payını ödemekle mükellefler çünkü bahsedilen vergiler ve harca ilişkin vakıflara ve derneklere muafiyet tanınmasına ilişkin herhangi bir hüküm bulunmamaktadır.

¹¹⁸ (903 sayılı Kanunun 5/D maddesiyle eklenen bent)

¹¹⁹ Erkillet, **a.g.e.**, s.436.

İ. Vakıf ve Derneklerin Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu Karşısındaki Durumu

18/02/1963 tarihinde kabul edilen 197 Sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu'nun 1. maddesine göre¹²⁰; Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu'nun 5 ve 6. maddelerinde yazılı tarifelerde yer alan;

- Karayolları Trafik Kanununa göre trafik şube veya bürolarına kayıt ve tescil edilmiş bulunan motorlu kara taşıtları,
- Ulaştırma Bakanlığı Sivil Havacılık Genel Müdürlüğüne kayıt ve tescil edilmiş olan uçak ve helikopterler, Motorlu Taşıtlar Vergisine tabidir.

197 sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu'nun 3.maddesine göre, "Motorlu Taşıtlar Vergisinin mükellefi; trafik sicili ile Ulaştırma Bakanlığınca tutulan sivil hava vasıtaları sicilinde adlarına motorlu taşıt kayıt ve tescil edilmiş olan gerçek ve tüzel kişilerdir."

Motorlu taşıtlar vergisi, motorlu aracın özelliğine göre, örneğin uçağın yaşına ve ağırlığına göre düzenlenen tarifeye göre hesaplanırken, binek araçların motor silindir hacmine ve yaşına göre düzenlenen tarife esas alınmaktadır. Otobüs ve minibüslerde ise istihap haddi esas alınmaktadır.

Motorlu taşıtlar vergisine ilişkin istisna ve muaflık hükümleri incelendiğinde dernek ve vakıflara ilişkin herhangi bir madde bulunmamaktadır dolayısıyla Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınmış olsun olmasın bütün vakıflar kendilerine ait motorlu taşıtlardan dolayı vergi ödemekle yükümlüdürler.

Dernek ve vakıfların bahsedilen vergiler ve diğer vergiler karşısındaki durumu özellikli durumların dikkate alındığı aşağıdaki tablolarda ayrıntılı olarak analiz edilmiştir. Tablo 1'de İşlem ve Malvarlığı Üzerinden Alınan Vergilerin, Tablo 2'de ise, Vakıf ve Dernek Kazançlarının Vergilendirilmesi gösterilmektedir.

¹²⁰ (2348 sayılı Kanununun 1'inci maddesiyle değişen madde)

Tablo 1: İşlem ve Malvarlığı Üzerinden Tabi Olunan Vergiler¹²¹

VERGİLER	Kamu Yararına Çalışan Dernekler Ve Bakanlar Kurulunca Vergi Muafiyeti Tanınan Vakıflar	Diğer Dernek Ve Vakıflar
Katma Değer Vergisi (mal ve hizmet alımlarında)	İstisna vardır.	İstisna yoktur.
Özel Tüketim Vergisi (bazı malların alımında)	İstisna yoktur.	İstisna yoktur.
Özel İletişim Vergisi	İstisna yoktur.	İstisna yoktur.
Damga Vergisi	Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıflara istisna vardır. Genel menfaatlere yararlı derneklere istisna var.	İstisna yoktur.
Harçlar (yargı, noter ve vergi harçları)	Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanındıktan sonra vakıflara istisna vardır.	İstisna yoktur.
Tapu ve kadastro harçları	İstisna vardır.	İstisna yoktur.
Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisi	İstisna yoktur.	İstisna yoktur.
Belediye Vergi ve Harçları	İstisna yoktur.	İstisna yoktur.
Motorlu Taşıtlar Vergisi	İstisna yoktur.	İstisna yoktur.
Emlak Vergisi	Kiraya verilmemeleri şartıyla istisna vardır.	İstisna yoktur.
Veraset ve İntikal Vergisi- vakıflara yapılan bağışlar için	Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanındıktan sonra vakıflara istisna vardır.	İstisna yoktur.

Kaynak: Hayati Şahin, "Vakıf ve Derneklerin Vergi Karşısındaki Durumu", **Üçüncü Sektör Vakfı, 2005 yılı Yönetim Kurulu Faaliyet Raporu**, Mart 2006, s.70. (Güncellenmiştir.)

Tablo 1 incelediğinde, Katma Değer Vergisi, Damga Vergisi, Harçlar (yargı, noter ve vergi harçları), Tapu ve Kadastro Harçları, Emlak Vergisi, Veraset ve İntikal vergisi ve Vakıflara yapılan Bağışlar için kamu yararına çalışan demekler ve Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıflara bazı muafiyet ve istisnalar sağlandığı görülmektedir. Katma Değer Vergisinde, ilim, fen ve güzel sanatları, tarımı yaymak, ıslah ve teşvik etmek amacıyla yaptıkları teslim ve hizmetleri ve tiyatro, konser salonu, kütüphane, sergi, okuma ve konferans salonları ile spor tesisleri işletmek veya yönetmek suretiyle ifa ettikleri kültür ve eğitim faaliyetlerine ilişkin teslim ve hizmetleri istisna kapsamındayken, Damga vergisinde vakıflara Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanındıktan sonra istisna vardır. Genel menfaatlere yararlı derneklere ise kurulmalarının başından beri istisna vardır. Belediye Vergi ve Harçları dışında da

¹²¹ Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışma Vakıfları ile Özel Kanunla Kurulan Vakıf ve Dernekler Hariç.

harçlarda istisna söz konudur. Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisinden ve Motorlu Taşıtlar Vergisinde ise herhangi bir istisna söz konusu olmayıp bütün vakıf ve dernekler vergilerin konusuna giren bir işlem yaptıkları takdirde verginin mükellefi olurlar. Emlak Vergisinde ise kamu yararına çalışan dernekler ve Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıflar sahip oldukları gayrimenkulleri kiraya vermemeleri şartıyla bu vergiyi ödememektedirler. Veraset ve İntikal Vergisinde ise, vakıflar muafiyet elde ettikten sonra bu vergiyi ödememektedirler.

Tablo 2: Vakıf ve Dernek Kazançlarının Vergilendirilmesi¹²²

Vakıf ve Dernek Kazançları ¹²³	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 yoktur, ancak iktisadi işletme, verem, cüzam ve trahom tedavisi yapılan bir hastane ise Kurumlar Vergisinden muaf.	İstisna yoktur, ancak iktisadi işletme, verem, cüzam ve trahom tedavisi yapılan bir hastane ise Kurumlar Vergisinden muaf.	İstisna yoktur, ancak iktisadi işletme, verem, cüzam ve trahom tedavisi yapılan bir hastane ise Kurumlar Vergisinden muaf.
İktisadi İşletmeden Elde Edilen ve Vakfa Veya Derneğe Aktarılan Kazançlar	Aktarılabacak kazançtan % 10 Gelir Vergisi kesintisi yapılır.	Aktarılabacak kazançtan % 10 Gelir Vergisi kesintisi yapılır.	Aktarılabacak kazançtan % 10 Gelir Vergisi kesintisi yapılır.
Kuruluştaki Sağlanan Sermaye, Bağış ve Yardımlar	Gelir Vergisinden muaf, vergi kesintisine tabi değildir.	Gelir Vergisinden muaf, vergi kesintisine tabi değildir.	Gelir Vergisinden muaf, vergi kesintisine tabi değildir.
Menkul ve Gayrimenkul Malvarlığının İşletilmesinden Elde Edilen Kazancın Türü	Ödeyenler tarafından yapılan Gelir Vergisi Kesintisi oranı uygulanır.	Ödeyenler tarafından yapılan Gelir Vergisi Kesintisi oranı uygulanır.	Ödeyenler tarafından yapılan Gelir Vergisi Kesintisi oranı uygulanır.
Hisse senedi kar payları	% 10	% 10	% 10
İştirak hisselerinden doğan kar payları	% 10	% 10	% 10

¹²² Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışma Vakıfları Hariç.

¹²³ Elde edilen menkul sermaye iradı türündeki (faiz, temettü, repo geliri v.b.) kazançların vergilendirilmesinde bu kazançların 1.1.2006 tarihinden sonra iktisap edilen menkul kıymetlerden 1.1.2006 sonrasında elde edilen kazançlar olduğu varsayılmıştır.

A Tipi Yatırım Fonu kazancı	% 15	% 15	% 15
B Tipi Yatırım Fonu kazancı	% 15	% 15	% 15
Devlet Tahvili faizi	% 15	% 15	% 15
Hazine Bonosu faizi	% 15	% 15	% 15
Risk Ser.Y. Fon ve Ort. Gay. YF ve GYO Kazançları	% 15	% 15	% 15
Toplu Konut, Kamu Ort. ve Özelleştirme İdarelerince çıkarılan menkul kıymet gelirleri	% 15	% 15	% 15
Özel Sektör Tahvili faizleri	% 15	% 15	% 15
Alacak faizleri	% 0	% 0	% 0
Mevduat faizleri	% 15	% 15	% 15
Döviz tevdiat hesapları (Banka, Özel Fin.Kur.)	% 15	% 15	% 15
Özel finans kur.ödedikleri kar payları	% 15	% 15	% 15
Repo gelirleri	% 15	% 15	% 15
Gayrimenkul sermaye iradı- kira gelirleri	% 22	% 22	% 22
Gayrimenkul alım satım kazancı	İstisna vardır.	İstisna vardır.	İstisna vardır.
Devlet Tahvili, Hazine Bonosu alım satım Kazançları	% 15	% 15	% 15
Hisse senedi, iştirak hissesi, tahvil alım satım kazançları(En az 1 yıl elde tutulan)	İstisna vardır.	İstisna vardır.	İstisna vardır.

Kaynak: Şahin, a.g.m, s.69. (Güncellenmiştir.)

Vakıf ve derneklerin kazançlarının vergilendirilmesinin genel olarak ele alındığı Tablo 2'ye baktığımızda, öncelikle vakıf ve derneklerin kamu yararına çalışan dernekler, Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıflar ve diğer dernek ve vakıflar ve özel kanunla kurulan dernek ve vakıflar olmak üzere üçlü bir ayırmda incelenmekte olduğunu görmekteyiz. Vakıf ve derneklerin kazançları ise vakıf ve derneklerin iktisadi işletmelerinin elde ettiği kazançlar, iktisadi işletmeden elde edilen ve vakfa veya derneğe aktarılan kazançlar, kuruluştta sağlanan sermaye, bağış ve yardımlar ve menkul ve gayrimenkul malvarlığının işletilmesinden elde edilen kazancın türü olmak üzere dördü bir ayırmda incelenmektedir.

Bütün Vakıf ve Derneklerin İktisadi İşletmelerinin Elde Ettiği Kazançlar, eğer iktisadi işletme verem, cüzzam ve trahom tedavisi ile ilgili bir hastane ise kurumlar vergisinden muaftır, diğer hallerde işletme kurumlar vergisine tabidir. İktisadi işletmeden elde edilen ve daha sonra Vakfa veya Derneğe aktarılan Kazançlardan ise %10 Gelir Vergisi kesintisi yapılır. Kuruluştan sağlanan sermaye, bağış ve yardımlardan ise herhangi bir kesinti yapılmamaktadır.

Menkul ve Gayrimenkul Malvarlığının İşletilmesinden Elde Edilen Kazanç ise ödeyenler tarafından yapılan Gelir Vergisi kesintisine tabiyken, menkul sermaye iratları alacak faizleri dışında %10 ile %22 arasında değişen oranlarda vergilendirilmektedir. Gayrimenkul alım satımında ortaya çıkan kazançlarda ve hisse sendi, iştirak hissesi ve tahvil alım satım kazançlarında bütün dernek ve vakıflara istisna uygulanmaktadır.

II. VAKIFLARDA VERGİ MUAFİYETİ

Muafiyet kelime anlamı olarak, ayrı tutulma, kendisine uygulanmama, yükümlülük dışında tutulmayı ifade etmektedir. Vergi muafiyeti ise, vergi kanunları ile belli şartlara sahip gerçek ve tüzel kişi vergi mükelleflerinin tamamen veya kısmen vergi dışı bırakılması demektir¹²⁴.

Gelir Vergisi Kanunu'nun 94. maddesinin ilgili bentlerinde "Bakanlar Kurulunca Vergi Muafiyeti Tanınan Vakıflar" ifadesi kullanılmıştır. Dolayısıyla vergi muafiyeti tanınan vakıflar ile tanınmayan vakıflar arasında statü farkı söz konusudur.

¹²⁴ Mutur, v.d., a.g.e., s.169.

A. Vakıflara Vergi Muafiyeti Tanınması

Vergi muafiyetinin tanımına bakıldığında, muafiyetin geçerli olabilmesi için belirli şartların geçerli olmasını gerektiği görülmektedir. Bu şartlardan en önemlisi 4962 sayılı Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması ve Vakıflara Vergi Muafiyeti Tanınması Hakkında Kanun'un 20. maddesinde belirtilmiştir. Bu maddeye göre, Gelirlerinin en az üçte ikisini nev'i itibarıyla genel, katma ve özel bütçeli idarelerin bütçeleri içinde yer alan bir hizmetin veya hizmetlerin yerine getirilmesini amaç edinmek üzere kurulan vakıflara, Maliye Bakanlığının önerisi üzerine Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınabilir.

Ancak, vakıflara tanınan muafiyet vakıfların iktisadi işletmelerini kapsamamaktadır. Buna göre bir vakfa Bakanlar Kurulunca bir vergi muafiyeti tanınmış olsa bile, bu muafiyet söz konusu vakfa ait iktisadi işletmeler için geçerli olmayacaktır. Vergi Muafiyeti tanınan vakıfların muafılığının, iktisadi işletmelerini kapsamayacağı 01.01.1992 tarih 3824 Sayılı kanunun 9. maddesinde hükme bağlanmıştır¹²⁵.

Vakıflara vergi muafiyeti tanınarak Bakanlar Kurulunca Vergi Muafiyeti tanınmış vakıf statüsünde olabilmeleri için gereken şartlar, vergi muafiyeti tanınan vakıfların yerine getirmesi gereken yükümlülükler ve vergi muafiyetinin kaldırılmasına ilişkin usul ve esaslar 03.04.2007 tarih ve 26482 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Vakıflara Vergi Muafiyeti Tanınması Hakkındaki 1 Seri No'lu Genel Tebliğ'de açıklanmaktadır.

1. Vakıflara Vergi Muafiyeti Tanınmasının Şartları

4962 Sayılı Kanun'un 20. maddesi uyarınca kendisine vergi muafiyeti tanınması talebinde bulunacak vakıfların başvuru tarihi itibarıyla aşağıda belirtilen şartların hepsini bir arada taşıması gerekmektedir.

a. Faaliyet Konusu

Bakanlar Kurulunca 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

¹²⁵ Kaçar, a.g.e., s.42.

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.

Faaliyet konusu şartında vakıfların amaç edindikleri faaliyet alanının sınırları çizilmiştir. Ayrıca vakfın faaliyetlerinin Devletin yükünü azaltacak derecede olması gerektiği belirtilmiştir.

Ancak burada karşımıza muğlak bir ifade çıkmaktadır. Vakfın faaliyetlerinin ne denli geniş olması gerektiği belirli bir yöre veya kitleye hizmet etmemiş olması gerektiği şeklinde belirtilmeye çalışılsa da vakfın faaliyet alanının, hizmet edeceği kesimin ne kadar geniş olması gerektiği tam olarak net değildir. Ayrıca belirli bir bölgeye hizmet edilmesi dar kapsamlı bir hizmet sunulduğu şeklinde eleştiri görse de doğal afetler söz konusu olduğunda belirli yörelere hizmet sunumunun yoğunlaşması ve o bölgelerin eski haline getirilmesi amacıyla yardım yapılmasının önüne geçilmesinin imkanı yoktur. Bu tür amaçlara hizmet eden vakıfların vergi muafiyetinden yararlandırılmaması eleştiriye açıktır.

Kuşkusuz vakıfların en önemli asli görevlerinden biri küreselleşen dünyada önemli bir sivil toplum kuruluşu olarak Devletin artan kamu hizmetini yükünü hafifletebilmektir. Vakfa muafiyet tanınması için faaliyet konularının sosyal ve kültürel alanlarla kısıtlanmasının önemli sebeplerinden biri de vakfın devletin kamu hizmeti yükünü hafifletici işlevini yerine getirebilmesidir.

b. 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 aşmış ve gelirin amaçlara

harcanma şartının yerine getirilip getirilemediği ile vergi muafiyetinin verilebilmesi için gerekli olan diğer şartların varlığı araştırılır¹²⁶.

Tebliğle yapılan düzenleme sonucu eklenen bu paragrafla birlikte ortaya çıkan düzenlemede, mal varlığı ve gelir tutarı başvurunun yapıldığı yıl için geçerli olan hadlerin iki katını aşan vakıfların vergi muafiyetine ilişkin başvurularında en az bir yıl faaliyette bulunmuş olma şartı yerine en az altı ay faaliyette bulunma şartı yeterli görülmüştür.

Vakıflara vergi muafiyeti tanınmasının şartlarından biri olan faaliyet süresi yapılan yeni düzenlemeyle birlikte daha yerine getirilebilir bir şart haline gelmiştir. Bu düzenlemeyle birlikte vakıfların daha uzun süre faaliyette bulunmasından ziyade vakfın gelirinin önemli olduğu tespit edilmiş dolayısıyla Devletin kamu hizmeti yükünü azaltıp azaltmadığının belirlenmesi açısından daha objektif bir kriter belirlenmiştir. Yeterli gelire sahip vakıflar 6 aydan az olmamak şartıyla 1 yıldan kısa bir süre faaliyet gösteriyor olsalar dahi bu şartı sağlamış olacaklardır.

c. 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.

27.02.2008 tarih ve 26800 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe giren 5737 Sayılı Vakıflar Kanunu’na dayanılarak çıkartılan 27.09.2008 tarih ve 27010 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe giren Vakıflar Yönetmeliği’nin 50. maddesine göre, yeni vakıflar ile mülhak, cemaat ve esnaf vakıflarının, muhasebe kayıtlarını tutacakları “Vakıflar Tek Düzen Hesap Planı” belirlenmek suretiyle tüm vakıflarca uyulması amacıyla yeni bir hesap planı hazırlamış ve bilanço esasına göre

¹²⁶ 23.03.2013 tarih ve 28596 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Vakıflara Vergi Muafiyeti Tanınması Hakkında Genel Tebliğ (Seri No: 1)’De Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No: 3).

defter tutan tüm vakıflarca (bilanço esasına göre defter tutan vakıf şubeleri dahil) uyulmasını zorunlu hale getirilmiştir¹²⁷.

d. Mal Varlığı ve Yıllık Gelir

Vergi muafiyeti talebinde bulunan vakıfların vergi muafiyeti talebinde buldukları tarihte 2012 yılı için en az 733.000. TL. (yedi yüz otuz üç bin Türk lirası) gelir getirici mal varlığına ve en az 69.000.TL. (altmış dokuz bin Türk lirası) yıllık gelire sahip olmaları gerekir.

Yıllık gelirin tespitinde; genel, özel ve katma 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 değerlendirme oranında artar ve izleyen yılda bu miktarlar esas alınır. Bu miktarların hesabında, bin TL'ye kadar olan tutarlar dikkate alınmaz.

Mal varlığı ve yıllık gelir şartını incelediğimizde, yıllık gelir hesaplanırken genel, özel ve katma bütçeli idarelerin bütçelerinden yapılan yardımların ve bağışların dikkate alınmadığı görülmektedir. Bu tür gelirler sürekli bir nitelik taşımadığı için geliri sürekli arttırıcı bir durum söz konusu olmamaktadır, dolayısıyla vakıfların kamu hizmetlerinde devletin yükünü hafifletecek kadar finansman imkanı sağlamasına olanak tanımadığı için bu tür gelirler gelirin hesaplanmasında göz önüne alınmamaktadır.

e. Gelirin Harcanma Şekli

Vakıf resmi senedinde, 4962 Sayılı Kanununun 20. 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 harcanacağı yazılı olması ve son bir yılda 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 arttırıcı yatırımlara ayrılan miktarların, tamamının veya bir kısmının vakfın amaçlarına yönelik hizmetlere harcanması mümkündür.

¹²⁷ Kaçar, a.g.e., s.44-45.

Vakfa vergi muafiyeti getirilmesi için vakfın resim senesinde vakfın elde ettiği gelirin üçte ikilik kısmının sayılan faaliyetlerden birine harcanması gerektiğini belirten bu şartta vakfın amacına uygun olarak hareket etmesi gerektiğinin yanı sıra vakfın sosyal hizmetlere yönelik harcamalarının asgari bir düzeyde tutulmaya çalışıldığı görülmektedir.

f. İlgili Kuruluşların Görüşünün Alınması

Vakıfların vergi muafiyetleri taleplerinin Maliye Bakanlığınca ilk değerlendirilmesi yapıldıktan sonra, vakfa vergi muafiyeti tanınıp tanınmayacağı konusunda Vakıflar Genel Müdürlüğünün ve vakıf resmi senesinde 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 Maliye Bakanlığına göndermeleri gerekmektedir. Herhangi bir incelemeye dayanmayan görüşler, ilgili vakfa vergi muafiyeti tanınmasında göz önünde bulundurulmaz.

Vakıfların vergi muafiyeti talebi belirtildiği gibi ilk olarak Maliye Bakanlığınca incelenmektedir, daha sonra ilgili kuruluşların inceleme yapması söz konusudur. Vakfa vergi muafiyeti tanınması sürecinde çeşitli incelemelerin yapılması ve vakfın amaçlarına yönelik hizmet edip etmediğinin incelenmesi ve devletin kamu hizmeti sunumundaki yükünü azaltıcı görevini yerine getirip getirmediğinin tespitinin yapılması gereği ve incelemelerin raporlanması şartı vakıflara vergi muafiyeti tanınmasının oldukça ayrıntılı ve iyi işleyen bir mekanizmanın kurulması gerektiğini göstermektedir.

g. Maliye Bakanlığı Merkezi Denetim Elemanlarınca Yapılacak İnceleme

Belirtilen diğer şartların yerine getirilmesi halinde, vergi muafiyeti talebinde bulunan vakfın, kurulduğu tarihten inceleme tarihine kadar olan faaliyet ve çalışmaları, görevlendirilecek Bakanlık merkezi denetim elemanınca incelenir.

Bakanlık merkezi denetim elemanlarınca yapılacak incelemelerde; vakfın son bir yıl içindeki faaliyetleri ile Devletin kamu hizmeti yükünü ne ölçüde azalttığı ve Genel

Tebliğ ile belirlenen diğer şartları taşıyıp taşımadığı tespit edilir. İnceleme elemanının ilgili vakfa vergi muafiyeti verilip verilmemesi konusundaki görüşü raporda açık olarak belirtilir.

Vakıflara vergi muafiyeti tanınmasında ilk incelemeyi yapan Maliye Bakanlığı vakıfların gerekli şartları yerine getirdiğinin tespitinin ardından son incelemeyi de merkezi denetim elemanlarına yaptırarak nihai kararı vermektedir.

2. Vergi Muafiyetinden Yararlanmada Usul

Bakanlar Kurulunca 4962 Sayılı Kanun'un 20. maddesine göre tanınacak vergi muafiyetinden yararlanmak isteyen vakıflar, taleplerini içeren bir yazı ile Maliye Bakanlığına başvuruda bulunurlar.

Bu vakıflar başvuru yazısının ekinde;

- Vakıf resmi senedinin 5 örneğini,
- Gelir getirici malvarlığı ve yıllık gelire ilişkin bilgi ve belgeleri,
- Kuruldukları tarihten başvuru tarihine kadarki süre 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, 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 bir merkezi denetim elemanına incelettirilir. İnceleme sonucu düzenlenen inceleme raporunun da olumlu olması halinde bu rapor, vakıf resmi senedinin ve başvuru dilekçesinin birer örneği, Bakanlığın bu konudaki görüşünü içeren bir yazı ile Bakanlar Kurulundan vergi muafiyeti kararı alınmak üzere Başbakanlığa gönderilir.

3. Vergi Muafiyeti Tanınan Vakıfların Yükümlülükleri

Vergi muafiyeti tanınan vakıfların, resmi senet değişikliklerinde izin alma, mali tablolar ve raporlar gönderme ve fon oluşturma yükümlülükleri söz konusudur.

a. Resmi Senet Değişikliklerinde İzin Alınması

Vergi muafiyeti tanınan vakıfların yönetimlerince resmi senette değişiklik yapılmasının düşünülmesi halinde, değişiklik gerçekleştirilmeden önce bu konuda Maliye Bakanlığında izin alınması zorunludur. İzin alınmaksızın yapılan değişikliğin 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.

b. Gönderilecek Mali Tablolar ve Raporlar

Bakanlar Kurulu Kararı ile 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. Ancak, yıllık faaliyet raporu dışındaki belgelerin 3568 sayılı Kanun ve ilgili Genel Tebliğ esaslarına uygun olarak yeminli mali müşavire onaylatılmış olması gerekir. Yeminli mali müşavire onaylatılmadan gönderilen belgeler hiç gönderilmemiş sayılır.

c. Fon Oluşturulması

Bakanlar Kurulu Kararı ile vergi muafiyeti tanınan vakıfların, yıllık gelirlerinin en az üçte ikisini elde edildiği yıl içinde amaçlarına harcamaları esastır. 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 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.

Vergiden muaf vakıfların yıllık gelirlerinin en az üçte ikisini amaçları doğrultusunda harcaması gerekmekte olup bu şartı yerine getirmeyip gelir fazlası olan vakıflara muafiyetlerinin ortadan kalkmaması için fon oluşturulması yoluna gidilmektedir. Aksi takdirde iki sene üst üste 2/3'lik harcama miktarı şartını yerine getirmezlerse vergi muafiyetleri ortadan kalkmaktadır.

Vergi muafiyetine sahip vakıflar için gelirin harcanma şeklinin şarta bağlanması önemli bir sorun olarak ortaya çıkmaktadır. Özellikle aldığı bağış miktarı yüksek olan ve yıl içinde bütçesinde tahmin edemediği gelirlere sahip olan vakıflarda ortaya çıkan harcanmayan gelir fazlası vakıfların belirtilen 2/3'lik oranı sağlanmasında zorluklar ortaya çıkarmaktadır.

4. Vergi Muafiyetinin Kaldırılması

Bakanlar Kurulu Kararı ile vergi muafiyeti tanınan vakıfların, Bakanlıkta oluşan dosyalarının incelenmesi veya olağan denetimler ya da yaptırılacak özel denetimler sonucunda;

- Yasal yükümlülükler uymadıklarının,
- Resmi senetlerinde yazılı sağlık, sosyal yardım, eğitim, bilimsel araştırma ve geliştirme, kültür ve çevre koruma ile ağaçlandırmaya yönelik amaçları dışında faaliyette bulduklarının,
- Son yıllardaki faaliyetleri dikkate alındığında resmi senette yazılı amaçlarını gerçekleştirmelerinin mümkün olmadığı,
- 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 görülmele beraber vakıf Bakanlıkça yapılan uyarıya rağmen benzeri ihlalleri tekrarlırsa, Maliye

Bakanlığınca Vakıflar Genel Müdürlüğünün de görüşü alınarak Bakanlar Kurulundan 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 tekrar vergi muafiyeti talebinde bulunan vakıflara Genel Tebliğde yazılı şartları taşımaları koşulu ile yeniden vergi muafiyeti tanınabilir.

5. Vergi Muafiyetiyle İlgili Diğer Hususlar

a. 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 dâhil 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.

b. 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.

c. 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.

d. Vergi Avantajları

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,

- 25/10/1984 tarihli ve 3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 17. maddesinin 1 ve 2 numaralı fıkraları kapsamına giren teslim ve hizmetleri için katma değer vergisi istisnasından,
- 8/6/1959 tarihli ve 7338 sayılı Veraset ve İntikal Vergisi Kanununun 4. maddesinin (k) bendine göre, bu vakıflara kuruluşu için veya kurulduktan sonra tahsis olunan malların intikalinde veraset ve intikal vergisi istisnasından,
- 2/7/1964 tarihli ve 492 sayılı Harçlar Kanunu'nun 59. maddesinin (b) bendine göre, bu vakıflar tarafından iktisap edilecek gayrimenkullerin ve sair aynı hakların tescilleri ve şerhi gerektiren işlemleri ile bunlara ait tesislerin ve bu tesislerin sonradan iktisap edecekleri gayrimenkullerin ve sair aynı hakların tescilleri ve şerhi gerektiren işlemleri ve bunların terkinlerinde harç istisnasından,
- 29/7/1970 tarihli ve 1319 Sayılı Emlak Vergisi Kanunu'nun 4. maddesinin (m) fıkrasına göre, resmi senesinde 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.

III. VAKIFLARA YAPILAN BAĞIŞ VE YARDIMLARDA VERGİ TEŞVİKLERİ

Sosyal refah, kamu yararı gibi kavramların temel alındığı vakıfların temel gelir kaynakları bağış ve yardımlardır. Devlet bir takım sosyal amaçlar güderek bağış ve

yardım yapan kişi ve kuruluşlara belirli şartlar dahilinde bir kısmının ya da tamamının vergi matrahından düşülmesine izin vermektedir.

Devletin kamu hizmetlerinin sunumu sırasında kendisinin yükünü azaltan vakıflara bağış ve yardımda bulunan kişi ve kuruluşlara vergi indirimleri sağlaması, sosyal adaletin sağlanması açısından büyük önem teşkil etmekte olup devletin bağış ve yardım sahiplerini mükâfatlandırması gerekmektedir.

A. Sınırlı Olarak İndirilebilecek Bağış ve Yardımlar

Gelir ve Kurumlar Vergisi'nde yapılan bağış ve yardımların ne kadarının gelirden indirim konusu yapılabileceği Gelir ve Kurumlar Vergisinin ilgili maddelerinde belirtilmiştir.

Gelir Vergisi Kanunu'nun 89. maddesinin 4 numaralı ve Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 10. maddesinin c bendine göre, genel ve özel bütçeli kamu idarelerine, il özel idarelerine, belediyelere ve köylere Bakanlar Kurulu tarafından vergi muafiyeti tanınan vakıflara ve kamu yararına çalışan dernekler ile bilimsel araştırma ve geliştirme faaliyetinde bulunan kurum ve kuruluşlara makbuz karşılığında yapılan bağış ve yardımların toplamının o yıla ait kurum kazancının %5'ini (kalkınmada öncelikli yöreler için %10'unu) yıllık beyanname ile bildirilen gelirden indirebilmektedir.

Kanun maddesinde yapılan bağış ve yardımların indirim konusu yapılabilmesi için, bağış ve yardım yapılabilecek kamu müesseseleri, vakıf ve dernekler belirtilmiştir. Yapılan bağış ve yardımların indirilebilmesi için vakıfların, vergi muafiyeti tanınmış vakıf, derneklerin ise kamu yararına çalışan dernekler olması gerekmektedir. Dolayısıyla vergi muafiyeti tanınmamış bir vakfa ve kamu yararına çalışmadığı tespit edilen bir derneğe yapılan bağış ve yardımlar indirim konusu yapılamamaktadır. Ayrıca yapılan bağış ve yardımların makbuz karşılığı yapılması gerekmektedir.

Kalkınmada öncelikli yöreler için geçerli olan %10'luk indirim oranı sadece Gelir Vergisi Mükelleflerinin yararlanabileceği bir durum olup, Kurumlar Vergisi Kanunu'na göre, yapılan bağış ve yardımlar kalkınmada öncelikli yörelerde bulunan genel ve özel bütçeli kamu idarelerine, il özel idarelerine, belediyelere ve köylere Bakanlar Kurulu tarafından vergi muafiyeti tanınan vakıflara ve kamu yararına çalışan dernekler ile bilimsel araştırma ve geliştirme faaliyetinde bulunan kurum ve kuruluşlara

yapılsa dahi kurumlar vergisi mükellefleri bunun yalnızca %5'ini indirim konusu yapabilmektedir.

B. Sınırsız Olarak İndirilebilecek Bağış ve Yardımlar

Sınırsız olarak yapılacak bağış ve yardımlar arasında,

- Gıda Bankacılığı Kapsamında Yapılan Bağış Ve Yardımlar,
- Kültür Ve Sanat Faaliyetlerine İlişkin Bağış Ve Yardımlar,
- Özel Kanunları Olan Kuruluşlara Yapılan Bağış Ve Yardımlar
- Sosyal Yardımlaşmayı ve Dayanışmayı Teşvik Fonuna veya Bu Fona İlişkin Vakıflara Yapılan Bağış Ve Yardımlar bulunmaktadır.

1. Gıda Bankacılığı Kapsamında Yapılan Bağış ve Yardımlar

Gelir Vergisi Kanunu'nun 40/10 ve 89/6 maddeleri gereği, gıda bankacılığı faaliyetinde bulunan vakıflara Maliye Bakanlığınca belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde bağışlanan gıda, temizlik, giyecek ve yakacak maddelerinin maliyet bedelinin %100'ü (tamamı) Gelir Vergisinden istisna edilmiştir. Kanun koyucunun buradaki amacı ihtiyaç fazlası olan söz konusu gıdanı ihtiyacı olan yoksullara dağıtılmasını teşvik etmektir, böylece yardımda bulunanlar yardımda buldukları miktar kadar gelir vergisinde indirim yapabilirler.

Fakirlere yardım amacıyla gıda bankacılığı faaliyetinde bulunan dernek ve vakıflara bağışlanan gıda maddelerinin maliyet bedelinin tamamının beyan edilen gelirden indirilmesine ilişkin esaslar aşağıdaki gibidir¹²⁸:

- Gıda maddesi bağışının dernek veya vakfa yapılmış olması gerekmektedir,
- Bağışı kabul edecek dernek veya vakfın tüzüğünde veya senedinde ihtiyacı bulunanlara gıda yardımı yapabilmeye ilişkin hükümlerin bulunması gerekmektedir. Bununla beraber, dernek veya vakfın başka alanlarda da faaliyet gösteriyor olmasının, kamuya yararlı dernek veya vergiden muaf vakıf olup olmasının uygulama açısından herhangi bir önemi bulunmamaktadır. Gıda bankacılığı kapsamında yapılacak bağışların gıda maddesi niteliğinde olması gerekmektedir. Yapılacak bağışlar şartlı olarak (bedelsiz olarak ihtiyaç sahiplerine dağıtılmak üzere) yapılmalıdır. Gıda

¹²⁸ Özgür Çilingiroğlu, "Vergisel Yönüyle Bağış Ve Yardımlar", <<http://www.dengeymm.com.tr/vergisel_ynyle_ba_ve_yardmlar-zgr_ilingirolu/yayin/48/>>, (Erişim Tarihi: 06.06.2013).

maddesi (01.01.2005 tarihinden itibaren ilaveten temizlik, giyecek ve yakacak maddeleri) niteliğini taşımayan veya şartlı olarak yapılmayan bağışlar, gıda bankacılığı kapsamında yapılacak bağış olarak değerlendirilmeyecektir,

- Gelir Vergisi Kanunu'nun 40. maddesine eklenen hüküm çerçevesinde indirim konusu yapılacak bağışlar, bağışa konu mal bedeli Vergi Usul Kanununun 232. maddesinde belirtilen fatura düzenleme sınırının altında kalsa dahi mutlaka fatura ile belgelendirilecek ve ayrıca taşıma için sevk irsaliyesi düzenlenecektir. Bağışlanan mala ilişkin bilgileri eksiksiz olarak içerecek fatura, bağış yapılan dernek veya vakıf adına düzenlenecektir. Mal bedeli olarak faturada, bağışa konu malın maliyet bedeli (yüklenilen katma değer vergisi hariç) yazılı olacaktır. Faturada "İhtiyaç sahiplerine yardım şartıyla bağışlandığından KDV hesaplanmamıştır." ibaresinin yer alması zorunludur. Gelir Vergisi Kanununun 89. maddesinde yapılan düzenleme çerçevesinde, yıllık beyannameye yer alacak gelir vergisi matrahının tespitinde indirim konusu yapılacak işlemlerde bağışı yapan tarafından bir belge düzenlenmesine gerek bulunmamakta olup, varsa bağış yapılan malın edinimine ilişkin belgelerin saklanması zorunludur,
- Dernek ve vakıflar kendi mevzuatlarının öngördüğü belgeleri düzenleyecek ve bağış yapanlara bir örneğini vereceklerdir. Ticari faaliyetle uğraşanlarca düzenlenen faturalar dernek ve vakıf tarafından muhafaza edilecektir.
- Ticari işletmeye dahil malların (gıda maddelerinin) bağışlanması durumunda bu malların maliyet bedeli Gelir Vergisi Kanunu'nun 40. maddesi çerçevesinde gider kaydedilir. Bu işlem, faturanın bir yandan gelir bir yandan da gider kaydedilmesi suretiyle gerçekleştirilir

2. Kültür ve Sanat Faaliyetlerine İlişkin Bağış ve Yardımlar

Gelir Vergisi Kanunu'nun 89. ve Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 10. maddesine göre, Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıflara kültür ve sanat faaliyetleri için yapılan her türlü bağış ve yardımların %100'ü bağış yapan kişi ve kurumların beyan edilen gelirinden indirilecektir.

Gelir ve Kurumlar Vergisi tarafından yapılan harcama veya bağış ve yardımların tamamının beyan edilen kazançtan indirilebilmesi için;

- Kültür ve sanat faaliyetlerine ilişkin ticari olmayan ulusal veya uluslararası organizasyonların gerçekleştirilmesine,
- Ülkemizin uygarlık birikiminin kültürü, sanatı, tarihi, edebiyatı, mimarisi ve somut olmayan kültürel mirası ile ilgili veya ülke tanıtımına yönelik kitap, katalog, broőür, 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 dağıtımı ve tanıtımının sağlanması,
- Yazma ve nadir eserlerin korunması ve elektronik ortama aktarılması ile bu eserlerin Kültür ve Turizm Bakanlığı koleksiyonuna kazandırılmasına,
- 2863 sayılı Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanunu kapsamındaki taşınmaz kültür varlıklarının bakımı, onarımı, yaşatılması, rölöve, restorasyon, restitüsyon projeleri yapılması ve nakil işlerine,
- Kurtarma kazıları, bilimsel kazı çalışmaları ve yüzey araştırmalarına,
- Yurt dışındaki taşınmaz Türk kültür varlıklarının yerinde korunması veya ülkemize ait kültür varlıklarının Türkiye'ye getirilmesi çalışmalarına,
- Kültür envanterinin oluşturulması çalışmalarına,
- 2863 Sayılı Kanun kapsamındaki taşınır kültür varlıkları ile güzel sanatlar, ağdaş ve geleneksel el sanatları alanlarındaki ürün ve eserlerin Kültür ve Turizm Bakanlığı koleksiyonuna kazandırılması ve güvenliklerinin sağlanmasına,
- Somut olmayan kültürel miras, güzel sanatlar, sinema, ağdaş 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,
- 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, yönelik olması gerekmektedir.

Bağış ve yardımın nakden yapılmaması halinde, bağışlanan veya yardımın konusunu teşkil eden mal veya hakkın varsa mukayyet(kayıtlı) değerı, yoksa Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre Takdir Komisyonunca tespit edilecek değerı esas alınacaktır.

3. Özel Kanunları Olan Kuruluşlara Yapılan Bağış ve Yardımlar

Bazı vakıflara kuruluş kanunları gereği yapılan bağış ve yardımların tamamı gelir vergisi ve kurumlar vergisi matrahlarından indirilmektedir. Bunlar:

- 5904 Sayılı “Gelir Vergisi Kanunu ve Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun’ un” 3. ve 5. maddeleri ile Gelir Vergisi Kanunu ve Kurumlar Vergisi Kanunu’nda yapılan değişikliklerle; 03.07.2009 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere, iktisadi işletmeleri hariç, Türkiye Kızılay Derneğine makbuz karşılığı yapılan nakdi bağış ve yardımların tamamı gelir veya kurumlar vergisi matrahından indirim konusu yapılabilmektedir, aynı bağışlar ise indirilememektedir,
- 2547 sayılı Yüksek Öğretim Kanunu’na göre, Vakıf Üniversite’lerine yapılan bağış ve yardımlar,
- 3294 sayılı Sosyal Yardımlaşma ve Teşvik Kanunu’na göre, Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışma Vakıfları’na yapılan bağış ve yardımlar,
- 3388 sayılı Türk Silahlı Kuvvetlerini Güçlendirme Vakfı Kanunu’na göre, Türk Silahlı Kuvvetlerini Güçlendirme Vakfı’na yapılan bağış ve yardımlar,
- 5653 sayılı Yunus Emre Kanunu’na göre, Yunus Emre Vakfı’na yapılan bağış ve yardımlar,
- Anayasa’nın 90. maddesine göre Uluslararası Antlaşmalara göre kurulan veya kurulacak olan vakıflara yapılan bağış ve yardımlar, biçiminde sıralanmaktadır.

4.Sosyal Yardımlaşmayı ve Dayanışmayı Teşvik Fonuna veya Bu Fona İlişkin Vakıflara Yapılan Bağış ve Yardımlar

3294 Sayılı Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışmayı Teşvik Kanunu ile ihtiyaç sahiplerine yardımda bulunmak amacıyla her il ve ilçede sosyal yardımlaşma ve dayanışma vakıfları kurulmuş olup anılan Kanunun 9. maddesinde fona ve vakfa yapılacak bağış ve yardımların her türlü vergi resim ve harçtan muaf olduğu, söz konusu bu bağış ve yardımların kurumlar vergisi ve gelir vergisi matrahından indirilebileceği hüküm altına alınmıştır¹²⁹.

¹²⁹ Çilingiroğlu, a.g.m. s. 6.

Bağış ve yardımların ayrıntılı olarak analiz edildiği, Tablo 3'te Gerçek kişilerin bağışları ile ilgili düzenlemelere yer verilmiştir. Tablo 4'te ise, tüzel kişilerin bağışları ile ilgili düzenlemeler yer almaktadır.

Tablo 3: Gelir Vergisi Kanunu 89. maddesine Göre Gerçek Kişilerin Bağış/Yardımları İle İlgili Düzenlemeler

Bağışın Yapılabileceği Kuruluş	Kanun No-Madde No	Bağış Yapılan Kurum/Kuruluş Statüsü	Bağışın Türü	Bağışın Matraha oranı ¹³⁰
Genel ve Özel Bütçeli kamu İdarelerine, İl Özel İdarelerine, Belediyelere ve Köylere-makbuz karşılığı yapılan genel bağışlar.	193 -89/4	Kamu	Nakdi ve Ayni	% 5
Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınmış vakıflar, Kamu yararına çalışan derneklere yapılan genel bağışlar.	193 -89/4	Özel	Nakdi ve Ayni	% 5
Genel ve Özel Bütçeli kamu İdarelerine, İl Özel İdarelerine, Belediyelere ve Köylere Okul, sağlık tesisi, öğrenci yurdu, huzur evi, bakım ve rehabilitasyon merkezi inşa edip, bağışlanması veya bu kuruluşlara bunların inşası için veya mevcut olan bu türde tesislerin faaliyetlerinin idamesi için yapılan bağışlar.	193 -89/5	Kamu	Nakdi ve Ayni	Sınırsız
Fakirlere yardım amacıyla Gıda Bankacılığı yapan dernek ve vakıflara gıda, temizlik, giyecek ve yakacak maddeleri verilmesi suretiyle yapılan bağışlar.	193 -89/6	Özel	Ayni	Sınırsız
Genel ve Özel Bütçeli kamu İdareleri, İl Özel İdareleri, Belediyeler ve Köyler ile kamu 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.	193 -89/7 (a-j)	Kamu, Özel	Nakdi ve Ayni	Sınırsız

Kaynak: Şahin, a.g.m, s.72.

¹³⁰ (Sınırsız = Matrahın tamamına kadar bağışlanabilir.)

Tablo 3'e göre, gerçek kişilerin;

- Genel ve Özel Bütçeli kamu İdarelerine, İl Özel idarelerine, Belediyelere ve Köylere- Makbuz karşılığı yaptıkları nakdi ve aynı genel bağışların, beyan ettiği gelirinin %5'lik kısmı indirim konusu yapılabilir,
- Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınmış vakıflar, Kamu yararına çalışan derneklere yapılan genel bağışların beyan ettiği gelirinin %5'lik kısmı indirim konusu yapılabilir,
- 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 nakdi ve aynı bağışların tamamı indirim konusu yapılabilir,
- Fakirlere yardım amacıyla Gıda Bankacılığı yapan dernek ve vakıflara gıda, temizlik, giyecek ve yakacak maddeleri verilmesi suretiyle yapılan aynı bağışların tamamı indirim konusu yapılabilir,
- 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 nakdi ve aynı bağış ve yardımların tamamı indirim konusu yapılabilir.

Tablo 4: Tüzel Kişilerin Bağış/Yardımları İle İlgili Düzenlemeler

Bağışın Yapılabileceği Kuruluş	Kanun No-Madde No	Bağış Yapılan Kurum/Kuruluş Statüsü	Bağışın Türü	Bağışın Matraha oranı ¹³¹
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
Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınmış vakıflar, Kamu yararına çalışan derneklere yapılan genel bağışlar	5520 10/1-c	Özel	Nakdi ve Ayni	% 5
Bilimsel araştırma ve geliştirme faaliyetinde bulunan kuruluşlara yapılan genel bağışlar	5520 10/1-e	Kamu, Özel	Nakdi ve Ayni	% 5
Genel ve Özel Bütçeli kamu İdarelerine, İl Özel İdarelerine, Belediyelere ve Köylere Okul, sağlık tesisi, öğrenci yurdu, huzur evi, bakım ve rehabilitasyon merkezi inşa edip, bağışlanması veya bu kuruluşlara bunların inşası için veya mevcut olan bu türde tesislerin faaliyetlerinin idamesi için yapılan bağışlar	5520 10/1-c	Kamu	Nakdi ve Ayni	Sınırsız
Fakirlere yardım amacıyla Gıda Bankacılığı yapan dernek ve vakıflara gıda, temizlik, giyecek ve yakacak maddeleri verilmesi suretiyle yapılan bağışlar	193/40-10	Özel	Ayni	Sınırsız
Genel ve Özel Bütçeli kamu İdareleri, İl Özel İdareleri, Belediyeler ve 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

Kaynak: Şahin, a.g.m, s.74

¹³¹ (Sınırsız = Matrahın tamamına kadar bağışlanabilir)

Tablo 4'e göre, tüzel kişilerin;

- Genel ve Özel Bütçeli kamu İdarelerine, İl Özel idarelerine, Belediyelere ve Köylere- Makbuz karşılığı yaptıkları nakdi ve aynı genel bağışların, beyan edilen gelirin %5'lik kısmı indirim konusu yapılabilir,
- Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınmış vakıflar, Kamu yararına çalışan derneklere yapılan nakdi ve aynı genel bağışların beyan edilen gelirin %5'lik kısmı indirim konusu yapılabilir,
- Bilimsel araştırma ve geliştirme faaliyetinde bulunan kuruluşlara yapılan nakdi ve aynı genel bağışların beyan edilen gelirin %5'lik kısmı indirim konusu yapılabilir,
- 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 nakdi ve aynı bağışların tamamı indirim konusu yapılabilir,
- Fakirlere yardım amacıyla Gıda Bankacılığı yapan dernek ve vakıflara gıda, temizlik, giyecek ve yakacak maddeleri verilmesi suretiyle yapılan aynı bağışların tamamı indirim konusu yapılabilir,
- 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 nakdi ve aynı bağış ve yardımların tamamı indirim konusu yapılabilir.

IV. VAKIFLARIN VE DERNEKLERİN BİLDİRME VE DEFTER TUTMA ÖDEVLERİ

A. Vakıf ve Derneklerin Bildirme Ödevleri

213 Sayılı Vergi Usul Kanunu'na göre mükellefler işe başlamalarını, adres, iş ve işyeri ile ilgili değişikliklerini, işi bırakmayı, bina ve arazi değişikliklerini, belirlenen süreler içerisinde vergi dairesine yazılı olarak bildirmekle yükümlüdürler.

Vakıf ve derneklerin de tüzel kişilikleri itibarıyla yaptıkları ödemelerden (ücret, kira ve diğer ödemeler gibi) kestikleri vergilerin muhtasar beyanname ile vergi dairesine yatırılması için gelir vergisi mükellefiyeti tesis ettirmeleri, dolayısıyla buna ilişkin bildirim yükümlülüklerini yerine getirmeleri zorunluluktur¹³². Ayrıca vakıf ve derneklerin sahip olduğu iktisadi işletmeleri söz konusuysa kurumlar ve katma değer vergisine ilişkin sorumlulukları da söz konusudur.

1. İşe Başlamayı Bildirme Ödevi

213 Sayılı Vergi Usul Kanunu'nun işe başlamayı bildirme başlıklı 153. maddesine göre aşağıda yazılı mükelleflerden işe başlayanlar keyfiyeti vergi dairesine bildirmeye mecburdurlar:

- Vergiye tabi ticaret ve sanat erbabı,
- Serbest meslek erbabı,
- Kurumlar vergisi mükellefleri,
- Kolektif ve adi şirket ortaklarıyla komandit şirketlerin komandite ortakları.

Vakıf ve dernekler de diğer mükellefler de söz konusu olduğu gibi tüzel kişilikleri gereği veya iktisadi işletmeleri için işe başlama bildirimlerini işe başlamadan önce yazılı olarak bağlı oldukları vergi dairelerine bildirmeleri gerekmektedir. Ancak, vakıf ve derneklerin ücretli işçi çalıştırmamaları, işyerine veya eklentilerine kira ödememeleri ve iktisadi işletme oluşturmayan bir faaliyette bulunmamaları halinde vergi dairesine herhangi bir bildirimde bulunmalarına gerek bulunmadığı açıktır¹³³.

¹³² Özkan, a.g.e, s.608.

¹³³ Özkan, a.g.e, s.609.

2. Adres Değişikliğini Bildirme Ödevi

213 Sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 157. maddesinde adres değişikliklerinin bildirilmesi gerektiği düzenlenmiştir. Mükellefler işe başlamada bildirilen adresleri, adres değişikliğinde bildirilen adresleri, işi bırakmada bildirilen adresleri, vergi beyannamelerinde bildirilen adresleri, yoklama fişinde tespit edilen adresleri, vergi mahkemesinde dava açma dilekçelerinde ve cevaplarında gösterilen adresleri değiştiren mükellefler, yeni adreslerini vergi dairesine bildirmeye mecburdurlar¹³⁴.

3. İş Değişikliklerinin Bildirilmesi

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 158. maddesine göre, işe başladıklarını bildiren mükelleflerden:

- Yeni bir vergiye tabi olmayı,
- Mükellefiyet şeklinde değişikliği,
- Mükellefiyetten muafliğe geçmeyi,

gerektirecek surette işlerinde değişiklik olanlar, bu değişiklikleri vergi dairesine bildirmeye mecburdurlar.

4. İşletmede Değişikliğin Bildirilmesi

213 Sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 159. maddesine göre, Aynı teşebbüs veya işletmeye dâhil bulunan iş yerlerinin sayısında vukua gelen artış veya azalışları mükellefler vergi dairesine bildirmeye mecburdurlar.

5. İşi Bırakmanın Bildirilmesi

213 Sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 160. maddesine göre, 153. maddede yazılı mükelleflerden işi bırakanlar, keyfiyeti vergi dairesine bildirmeye mecburdurlar.

5228 Sayılı Kanun'un 6. maddesiyle değişen fıkraya göre, işi bırakma bildiriminde bulunmayan bir mükellefin işi bıraktığının tespit edilmesi veya yapılan araştırma ve yoklamalar sonucunda bilinen adreslerinde bulunamaması ve başka bir adreste faaliyetine devam ettiğine dair bilgi edinilememesi veya başkaca bir ticarî, zirai ve meslekî faaliyeti olmadığı halde münhasıran sahte belge düzenlemek amacıyla mükellefiyet tesis ettirdiğinin vergi incelemesine yetkili olanlarca düzenlenen rapor ile

¹³⁴ Erkiyet, a.g.e., s.502.

tespit edilmesi ve mükellefiyet kaydının devamına gerek görülmediğinin raporda belirtilmesi halinde, mükellef (matrahlı veya matrahsız beyanname verenler dahil) işi bırakmış addolunur ve mükellefiyet kaydı vergi dairesince terkin edilir. Bu durum, ilgili kamu kurum ve kuruluşu ile kamu kurumu niteliğindeki meslek üst kuruluşuna da bildirilir.

5228 Sayılı Kanun'un 6. maddesiyle eklenen fıkraya göre ise; Mükellefiyet kaydının terkin edilmesi, mükellefin işi bırakmasından önceki döneme ilişkin yükümlülüklerini ortadan kaldırmayacağı gibi bu tarihten sonra faaliyette bulunduğu tespit edildiğinde bu dönemlere ilişkin vergilendirmeye ve sahte belge düzenleme fiilini işleyenler hakkında kovuşturma yapılmasına ve ceza uygulanmasına da engel teşkil etmez.

Mükellefiyet kayıtları terkin edilenlerin kimlik bilgileri ile bunların bastırılmış veya tasdik ettirmiş oldukları belgeler ve kullanmış oldukları ödeme kaydedici cihazlara ilişkin bilgiler Maliye Bakanlığınca belirlenecek araçlarla duyurulur. Uygulamaya ilişkin usulleri belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir.

6. Bina ve Arazi Değişikliklerinin Bildirilmesi

Mükellefler, bina ve arazilerinde meydana gelen değişiklikleri bildirmeleri gerekmektedir. 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 165 ve 166. maddelerine göre genel tahrirde unutulmuş yazılmamış olan bina ve araziye tahrir neticelerine göre verginin alınmaya başlandığı mali yılın sonuna kadar vergi dairesine bildirmeye mecburdurlar. Şehir ve kasabalarda yeni inşa ettirdikleri binaları ve inşaat bitmeden kullanılmaya başlanan kısımlarını vergi dairesine bildirmeye mecburdurlar. Ayrıca 167. maddeye göre, Mükellefler, iratsız arsanın iratlı arsa veya iratlı arsanın iratsız arsa haline geldiğini vergi dairesine bildirmeye mecburdurlar.

7. Bildirme Ödevlerine İlişkin Süre ve Şekiller

213 Sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 168. maddesine göre, gerçek kişilerde işe başlama bildirimleri, işe başlama tarihinden itibaren on gün içinde kendilerince veya 1136 Sayılı Avukatlık Kanunu'na göre ruhsat almış avukatlar veya 3568 Sayılı Kanuna göre yetki almış meslek mensuplarınca, şirketlerin kuruluş aşamasında işe başlama bildirimleri ise işe başlama tarihinden itibaren on gün içinde ticaret sicili memurluğunca ilgili vergi dairesine yapılır. Şirketlerin işe başlama bildirimleri dışında yapılacak

bildirimler ile işi bırakma ve değişiklik bildirimleri, bildirilecek olayın vukuu tarihinden itibaren bir ay içerisinde mükellef tarafından vergi dairesine yapılır.

Bina ve arazi değişikliklerinde süre ise; Yeni inşaatta inşaatın bittiği ve kısmen kullanılmaya başlanılmışsa her kısmın kullanılmaya başlandığı ve diğer değişikliklerde değişikliği gerektiren halin meydana gelme tarihinden başlayarak iki aydır.

Defter tutmaya mecbur olmayanlar hariç olmak üzere bildirimlerin yazılı olarak yapılması gerekli olup, elden teslim edilemeyen durumlar söz konusu olduğunda yahut tercih edilmediğinde bildirimlerin posta ile gönderilmesi kabul olunmaktadır.

B. Vakıfların ve Derneklerin Defter Tutma Ödevleri

5737 Sayılı Yeni Vakıflar Kanunu'nun vakıf muhasebesi başlıklı 31. maddesine göre, Vakıflar, muhasebe kayıtlarını Genel Müdürlükçe belirlenecek usûl ve esaslar dâhilinde tutmak zorundadırlar. Tutulacak defter ve kayıtlar ile ilgili usûl ve esaslar yönetmelikle düzenlenir.

Vakıfların defter tutma ödevlerine ilişkin usul ve esaslar; "2 sıra no.lu Türk Medeni Kanunu Hükümlerine Göre Kurulan Vakıflar Hakkında Tebliğ ile 2 sıra no.lu Tebliğin bazı maddelerinde değişiklikler yapan "3 sıra no.lu Türk Medeni Kanunu Hükümlerine Göre Kurulan Vakıflar Hakkında Tebliğ" ile belirlenmiştir.

2 ve 3 sıra no.lu tebliğlere göre, malvarlığına eklenen gelirleri dâhil yıllık gayrisafi geliri kanunda belirtilen miktarın altında olan vakıflar isterlerse işletme, isterlerse bilânço esasına uygun şekilde defter tutabilmektedirler. Yıllık gayrisafi geliri, kanunda belirtilen miktardan daha fazla olan vakıflar ile gelir tutarı ne olursa olsun Bakanlar Kurulu'nca vergi muafiyeti tanınan veya şube, işletme ve iştiraki bulunan vakıflar ise zorunlu olarak bilânço esasına göre defter tutmaları gerekmektedir.

İstekleri ile bilânço esasına göre defter tutmakla olan vakıflar, iki yıl geçmeden işletme hesabı esasına geçememektedirler.

Defter tutma usul ve esaslarının belirlendiği tebliğler ile Bakanlar Kurulu tarafından vergi muafiyeti tanınan vakıflar ile bilanço esasına göre defter tutan vakıfların bilanço ve gelir gider tablolarını yeminli mal müşavire onaylatma zorunluluğu vardır. Ancak Kanunla kurulan vakıfların mali müşavire tasdik zorunluluğu

bulunmamaktadır. Bu vakıfların tabi olduğu denetim hiyerarşik denetimdir, ancak bu denetimler Vakıflar Genel Müdürlüğü'nün bu vakıflar üzerindeki denetim hakkını ortadan kaldırmaz.

Vakıfların muhasebelerini, "Tek Düzen Hesap Planı"na uygun olarak tutmaları zorunludur. Ayrıca defterlerin onaylanması, kayıt düzeni, belge düzenlenmesi ve sağlanması hususlarında da 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu hükümlerine de uymaları gerekmektedir.

213 Sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 171. maddesine göre, mükellefler tutacakları defterleri vergi uygulaması bakımından aşağıdaki maksatları sağlayacak şekilde tutarlar;

- Mükellefin vergi ile ilgili servet, sermaye ve hesap durumunu tesbit etmek,
- Vergi ile ilgili faaliyet ve hesap neticelerini tesbit etmek,
- Vergi ile ilgili muameleleri belli etmek,
- Mükellefin vergi karşısındaki durumunu hesap üzerinden kontrol etmek ve incelemek,
- Mükellefin hesap ve kayıtlarının yardımıyla üçüncü şahısların vergi karşısındaki durumlarını (Emanet mahiyetindeki değerler dahil) kontrol etmek ve incelemek¹³⁵.

Ayrıca 172. maddede hangi gerçek ve tüzel kişilerin defter tutması gerektiği belirtilmiştir buna göre;

- Ticaret ve sanat erbabı,
- Ticaret şirketleri,
- İktisadi kamu müesseseleri,
- Dernek ve vakıflara ait iktisadi işletmeler¹³⁶,
- Serbest meslek erbabı,
- Çiftçiler,

Vergi Usul Kanunu'na göre defter tutmak zorundadırlar.

¹³⁵ 2365 sayılı Kanunun 23'üncü maddesiyle değişen bent.

¹³⁶ 2365 sayılı Kanunun 24'üncü maddesiyle değişen bent.

Ayrıca değişen fıkraya göre, iktisadi kamu müesseseleriyle dernek ve vakıflara ait iktisadi işletmeler defter tutma bakımından tüccarların tabi oldukları hükümlere tabidirler¹³⁷.

213 Sayılı Vergi Usul Kanunu'nun İstisnalar başlıklı 173. maddesinde kurumlar vergisinden muaf olan dernek ve vakıflara ait iktisadi işletmelerin müstesna olduğu ve defter tutma mecburiyetleri olmadığı belirtilmiştir. Bu istisna yalnızca kurumlar vergisinden muaf olan dernek ve vakıflara ait iktisadi işletmelere tanınmıştır.

1. İşletme Hesabı Esasında Tutulması Gereken Defterler

213 Sayılı Vergi Usul Kanunu'na göre, vakıflar işletme hesabı esasında sadece işletme hesabı defteri tutmaktadırlar. Ancak Vakıflar Yönetmeliği'nin 51. maddesine göre, işletme hesabı defterine ek olarak karar defteri ve bağış makbuzu kayıt defteri tutulması gerekmektedir.

İşletme Hesabı Defteri: İşletme hesabı defteri, defterin sol tarafına giderlerin, sağ tarafına ise gelirlerin kaydedilmesi şeklinde tutulan bir defterdir. Gider kısmına yazılması gereken kalemler ise; satın alınan mallar karşılığında ödenen veya borçlanılan paralar, yaptırılan hizmet karşılığında ödenen yahut borçlanılan paralar ve bütün diğer giderler iken gelir tarafına yazılması gereken kalemler ise satılan malların karşılığında yahut hizmet karşılığında elde edilen paralar ve tahakkuk eden alacaklar ve işletme faaliyetleri ile ilişkili bütün kazançlar.

Karar Defteri: Vakıflar amaçları doğrultusunda hareket ederken, yönetim kurulu kararlarını dikkate almaları gerekmektedir, bu kararlarda noter onaylı olarak karar defterlerine kaydolunmaktadır.

Bağış Makbuzu Kayıt Defteri: Vakfa yapılan her türlü bağışın kaydedilmesi gereken kayıt defteridir.

2. Bilanço Esasında Tutulması Gereken Defterler

Vakıfların bilanço esasında tutması gereken defterler:

- Karar Defteri,
- Yevmiye Defteri,

¹³⁷ 2365 sayılı Kanununun 24'üncü maddesiyle değişen fıkradır.

- Büyük Defter,
- Envanter Defteri,
- Bağış Makbuzu Kayıt Defteri, biçiminde sıralanmaktadır.

Karar Defteri: Vakıflar amaçları doğrultusunda hareket ederken, yönetim kurulu kararlarını dikkate almaları gerekmektedir, bu kararlarda noter onaylı olarak karar defterlerine kaydolunmaktadır.

Yevmiye Defteri: Vakfa ait kaydedilmesi gerekli işlemlerin tarih sırası esas alınarak maddeler halinde kaydedildiği defterdir. Birbirini takip eden sıra numaralı ve ciltli olması gerekmektedir. Tercih edildiği takdirde müteharrik yapraklı (devamlı sayfalı) olabilir.

Büyük defter (defter-i kebir): Büyük defter, daha önce yevmiye defterine kaydedilen işlemlerin gerekli usullere uyularak ilgili hesaplara dağıtıldığı defterdir.

Envanter Defteri: Envanter defteri, ticari işletmenin açılışında ve izleyen her hesap döneminin sonunda taşınmazların, alacakların, borçların, nakit para tutarının ve varlıklar ile borçların değerlerinin ayrı ayrı kaydedildiği ciltli ve sayfaları müteselsil sıra numaralı defterdir.

Bağış Makbuzu Kayıt Defteri: Vakfa yapılan her türlü bağışın kaydedilmesi gereken kayıt defteridir

3. Derneklerin Tutması Gereken Defterler

Derneklerin notere tasdik ettirilmesi şartıyla tutması gereken defterler:

Gelir-Gider Defteri: Dernek adına gerçekleşen bütün para giriş ve çıkışlarının açık ve düzenli bir şekilde kaydedildiği defterdir.

Demirbaş Defteri: Derneğe ait olan demirbaş niteliğindeki eşyaların kayıt altına alındığı defterdir.

Karar Defteri: Yönetim kurulu kararlarının tarih ve numara sırasıyla yazıldığı, başkan ve üyeler tarafından imzalanması gereken defterdir.

Üye Kayıt Defteri: Derneğe üye olanların bilgilerinin ayrıntılı olarak kayıt altına alındığı ve aylık ve yıllık aidatların yazıldığı defterdir.

Gelen-Giden Evrak Defteri: Derneğe ait gelen ve giden evrakın tarih ve sıra numaralarıyla kaydedildiği defterdir. Evrakların saklanması gerekmektedir, giden evrakların kopyasının saklanması yeterlidir.

Bütçe, Kesin Hesap ve Bilanço Defteri: Derneğin bütçe, kesin hesap ve bilançosunun kaydedildiği defterdir.

V. VAKIF VE DERNEKLERİN KULLANMASI GEREKEN BELGELER

Vakıf ve dernekler tüzel kişilikleri itibarıyla vergi mükellefi olmamalarından dolayı Vergi Usul Kanunu hükümleri gereği kullanılması zorunlu olan belgeleri kullanmak zorunda değildirler, ancak vakıf ve dernekler faaliyetlerini yerine getirirken vergi mükellefleriyle iş ilişkilerinde bulunabilmektedirler. Gerçekleştirilen işlemlerin belgelendirilmesi gereği vakıf ve dernekler Vergi Usul Kanunu uyarınca kullanılması gereken zorunlu belgeleri kullanmaktadırlar.

Vakıf ve derneklerin, Vergi Usul Kanunu hükümleri uyarınca kullanacağı belgeleri notere tasdik ettirmeleri gerekmektedir. Ayrıca belgelerin uygun bir kısmına, “Vakfımız/Derneğimiz kurumlar vergisi mükellefi değildir.” ve “Bu belge Vergi Usul Kanunu hükümlerine tabi değildir.” yazdırılması gerekmektedir.

Vergi Usul Kanunu hükümleri dışında vakıf ve dernekler, Vakıflar Genel Müdürlüğü'nün ilgili tebliği gereği, kendilerine yapılan bağış ve yardımları, bağış ve yardım makbuzları kullanarak belgelendirmeleri gerekmektedir. Belirtilen bağış ve yardım makbuzları, Başbakanlık Vakıflar Genel Müdürlüğü'nce bastırılan bağış ve yardım makbuzları ile toplayacak ve belgelendireceklerdir.

Dernekler gelirlerinin ise, “Dernek Gelirlerinin Toplanmasında Kullanılacak Alındı Belgeleri Hakkında Yönetmelik” hükümlerine göre toplanması gerekmektedir. Derneklerin gelirlerini toplamaya başlamadan önce “Dernek Gelirlerinin Toplanmasında Kullanılacak Alındı Belgeleri Hakkında Yönetmelik” teki 3. ve 4. Maddeler uyarınca Maliye Bakanlığı tarafından bastırılan alındı belgelerini kullanmaları gerekmektedir.

Dernekler, şubeleri, federasyonlar ve konfederasyonlar, alındı belgelerini notere tasdik ettirdikleri “Alındı Belgesi Kayıt Defteri”ne kayıt etmeleri gerekmektedir. Ayrıca alındı belgelerinin 5 yıl süreyle saklanması gerekmektedir.

VI. VAKIF VE DERNEKLERE AİT İKTİSADİ İŞLETMELERİN KULLANMASI GEREKEN BELGELER

Vakıf ve derneklere ait iktisadi işletmeler kurumlar vergisi mükellefidir. Kurumlar vergisi mükellefi olmalarından dolayı Vergi Usul Kanunu’nda belirtilen belgeleri kullanmak zorundadırlar. Ayrıca iktisadi işletme olmaları gereği olarak envanter ve amortisman kaydı, emsal değer hesaplaması gibi işlemlerin de tevsik edilmesi gerekmektedir.

Vakıf ve derneklere ait iktisadi işletmeler Vergi Usul Kanunu’nda belirtilen belgelerin geçerli bir şekilde kullanılabilmesi için noter tarafından tasdik ettirilmesi ya da anlaşmalı matbaalar tarafından bastırılmış olması gerekmektedir. Bu belgeler;

- Fatura ve Sevk İrsaliyesi,
- Fatura yerine geçen belgeler (Perakende Satış Fişi, Gider Pusulası, Müstahsil Makbuzu),
- Serbest Meslek Makbuzları,
- Ücret Bordroları,
- Ücret Bordrosu ve Bordro yerine geçen belgeler¹³⁸,
- Diğer Belgeler, biçiminde sıralanmaktadır.

A. Fatura ve Sevk İrsaliyesi

Fatura, satılan mal veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı tutarı göstermek üzere malı satan veya işi yapan tacir tarafından müşteriye verilen belgedir.

Sevk irsaliyesi, satılan malların alıcıya teslim edilmek için satıcı tarafından taşındığı veya taşıtırıldığı hallerde satıcının, teslim edilen mal alıcı tarafından taşınıyor veya taşıtırılıyor ise alıcının düzenlenmesi gerektiği bir belgedir.

¹³⁸ Genel ve özel bütçeli daire ve müesseseler ile belediyelerin ve 3659 sayılı Kanuna tabi müesseselerin ücret ödemelerinde kullandıkları belgeler ücret bordrosu yerine geçmektedir.

Ancak Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğlerine¹³⁹ göre, arzu eden mükellefler kendilerine kolaylık sağlamak amacıyla hem irsaliye hem fatura yerine geçen tek bir belge olan irsaliyeli fatura kullanabilirler.

B. Fatura Yerine Geçen Belgeler

Fatura düzenlemenin zorunlu olmadığı, hizmet ve bazı alım satım işlerinde mükellefler fatura yerine perakende satış belgeleri, gider pusulası ve müstahsil makbuzu kullanabilmektedir.

Perakende Satış Belgeleri: Birinci ve ikinci sınıf tüccarlar ile kazancı basit usulde tespit edilenler ve defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilerin fatura vermek mecburiyetinde olmadıkları satışları ve yaptıkları işlerin bedelleri için aşağıdaki belgelerden herhangi biri kullanılır:

- Perakende satış fişleri,
- Makineli kasaların kayıt ruloları,
- Giriş ve yolcu taşıma biletleri.

Ayrıca 3100 Sayılı Kanun¹⁴⁰ uyarınca ödeme kaydedici cihazların verdiği satış fişleri de perakende satış belgesi olarak kullanılabilir.

Gider Pusulası: Birinci ve ikinci sınıf tacirler, kazancı basit usulde tespit edilenlerle defter tutmak mecburiyetinde olan serbest meslek erbabi' nin ve çiftçilerin, vergiden muaf olan esnafa yaptırdıkları işler veya onlardan satın aldıkları mal için düzenleyip işi yapana veya malı satana imza ettirecekleri gider pusulası vergiden muaf esnaf tarafından verilmiş fatura hükmündedir.

Müstahsil Makbuzu: Birinci ve ikinci sınıf tacirler ile kazancı basit usulde tespit edilenler ve defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçiler gerçek usulde vergiye tabi olmayan çiftçilerden satın aldıkları malların bedelini ödedikleri sırada iki nüsha makbuz düzenlemeye ve bunlardan birini imzalayarak satıcı çiftçiye vermeye ve diğerini ona imzalatarak almaya mecburdurlar.

¹³⁹ 211 ve 232 seri no.lu.

¹⁴⁰ Katma Değer Vergisi Mükelleflerinin Ödeme Kaydedici Cihazları Kullanmaları Mecburiyeti Hakkında Kanun

C. Serbest Meslek Makbuzu

Gerçek usulde vergilendirilen serbest meslek erbaplarının, mesleki faaliyetleriyle ilgili tahsilatlarını belgelendirmek için düzenledikleri belgedir.

D. Ücret Bordrosu ve Bordro Yerine Geçen Belgeler

İşverenler düzenli olarak her ay ödedikleri ücretler için ücret bordrosu düzenlemek zorundadırlar.

Vergi Usul Kanunu'nun 238. maddesine göre düzenlenen ücret bordrolarının içermesi gereken bilgiler şu şekildedir:

- Hizmet erbabının soyadı, adı, ücretin alındığına dair imzası veya mührü,
- Varsa vergi karnesinin tarih ve numarası,
- Birim ücreti (aylık, haftalık, gündelik v.b.),
- Çalışma süresi veya ücretin ilgili olduğu süre,
- Ücret üzerinden hesaplanan vergilerin tutarı.

Ücret bordrosunun düzenlenmesine gerek olmayan haller ise:

- Genel ve özel bütçeli daire müesseselerle belediyelerin ve 3659 sayılı Kanun'a tabi müesseselerin kullandıkları belgeler ücret bordrosu yerine geçer,
- Gelir Vergisi Kanunu'na göre vergiden muaf olan ücretler,
- Diğer ücretler üzerinden vergiye tabi hizmet erbabına yapılan ücret ödemeleri, biçiminde sıralanmaktadır.

E. Diğer Belgeler

Tutulması gereken diğer belgeler ise; taşıma irsaliyesi, yolcu listeleri, günlük müşteri listesi ve adisyondur.

Taşıma İrsaliyesi: Ücret karşılığı taşınan eşyalar için gerçek ve tüzel kişiler tarafından hazırlanması gereken belgedir.

Yolcu Listeleri: Yolcu taşımacılığı yapan birinci ve ikinci sınıf tüccarlar, fatura vermek zorunda olmadıkları işleri için giriş ve yolcu bileti düzenlemek zorundadırlar.

Günlük Müşteri Listeleri: Müteselsil seri ve sıra numaralı olmak üzere konaklama yerlerinin noter tasdikli olmak şartıyla düzenlemek zorunda oldukları belgedir.

Adisyon: Sunulan hizmetin ve emtianın cins ve miktarının gösterildiği belgedir. Basit usule tabi olanlar adisyon kullanmazlar.

SONUÇ

Vergiler, devletin egemenlik güçlerine dayanarak aldığı karşılığı olmayan ve hukuki zorunluluk altında alınan parasal ödemeler biçiminde ifade edilmektedir. Vergiler, geçmişten günümüze devletlerin en önemli finansman kaynağı olmuştur. Vergilendirme yetkisine sahip olan devletin neyi ne kadar vergilendirmesi gerektiği hep tartışılan bir mesele olmuştur.

Ülke ekonomisinde üç sektör faaliyet göstermektedir: Bunlardan ilki kamu kesimi olarak bilinen devletin sunduğu kamusal mal ve hizmetlerin söz konusu olduğu ve devletin kamusal finansman ihtiyacını vergilerle sağladığı birinci sektör iken ikinci sektör, özel kesimin var olduğu özel mal ve hizmetlerin piyasa sunulduğu ve finansmanının mal ve hizmetlerden yararlananların bedelini ödeyerek sağlandığı sektördür. Üçüncü sektör ise, sivil toplum kuruluşlarının faaliyet gösterdiği sektör olarak karşımıza çıkmaktadır. Üçüncü sektörde sivil toplum kuruluşları kar amacı gütmeyen toplum refahını artırma gayesini kendilerine esas alarak faaliyet göstermekte olup devletin birinci sektör olarak faaliyet gösterdiği kamu ekonomisinde devletin yükünü azaltıcı bir görev üstlenmişlerdir. Her ne kadar sivil toplum kuruluşları devlete yardımcı kuruluşlar olsa da kamu sisteminin bir parçası olmadan özerk bir yapıda faaliyet göstermeleri gerekmektedir. Bahsedilen bu sivil toplum kuruluşları içerisinde vakıflar ve dernekler büyük önem arz etmektedir.

Vakıflar, kamusal amaçlara hizmet etmek amacıyla gönüllü olarak kurulmaktadır ve kamu yönetiminden ayrı olarak kendine has bir kurumsal yapıya sahiptirler. Dolayısıyla vakıflar, kendi kendini yönetebilme kabiliyeti olan belirli bir mal varlığına sahip kuruluşlardır. Vakıflar temel olarak Türk Medeni Kanunu'ndan önce ve Türk Medeni Kanunu'ndan sonra kurulmuş vakıflar olmak üzere ikiye ayrılmaktadır. Türk Medeni Kanunu'ndan önce kurulan vakıflar içerisinde; Hayri vakıflar, zürri vakıflar, sahih vakıflar, sahih olmayan vakıflar, mazbut vakıflar, mülhak vakıflar, icare-i vahideli vakıflar ve icare-i vahide-i kademeli vakıflar yer almaktadır. Türk Medeni Kanunu'ndan sonra kurulan vakıflar ise Yeni Vakıflar olarak adlandırılmaktadır.

Dernekler ise, gerçek veya tüzel en az yedi kişinin kazanç paylaşma dışında belirli ve ortak bir amacı gerçekleştirmek üzere, bilgi ve çalışmalarını sürekli olarak birleştirmek suretiyle oluşturdukları, tüzel kişiliğe sahip kişi topluluklarıdır.

Ülkemizde vakıflar ve dernekler İslamiyet dönemi öncesi kurulmaya başlanmış olup özellikle İslamiyet dönemi sonrası sayıları önemli ölçüde artmıştır. İslamiyet dönemi sonrası gerek Selçuklular zamanında gerekse Osmanlılar zamanında vakıflara büyük önem verilmiş ve hayır amaçlı vakıflar açılmıştır. Özellikle, Selçuklular zamanında çok sayıda vakıf kurulmuştur. Osmanlılar zamanında, bu durum korunarak vakıflara verilen önem devam ettirilmiş olup, Osmanlı döneminde kurulmuş ve günümüze kadar varlığını sürdüren vakıflar bulunmaktadır.

Geçmişten günümüze özellikle vakıf anlayışında önemli değişimler gerçekleşmiştir. Özellikle ekonomik, sosyal ve siyasi nedenler bu noktada belirleyici olmuştur. Ekonomik nedenler içerisinde, vakıflara zamanla sahip oldukları gelir kaynaklarının yetmemesiyle birlikte ticari faaliyetlerin ağırlık kazanmasıyla vakfın asıl amacı olan sosyal refaha katkı sağlama bir kenara bırakılıp vakfın asıl amacı göz ardı edilmeye başlanmıştır. Sosyal nedenler ise, bilindiği gibi vakıfların sunduğu hizmetlerin tüm topluma hizmet etmesi gerekmektedir ancak zaman içerisinde ekonomik amaçların öne çıkmasıyla birlikte sunulan hizmetler belirli yörelere özel hale gelmiştir. Siyasi nedenler arasında ise, zaman içerisinde siyasiler ile vakıflar arasında yakın ilişkiler sonucunda vakıfların siyasilerin oy maksimizasyonu sağlama aracı haline gelerek amaçlarından sapması ortaya çıkmıştır.

Vakıflar, vakıf resmi senediyle ya da vasiyet ile kurulmaktadır. Vakıf resmi senedi, vakfın kurucusunun iradesinin yazılı hale getirildiği resmi bir belgedir. Vakıf resmi senedinde; vakfın adı, amacı, amaca özgülenen mal ve haklar, vakfın örgütlenme ve yönetim şekli ile vakfın yerleşim yeri gösterilmelidir. Vasiyetnamede ise, vakfın amacının, yöneticilerinin, mütevelli heyetinin, amacın gerçekleşmesi için gerçekleştirilecek faaliyetlerin, vakfa kalacak mal varlığının, gelirlerinin harcama yer ve şekillerinin açıkça belirtilmesi gerekmektedir.

Diğer tüzel kişilerde olduğu gibi vakıfların işleyişi de organları vasıtasıyla olmaktadır. Vakıfların zorunlu organı yönetim kuruludur. Yönetim kurulunun dışında vakfın sağlıklı bir şekilde işleyebilmesi için genel kurul ve denetim kurulunun da olması gerekmektedir.

Vakıflar iç ve dış denetimden oluşan bir denetim sürecine tabidirler. İç denetimde, vakıf faaliyetlerinin mevzuata ve vakfın stratejik planına uygun olarak yürütülüp yürütülmediği, kaynakların etkili, ekonomik ve verimli kullanılıp kullanılmadığı, bilgilerin güvenilirliği ve bütünlüğü denetlenmektedir, Vakıflar Genel Müdürlüğüne ve üst kuruluşlarınca yapılan dış denetimde ise, vakıfların, vakıf senedindeki hükümleri yerine getirip getirmediği, vakıf mallarını amaca uygun biçimde yönetip yönetmediği ve vakıf gelirlerini amaca uygun olarak harcıyıp harcamadıkları kontrol edilmektedir.

Vakıf ve derneklerin vergilendirilmesi, büyük ölçüde gerçek kişilerin vergilendirilmesi ile aynıdır. Vakıf ve dernekler kurumlar vergisi mükellefi değildir, ancak iktisadi işletmeleri olan vakıf ve derneklerin bu işletmelerinin faaliyetleri kurumlar vergisi'ne tabidir. Kurumlar vergisinin esasen kurumların ticari faaliyetleri sonucunda elde ettikleri net geliri vergi konusu yapması ve dernekler ile vakıfların kuruluş itibarıyla ticari olmaktan öte sosyal gaye taşımaları nedeniyle, bu kurumların elde ettikleri kazançların vergi dışı bırakılması son derece akılcıdır. 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.

Vakıfların ve derneklerin devletin yükünü azaltıcı şekilde faaliyet göstermesini teşvik etmek amacıyla, ilgili şartlara sahip olan vakıflara Bakanlar Kurulu kararıyla vergi muafiyeti tanınmış vakıf statüsü, kamu menfaatine faydalı derneklere de kamu menfaatine yararlı dernek statüsü verilmektedir. Ayrıca vakıf ve derneklere yapılan bağışlar belirli şartlar dâhilinde kısmen veya tamamen indirim konusu yapılabilmektedir.

Vakıflara vergi muafiyeti tanınmasında Bakanlar Kurulu'nun karar verici olması tartışmaya açıktır. Bilindiği gibi, vergilemede eşitlik ilkesi gereği ve Anayasa'nın 73. Maddesine göre, "herkes, kamu giderlerini karşılamak üzere mali gücüne göre vergi ödemekle yükümlüdür." Söz konusu maddedeki herkes ifadesi hiçbir kişi ve kuruluşun özel şartlar dışında vergi ödemekten men edilemeyeceğini ifade etmektedir. Kuşkusuz Türk Vergi Sistemi içerisinde geniş kapsamda muafiyet ve istisna uygulamaları söz konusudur. Ancak 73. maddenin 3. fıkrasını incelediğimizde, Vergi, resim, harç ve benzeri malî yükümlülükler kanunla konular, değiştirilir veya kaldırılır ifadesi

bulunmaktadır. Vergi mükellefi olan bir kişi veya kuruma vergi muafiyeti tanınmasıyla birlikte şüphe yoktur ki söz konusu vergi kaldırılmış olmamaktadır ancak muafiyet tanınan vergi tabanının geniş olması durumunda vergi tabanında ciddi bir aşınmaya sebep olunması önemli bir tespittir.

Vakıf ve derneklerin amaçlarına ulaşmak amacıyla kurdukları kurumlar vergisine tabi olan iktisadi işletmeler, vakıflara vergi muafiyeti tanınmasıyla birlikte kurumlar vergisi bağışıklığına sahip olmamaktadırlar. İktisadi işletmelerin kurumlar vergisi muafiyetinin devam etmesi vergi tabanının aşınmasına engel olunması açısından önem arz etmektedir. Her ne kadar vakıflar devletin kamusal hizmet sunumuna yardımcı kuruluşlar oldukları için teşvik edilmeleri gerekse de Bakanlar Kurulu tarafından vakıflara vergi muafiyeti verilirken vakıfların sundukları hizmetlere daha fazla sınırlama konulmalı ve devletin yükünü daha fazla azaltıcı yönde hizmetler sunması gözetilmelidir.

Ayrıca, derneklere de kamu yararına dernek statüsü verilmesi noktasında kamu yararının iyi bir şekilde analiz edilmesi gerekmektedir. Kamu yararının sürekli olup olmadığı ve kamuya ne kadar yarar sağladığı gibi önemli tespitler yapılması gerekmekte olup, gerek derneklerin gerekse vakıfların sağladığı bu özel statüler karşısında sahip olduğu vergisel avantajlardan dolayı denetim konusu büyük önem kazanmaktadır. Derneklerin ve vakıfların daha ayrıntılı bir şekilde denetlenmesi gerekli olup gerek Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti sağlama şartları gerekse kamu yararına dernek olma şartlarının korunmaya devam edilip edilmediği denetim birimlerince sıklıkla kontrol edilmelidir.

Şirketler açısından vakıfların ve derneklerin, bir vergi kaçırma aracı olmasını engellemek amacıyla, özellikle mali denetimin yoğun bir şekilde yapılması gerekmektedir. Vakıf ve dernek kuran şirketlerin ticari işletmelerine yaptırmadıkları hizmetleri vergisel avantaj sağlamak amacıyla vakıf ve derneklerin iktisadi işletmelerine yaptırması dolayısıyla vakıf ve derneklerin kurulma amacından tamamen sapması sonucu ortaya çıkmakta olup bu durumun tespiti halinde cezai yaptırımların ağır olması gerekmektedir.

Vakıfların amaçlarından sapması durumunun engellenebilmesi için vakıfların amaçları doğrultusunda faaliyet gösterip göstermediği denetlenmeli ayrıca vakıfların gelir kaynakları da sıkı bir şekilde kontrol edilmelidir. Çok yüksek miktarda bağış alan vakıfların, aldıkları bağışları hangi amaca tahsis etmekte olduğu tespit edilmeli gerekli mali incelemeler yapılmalıdır.

Vakıfların ve derneklerin vergilendirilmesi konusunda, Türk Vergi Mevzuatı'nın daha titiz bir şekilde düzenlenmesi gerekmektedir. Vakıflara ve derneklere özel statüler verilerek vergi avantajları sağlanırken vakıfların ve derneklerin ülkedeki eğitim ve sağlık hizmetlerine, kültür birikimine ve ekonomiye katkısının ne ölçüde olduğunun tespit edilmesi gerekmektedir. Ancak tespit etmek önemli bir aşama olup, tespit edildikten sonra da vakıf ve derneklerin bahsedilen konularda devlete sağladıkları katkıların devamlı bir şekilde olup olmadığının sürekli bir şekilde kontrol edilmesi gerekmektedir. Vakıf ve dernekler amaçlarından saptıkları noktada sahip oldukları vergi avantajları ellerinden alınmalı ve nasıl özel sektördeki firmalar gerçekleştirdikleri iktisadi faaliyetlerden dolayı vergilendiriliyorlarsa vakıflar ve derneklere kamu refahını göz ardı ettikleri noktada onlardan farklılaştırılmamalı ve haksız rekabete yol açılmamalıdır.

Kuşkusuz sivil toplum kuruluşları içerisinde yer alan vakıf ve derneklerin ülkeye katkısı geçmişten günümüze önemli düzeyde olmuştur. Vakıf ve derneklere bağış yapanların teşvik edilmesi gerekmektedir. Ancak bu kuruluşların birer vergi sığınağı, vergiden kaçınma ve kaçırma noktası haline gelmesini engellemek için şu an faaliyet gösteren vakıf ve derneklerin denetimlerinin artırılması ve kurulacak olan vakıf ve derneklerin ise kurulma şartlarında devletin kamu hizmeti yükünü önemli düzeyde ve sürekli bir şekilde düşürecek şekilde düzenlemelerin yapılması gerekmektedir.

KAYNAKÇA

Akdiş, Muhammet; "Vakıfların ve İktisadi İşletmelerin Vergi Kanunları Karşısındaki Durumları", <<<http://makdis.pamukkale.edu.tr/Mak14.htm>>>, (Erişim Tarihi: 18.05.2013).

Akipek, Şebnem, Hüseyin Altaş; "Vakıflarda Evladiye Davaları", **Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi**, <<<http://auhf.ankara.edu.tr/dergiler/auhfd-arsiv/AUHF-1998-47-01-04/AUHF-1998-47-01-04-Akipek&Altas.pdf>>>, (Erişim Tarihi: 18.05.2013).

Anbarlı Bozatay, Şeniz; "Bir Değeri Başkaları İçin Özgüleme: Vakıf Düşüncesini Oluşturan Temel Felsefe", **7. Uluslararası STK'lar Kongresi Bildiriler Kitabı**, Aralık, 2010, ss.223-231.

Arslanel, Nazan, Ahmet Özkiraz; "Sivil Toplum Kuruluşu Olarak Osmanlıda Vakıflar", **7. Uluslararası STK'lar Kongresi Bildiriler Kitabı**, Aralık, 2010, ss.232-239.

Bahtiyar, Mehmet; **Ticari İşletme Hukuku**, Gözden geçirilmiş 10. Baskı, Beta Yayınevi, İstanbul, Şubat 2011.

Bayartan, Mehmet; "Osmanlı Şehirlerinde Vakıflar ve Vakıf Sisteminin Şehre Kattığı Değerler", **Osmanlı Bilimi Araştırmaları**, 2008, C:10, S:1, <<<http://www.iudergi.com/tr/index.php/oba/article/viewFile/9078/8427>>>, (Erişim Tarihi: 03.01.2013).

Budak, Tamer; "Katma Değer Vergisi Kanunu: Kültür ve Eğitim İstisnası: Vakıf Üniversiteleri", **Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi**, S:69, 2010, ss. 449-465.

Buluş, Abdülkadir; "Sivil Toplum Kuruluşlarına Tarihsel Bir Örnek: Osmanlı Vakıfları", **Selçuk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi**, ss.21-36.

Çakıl, Adem Utku; "5904 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu Ve Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun İle Getirilen Düzenlemeler", <<http://www.alomaliye.com/2009/a_utku_cakil_5904.htm>>, (Erişim Tarihi: 05.06.2013).

Canbay, Tülin; **Dünyada Vergileme Anlayışındaki Değişim(Antikçağdan Günümüze)**, Dora Yayıncılık, Bursa, 2009.

Ceyhan, Alaattin; "Sosyal Yardımlaşma Ve Dayanışma Vakıflarının Vergi Mevzuatı Yönünden İncelenmesi", **Mali Çözüm Dergisi**, Mayıs-Haziran 2011.

Çelik, Mukaddes, İbrahim Koç, Nevriye Ayas; "Sivil Toplum Kuruluşları-Devlet İlişkisinin Ekonomik Kalkınma ve Toplumsal Barış Açısından Değerlendirilmesi", **V. Uluslararası STK'lar Kongresi Bildiriler Kitabı**, 2008, ss.339-345.

Çilingiroğlu, Özgür; "Vergisel Yönüyle Bağış Ve Yardımlar", <<http://www.dengeymm.com.tr/vergisel_ynyle_ba_ve_yardmlar-zgr_ilingirolu/yayin/48/>>, (Erişim Tarihi: 06.06.2013).

Dayar, Hatice, Özer Özçelik, Ayşen Altun; "Sivil Toplum Örgütlerinin Bir Öncülü Olarak Vakıflar ve Osmanlı Sosyo-Ekonomik Yapısına Etkileri", **V. Uluslararası STK'lar Kongresi Bildiriler Kitabı**, 2008, ss.589-595.

Demir, Murat, Erşan Sever; "Kamu Ekonomisi İçerisinde Sivil Toplum Kuruluşlarının Yeri ve Önemi", **V. Uluslararası STK'lar Kongresi Bildiriler Kitabı**, 2008, ss. 347-361.

Dernekler Bilgi Sistemi, Kamu Yararına Çalışan Derneklerin Listesi, <<<http://derbis.dernekler.gov.tr/SSL/istatistik/kamuyarari.aspx>>>, (Erişim Tarihi: 29.05.2013).

Devrim, Fevzi; **Kamu Maliyesine Giriş**, Gözden Geçirilmiş ve Genişletilmiş 4.Baskı, İlkem Ofset, İzmir, 2002.

Eren, Fikret; "Osmanlı Dönemi Vakıfları", **Restorasyon ve Vakıfların Ekonomik ve Sosyal Etkileri Semineri 5. Vakıf Haftası Kitabı**, Vakıflar Genel Müdürlüğü Yayınları, Ankara, 1987, ss.195-201.

Erkilet, Şaban, **Vakıflar ve Derneklerin Vergilendirilmesi**, Ankara, 1991.

Ertem, Adnan; "Osmanlı'dan Günümüze Vakıflar", **Divan Dergisi**, 1999, S:6, ss. 111-150

Gelir İdaresi Başkanlığı, **Derneklerin Vergilendirilmesi Rehberi**, Gelir İdaresi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri Daire Başkanlığı, Yayın No:146, Mayıs, 2012.

Gelir İdaresi Başkanlığı, **Vakıfların Vergilendirilmesi Rehberi**, Gelir İdaresi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri Daire Başkanlığı, Yayın No:152, Ekim, 2012.

Gelir İdaresi Başkanlığı, Bakanlar Kurulunca Vergi Muafiyeti Tanınan Vakıfların Listesi, <<<http://www.gib.gov.tr/index.php?id=406>>>, (Erişim Tarihi: 28.05.2013).

Gül, Hüseyin, Alper Arısoy; “AB ve Sivil Toplum Kuruluşları”, <<<http://www.sivilgazete.org/2007/08/09/21/>>>, (Erişim Tarihi:19.02.2013).

Güneri, Hasan; **Vakıfta Amaç Kavramı ve Amacına Göre Vakıf Türleri**, Ankara, 1976.

Güngör, Senem; “Üçüncü Sektör: Sivil Toplum Kuruluşları”, <<<http://www.trdemarka.com/MakaleDetay.aspx?i=229&Name=%C3%9C%C3%A7%C3%BCnc%C3%BC%20Sekt%C3%B6r:%20Sivil%20Toplum%20Kurulu%C5%9Flar%C4%B1>>>, (Erişim Tarihi: 14.07.2013).

İstanbul Barosu Dergisi, C:78, S:2004/2.

İşeri, Ahmet; “Vakıf (Medenî Kanundan Önceki Ve Sonraki Vakıf Nevileri Ve Hukukî Mahiyetleri)”, **Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi**, <<<http://auhf.ankara.edu.tr/dergiler/auhfd-arsiv/AUHF-1964-21-01-04/AUHF-1964-21-01-04-lseri.pdf>>>, (Erişim Tarihi: 30.05.2013).

Kaçar, Emre; **Vakıflarda Vergi Muafiyeti ve Vergi Teşvikleri**, İstanbul Ticaret Odası Yayınları, 2012.

Karataş, Şaban; “Kapitalizm, Sosyalizm ve Üçüncü Sektör”, **Vakıfların Ekonomiye Katkısı ve Üçüncü Sektör ve Konya Alaeddin Camii Restorasyonu Seminerleri 8. Vakıf Haftası Kitabı**, Vakıflar Genel Müdürlüğü Yayınları, Ankara, 1996, ss.63-68.

Kaya, Özer; **Sivil Toplum Kuruluşları ve Kalkınma**, Yeterlilik Tezi, İçişleri Bakanlığı Dernekler Dairesi Başkanlığı, Ankara, Şubat, 2008.

Köprülü, M. Fuad; **İslam ve Türk Hukuk Tarihi Araştırmaları ve Vakıf Müessesesi**, Ankara, 2005.

Kırıktaş, İlhan; “İktisadi İşletmelerin Ait Oldukları Dernek, Vakıf ve Kamu Tüzel Kişiliklerine Kar Aktarımında Tevkifat Olmamalıdır”, **Vergi Dünyası Dergisi**, S:373, Eylül 2012, ss.20-27.

Kirman, Ahmet; “Vakıfların Vergilendirilmesinde Vergi İdaresinin Yeni Yaklaşımları ve Geçerliliği”.

Muter , Naci B., A.Kemal Çelebi, Süreyya Sakıncı; **Kamu Maliyesi**, 4. Baskı, Emek Matbaası, Manisa, 2012, Filiz Giray, **Maliye Tarihi**, Ezgi Kitabevi, Bursa, 2001.

Nadaroğlu, Halil; **Kamu Maliyesi Teorisi**, Gözden Geçirilmiş ve Düzeltilmiş 10.Baskı, Beta Yayınevi, 1998.

Orhaner, Emine; **Kamu Maliyesi**, Gazi Kitabevi, Ankara, 1997.

ÖNER, M. Atilla; "Kavram Kargaşası Üçüncü Sektör ? = Sivil Toplum", **Sivil Toplum Geliştirme Merkezi Yayınları**, <<<http://panel.stgm.org.tr/vera/app/var/files/3/3.sektor-genis.pdf>>> , (Erişim Tarihi: 08.02.2013).

Öğüz, M. Tufan; **Türk Hukukunda Vakıf Tüzel Kişiliğinin Hukuki Esasları**, Beşir Kitabevi, Nisan 2007.

Özden, H. Ömer; "Türk Vakıf Kurumunun Duygusal ve Felsefi Temelleri", <<<http://e-dergi.atauni.edu.tr/index.php/SBED/article/viewFile/141/134>>>, (Erişim Tarihi: 20.01.2013).

Özkan, Cemali; **Tüm Yönleriyle Dernekler ve Vakıflar**, Yaklaşım Yayınları, Ankara, 2000.

Rfyman, Philippe; "Non-Governmental Organizations: An İndispensable Player Of Humanitarian Aid", **International Review of the Red Cross**, C:689, S:865, Mart 2007.

Sarıllı, Mustafa Ali; **Türk Vergi Sistemi ve Uygulaması**, Ümit Ofset Matbaacılık, Ankara, 2010.

Şen, Şamil; **Sivil Toplumun Demokratikleşme Sürecindeki Yeri ve Kamu Yönetimine Etkisi**, Yüksek Lisans Tezi, Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Kamu Yönetimi Anabilim Dalı, Konya, 2005.

Şimşek, Mintez; "Derneklerin Sona Ermesi, Kapanması, Kapatılması ve Tasfiye İşlemleri", <<http://www.alomaliye.com/2011/mintez_simsek_derneklerin_sona_ermesi.htm>>, (Erişim Tarihi: 30.01.2013).

Sivil Toplum Geliştirme Merkezi; "Sivil Toplum İş Başında", **AB Komisyonu Sivil Toplum Kuruluşu Araştırması**, <http://panel.stgm.org.tr/vera/app/var/files/a/b/ab-komisyonu-stk-arastirasi.doc>, (Erişim Tarihi:13.02.2013).

Soysaldı, Mehmet; “Vakıflar ve Psiko-Sosyal Fonksiyonları”, **Diyanet İlmî Dergi**, Ankara, Temmuz-Ağustos-Eylül 2004, C: 40, S: 3, ss.85-104.

Talas, Mustafa; “Sivil Toplum Kuruluşları ve Türkiye Perspektifi”, **Türklük Bilimi Araştırmaları Dergisi**, , S:29, 2011.

Tarih Tarih, Türkiye Selçuklu Vakıfları, <<<http://www.tarihtarih.com/?Bid=1476039>>>, (Erişim Tarihi: 03.06.2013).

Tosuner, Mehmet, Zeynep Arıkan; **Türk Vergi Sistemi**, 16. Bası, İzmir, 2011.

Turan, Deniz; **Kar Amaçsız İşletmelerde (Dernekler ve Vakıflarda) Bağımsız Denetim**, Yüksek Lisans Tezi, Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı Muhasebe Denetimi Bilim Dalı, İstanbul, 2006.

Türk Töresi, “Vakıf Çeşitleri”, Türk Tarihi ve Türk Siyaseti Hakkında Bütün Gerçekler, <<<http://www.turktoresisi.com/viewtopic.php?f=18&t=1931>>>, (Erişim Tarihi: 16.05.2013).

Türkiye Üçüncü Sektör Vakfı, **Sivil Toplum İzleme Raporu**, Tüsev Yayınları, Aralık, 2011, No:54,

Türkiye Üçüncü Sektör Vakfı, **Vakıf ve Derneklere İlişkin Vergi ve Kamu Yararı Raporu, AB Ülkeleri ve Türkiye’deki Uygulamalar ve Öneriler**, Mart 2008.

Uçar, M. Bilal, Selim Tuluk, Halil Erdoğan; **Dernek-Kulüp-Vakıf ile Kobi vb. İşletmesi Maliye Muhasebe Vergisi Uygulama ve Örnekler**, Ankara, 2006.

Üstün, Yusuf; “6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu’nun Getirdiği Yenilikler ve Kooperatiflere Yansıması”, <<http://www.kent-koop.org.tr/haberler/sunumlar/yusuf_ustun_2003.ppt>>, (Erişim Tarihi: 20.05.2013).

Vakıflar Genel Müdürlüğü, “Vakıf Kurmak” <<<http://www.vgm.gov.tr/sayfa.aspx?Id=41>>>, (Erişim tarihi:10.01.2013).

Vakıflar Genel Müdürlüğü, “Vakıflarımız”, Türk Tarihi ve Türk Siyaseti Hakkında Bütün Gerçekler <<<http://www.vgm.gov.tr/sayfa.aspx?Id=35>>>, (Erişim Tarihi: 18.05.2013).

Yereli, Ahmet Burçin; “Vakıfların Vergi Muafiyeti ve Üç Hukuki Yanlış”, **Vergi Sorunları Dergisi**, S:184, Ocak 2004, ss.106-116.

Yıldız, Özkan; “21. Yüzyılda Sivil Toplum Örgütleri: Demokratikleşme'nin mi, Neo-Liberalizm'in mi Araçları ?”, **5. Uluslararası STK' lar Kongresi Bildiriler Kitabı**, 2008, ss.585-588.

KANUN, YÖNETMELİK VE TEBLİĞLER

193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu.

197 Sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu.

213 Sayılı Vergi Usul Kanunu.

488 Sayılı Damga Vergisi Kanunu.

506 Sayılı Sosyal Sigortalar Kanunu.

743 Sayılı Mülga Türk Kanunu Medenisi.

903 Sayılı Türk Kanunu Medenisinin Birinci Kitabının İkinci Babı Üçüncü Faslıının Değiştirilmesi, Bu Kanuna Bazı Madde Ve Fıkralar Eklenmesi, Bazı Vakıfların Vergi Muafiyetinden Faydalandırılması Hakkında Kanun.

1319 Sayılı Emlak Vergisi Kanunu.

1606 Sayılı Bazı Dernek ve Kuruluşların Vergiden Muaf Tutulmasına İlişkin Kanun.

2762 Sayılı Mülga Vakıflar Kanunu.

2860 Sayılı Yardım Toplama Kanunu.

3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu.

3100 Sayılı Katma Değer Vergisi Mükelleflerinin Ödeme Kaydedici Cihazları Kullanmaları Mecburiyeti Hakkında Kanun.

3294 Sayılı Sosyal Yardımlaşmayı ve Dayanışmayı Teşvik Kanunu.

4369 Sayılı Vergi Usul Kanunu, Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun, Gelir Vergisi Kanunu, Kurumlar Vergisi Kanunu, Katma Değer Vergisi Kanunu.....Kanun Hükümünde Kararnamede Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun.

4721 Sayılı Türk Medeni Kanunu.

4760 Sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu.

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

5228 Sayılı Bazı Kanunlarda ve 178 Sayılı Kanun Hükümünde Kararnamede Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun.

5253 Sayılı Dernekler Kanunu.

5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu.

5737 Sayılı Vakıflar Kanunu.

5904 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu ve Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun.

6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu.

7338 Sayılı Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu.

25772 Sayılı Dernekler Yönetmeliği.

Vakıflara Vergi Muafiyeti Tanınması Hakkındaki 1 Seri No'lu Genel Tebliğ

2 ve 3 Sıra no.lu Türk Medeni Kanunu Hükümlerine Göre Kurulan Vakıflar Hakkında Tebliğ.

23.03.2013 tarih ve 28596 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Vakıflara Vergi Muafiyeti Tanınması Hakkında Genel Tebliğ (Seri No: 1)'de Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No: 3).

211 ve 232 seri no.lu. Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğleri.

Yargıtay Hukuk Dairesi Karar Özetleri.

EKLER**EK-1 BAKANLAR KURULUNCA VERGİ MUAFİYETİ TANINAN VAKIFLARIN LİSTESİ¹⁴¹**

SIRA NO	VAKFIN ADI	MERKEZİ	B.K.K.'NİN	
			TARİHİ	SAYISI
1	500.Yıl Vakfı	İSTANBUL	27/03/1992	92/2901
2	Adalet Teşkilatını Güçlendirme Vakfı	ANKARA	21/04/1981	Ağu-26
3	Afyon Eğitim Vakfı	AFYON	03/11/1991	91/2412
4	Ahmet Muhip-Münire Dıranas Eğitim Vakfı	ANKARA	12/01/1998	98/10528
5	Ahmet ve Nezahat Keleşoğlu Vakfı	İSTANBUL	16/12/2011	2011/2601
6	Akdeniz Sağlık Vakfı	ANTALYA	14/02/1986	86/10354
7	AKEV Asilsoy Kültür ve Eğitim Vakfı	İSTANBUL	11/04/1996	96/8022
8	Akkanat Eğitim ve Sağlık Vakfı	İSTANBUL	16/06/1995	95/7038
9	Alarko Eğitim ve Kültür Vakfı	İSTANBUL	23/11/1990	90/1199
10	Albayrak Vakfı	İSTANBUL	11/06/2012	2012/3300
11	ALEV Ankara Atatürk Lisesi Eğitim Vakfı	ANKARA	28/09/1989	89/14601
12	Ali Ekinci Vakfı	İSTANBUL	03/04/1995	95/6770
13	Ali Haydar Akın Vakfı	İSTANBUL	28/07/1986	86/10837
14	Ali Nihat Gökyiğit Eğitim, Sağlık, Kültür, Sanat ve Doğal Varlıkları Koruma Vakfı	İSTANBUL	09/09/2008	2008/14129
15	Altı Nokta Körler Vakfı	İSTANBUL	26/11/1971	Tem-92
16	Anadolu Çağdaş Eğitim Vakfı (ANAÇEV)	ANKARA	21/10/1997	97/10120
17	Anadolu Eğitim ve Sosyal Yardım Vakfı	İSTANBUL	09/07/1981	Ağu-41
18	Anadolu Üniversitesi Güçlendirme Vakfı	ESKİŞEHİR	28/03/1986	86/10525
19	Ankara Hamiyet ve İrfan Vakfı	ANKARA	16/07/2012	2012/3418
20	Ankara Lösemili Çocuklar Sağlık ve Eğitim Vakfı	ANKARA	17/05/2000	2000/719
21	Ankara Öğretim Derneği Tevfik Fikret Eğitim Vakfı	ANKARA	15/04/1983	83/20888
22	Ankara Üniversitesi Geliştirme Vakfı	ANKARA	12/08/1997	97/9812
23	Anne ve Çocuk Eğitimi Vakfı	İSTANBUL	25/02/1999	99/12502
24	Asım KOCABIYIK Kültür ve Eğitim Vakfı	İSTANBUL	29/07/1998	98/11619
25	AYÇOV Antalya Yetim ve Muhtaç Çocuklara Yardım Vakfı	ANTALYA	20/04/1998	98/11016
26	Aydın DOĞAN Vakfı	İSTANBUL	21/11/1997	97/10284
27	Ayhan ŞAHENK Vakfı	İSTANBUL	23/07/1997	97/9760
28	Aziz Mahmud Hüdayi Vakfı	İSTANBUL	16/12/2011	2011/2614

¹⁴¹ Gelir İdaresi Başkanlığı, Bakanlar Kurulunca Vergi Muafiyeti Tanınan Vakıfların Listesi, <<<http://www.gjb.gov.tr/index.php?id=406>>>, (Erişim Tarihi: 28.05.2013).

29	Bakırköy Akıl Hastanesi Vakfı	İSTANBUL	18/03/1981	Ağu-79
30	Balıkesir Verem ve Kanserle Savaş Vakfı	BALIKESİR	26/07/1983	83/6900
31	Bereket Vakfı	İSTANBUL	21/11/1990	90/1182
32	Bezmialem Valide Sultan Vakıf Gureba Hastanesi Kliniklerine Yardım Vakfı	İSTANBUL	01/02/1986	86/10338
33	Bilim Merkezi Vakfı	İSTANBUL	23/02/1998	98/10700
34	Bilim ve Sanat Vakfı	İSTANBUL	09/07/2007	2007/12385
35	Bitlis Eğitim ve Tanıtma Vakfı	ANKARA	27/10/1990	90/1094
36	Bizim Lösemili Çocuklar Vakfı	İSTANBUL	03/04/1986	86/10555
37	Boğaziçi Üniversitesi Vakfı	İSTANBUL	12/08/1993	93/4805
38	Bornova Anadolu Lisesi Eğitim Vakfı	İZMİR	21/11/2003	2003/6549
39	Celal Bayar Vakfı	BURSA	12/12/1977	7/14410
40	Cemiyeti Hayriye Vakfı	KONYA	26/10/1976	7/13117
41	Cerrahpaşa Tıp Fakültesi Vakfı	İSTANBUL	28/09/1989	89/14601
42	Cevdet İnci Eğitim Vakfı	İZMİR	23/06/2008	2008/13848
43	Coşkunöz Eğitim Vakfı	BURSA	25/07/1997	97/9693
44	Cumhuriyetçi Eğitim ve Kültür Merkezi Vakfı	İSTANBUL	27/05/1998	98/11209
45	Çamlıca Kültür ve Yardım Vakfı	İSTANBUL	15/09/1991	91/2285
46	Çaykara ve Dernek Pazarı Eğitim Vakfı	İSTANBUL	05/01/1987	87/11437
47	Çimentaş Eğitim ve Sağlık Vakfı	İZMİR	18/12/1991	91/2523
48	Çocuk Hastalıkları Araştırma Vakfı	ANKARA	15/01/1993	93/4115
49	Çukurova Üniversitesi Güçlendirme Vakfı	ADANA	16/07/1978	7/16215
50	Çukurova Üniversitesi Tıp Fakültesi Güçlendirme Vakfı	ADANA	14/06/1994	94/5768
51	Danıştay Hizmetlerini Güçlendirme Vakfı	ANKARA	11/12/1998	98/12198
52	Darülaceze Vakfı	İSTANBUL	07/09/1994	94/6080
53	Denizli Yetim Aciz ve Muhtaçları Koruma Vakfı	DENİZLİ	06/08/1992	92/3384
54	Dünya Yerel Yönetim ve Demokrasi Akademisi (İstanbul Akademisi) Vakfı	İSTANBUL	08/05/1998	98/11124
55	Doğal Hayatı Koruma Vakfı	İSTANBUL	10/08/2009	2009/15313
56	Dr. Nejat F. Eczacıbaşı Vakfı	İSTANBUL	27/02/1978	7/14917
57	Ege Çağdaş Eğitim Vakfı	İZMİR	21/05/2000	2000/766
58	Ege Bölgesi Sanayi Odası Vakfı	İZMİR	15/04/2010	2010/351
59	Ege Orman Vakfı	İZMİR	20/04/1998	98/11016
60	Elazığ İzzet Paşa Vakfı	ELAZIĞ	14/09/1977	7/13945
61	Elazığ Kültür ve Tanıtma Vakfı	ANKARA	25/01/1996	96/7839
62	Elginkan Vakfı	İSTANBUL	27/11/1989	89/14816
63	Enka Spor Eğitim ve Sosyal Yardım Vakfı	İSTANBUL	02/05/1983	83/6537
64	Ensar Vakfı	İSTANBUL	16/8/2012	2012/3582
65	Erdoğan Mustafa Akdağ Eğitim ve Kültür Vakfı	YOZGAT	27/01/1998	98/10601
66	Erzurum Kültür ve Eğitim Vakfı	ERZURUM	08/04/1980	81/646
67	Erzurum Ticaret ve Sanayi Odası Yardım Araştırma Geliştirme Vakfı	ERZURUM	16/12/2011	2011/2622
68	Eskişehir Öğretim ve Eğitim Vakfı	ESKİŞEHİR	05/06/1970	7/764

69	Es-Seyyid Osman Hulusi Efendi Vakfı	MALATYA	10/12/2007	2007/13107
70	Eymir Kültür Vakfı	İSTANBUL	12/07/2005	2005/9172
71	Fevzi Akkaya Temel Eğitim Vakfı	İSTANBUL	21/09/1978	7/16557
72	Fevziye Mektepleri Vakfı	İSTANBUL	10/01/1975	Tem-21
73	Finans Vakfı	İSTANBUL	29/11/1994	94/6398
74	Florence Nightingal Hemşire Mektepleri ve Hastaneleri Vakfı	İSTANBUL	11/04/1970	7/475
75	Fiziksel Engelliler Vakfı	İSTANBUL	20/12/2010	2010/1204
76	Galatasaray Eğitim Vakfı	İSTANBUL	08/11/1982	Ağu-85
77	Gazeteciler ve Yazarlar Vakfı	İSTANBUL	08/08/2011	2011/2118
78	Gaziantep Kolej Vakfı	GAZİANTEP	21/06/1973	Tem-57
79	Gaziler Kültür ve Yardımlaşma Vakfı	ANKARA	17/11/1999	99/13698
80	Gedik Eğitim Eğitim ve Sosyal Yardım Vakfı	İSTANBUL	21/11/2003	2003/6550
81	Genç Hayat Vakfı	İSTANBUL	30/01/2012	2012/2762
82	Geyre (Afrodisias Kazıları) Vakfı	İSTANBUL	17/01/2008	2008/13150
83	Göz Nurunu Koruma Vakfı	İSTANBUL	31/05/1985	85/9544
84	GSD Eğitim Vakfı	İSTANBUL	15/06/1998	98/11288
85	Gürsoy Eğitim ve Kültür Vakfı	İSTANBUL	30/12/1999	99/13882
86	Haberal Eğitim Vakfı	ANKARA	22/11/1989	89/14784
87	Hacettepe Çocuk Sağlığı Enstitüsü Vakfı	ANKARA	28/05/1971	Tem-95
88	Hacettepe Tıp Merkezi Vakfı	ANKARA	06/07/1968	6/10326
89	Hacettepe Üniversitesi Vakfı	ANKARA	03/11/1973	Tem-10
90	Hacı Bektaş Veli Anadolu Kültür Vakfı	ANKARA	13/03/1998	98/10806
91	Hacı Ömer Sabancı Vakfı	ADANA	17/07/1973	Tem-60
92	Hacı Sani Konukoğlu Vakfı	GAZİANTEP	20/12/1995	95/7663
93	Halis Toprak Vakfı	İSTANBUL	25/02/1999	99/12502
94	Hayat Sağlık ve Sosyal Hizmetler Vakfı	İSTANBUL	05/01/2006	2006/9946
95	Hayra Hizmet Vakfı	KONYA	27/08/1984	84/8489
96	Hisar Eğitim Vakfı	İSTANBUL	23/08/1973	Tem-31
97	Hızıroğlu Vakfı	ANKARA	12/12/1997	97/10406
98	Hüseyin Akif Terzioğlu Şevkat Yuvası Vakfı	ÇANAKKALE	06/07/1981	Ağu-92
99	Hz. İbrahim Halilullah Kültür ve Eğitim Vakfı	ŞANLIURFA	02/05/1986	86/10686
100	Isparta Hayırlar Eğitim Sağlık Kültür ve Yardım Vakfı	ISPARTA	04/11/1990	90/1112
101	İbrahim Çeçen Vakfı	ANKARA	04/01/2008	2008/13259
102	İbn'ül Emin-Mahmut Kemal İnal Vakfı	İSTANBUL	02/09/1980	8/1576
103	İhsan Doğramacı Vakfı	ANKARA	13/10/1973	Tem-77
104	İktisadi Kalkınma Vakfı	İSTANBUL	12/12/1986	86/11339
105	İlim Yayma Vakfı	İSTANBUL	31/12/1974	Tem-68
106	İnanç Vakfı	İSTANBUL	05/11/1993	93/5199
107	İnönü Üniversitesi Vakfı	MALATYA	09/05/1996	96/8164
108	İnönü Vakfı	ANKARA	20/09/1984	84/8521
109	İnsan Hak ve Hürriyetleri ve İnsani Yardım Vakfı	İSTANBUL	04/04/2011	2011/1799

110	İnsan Kaynağını Geliştirme Vakfı	İSTANBUL	23/07/2001	2001/2871
111	İnsani Değerler ve Ruh Sağlığı Vakfı	İSTANBUL	01/04/2013	2013/4587
112	İpek Kültür ve Eğitim Vakfı	GAZİANTEP	31/03/2008	2008/13493
113	İslami İlimler Araştırma Vakfı	İSTANBUL	29/11/1989	89/14837
114	İstanbul Erkek Liseliler Eğitim Vakfı	İSTANBUL	09/11/1991	91/2454
115	İstanbul Kültür ve Sanat Vakfı	İSTANBUL	25/12/1984	84/8917
116	İstanbul Marmara Eğitim Vakfı	İSTANBUL	10/11/1998	98/12014
117	İstanbul Modern Sanat Vakfı	İSTANBUL	04/04/2011	2011/1690
118	İstanbul Sanayi Odası Vakfı	İSTANBUL	01/09/1997	97/9898
119	İstanbul Teknik Üniversitesi Vakfı	İSTANBUL	30/10/1986	86/11134
120	İstanbul Teknik Üniversitesini Geliştirme Vakfı	İSTANBUL	08/05/1998	98/11124
121	İstanbul Tıp Fakültesi Vakfı	İSTANBUL	23/06/1992	92/3221
122	İstanbul Üniversitesi Araştırma ve Yardım Vakfı	İSTANBUL	13/11/2001	2001/3702
123	İSTEK İstanbul Eğitim ve Kültür Vakfı	İSTANBUL	20/09/1984	84/8537
124	İşitme Özürlü Çocuklar Eğitim ve Araştırma Vakfı	ESKİŞEHİR	12/01/1990	90/11
125	İzmir Kültür Sanat ve Eğitim Vakfı	İZMİR	06/09/1990	90/878
126	İzmir Ticaret Odası Eğitim ve Sağlık Vakfı	İZMİR	01/09/1997	97/9911
127	İzzet Baysal Vakfı	İSTANBUL	26/02/1987	87/11540
128	Kabataş Erkek Lisesi Eğitim Vakfı	İSTANBUL	10/08/1990	90/751
129	Kadın Emegini Değerlendirme Vakfı	İSTANBUL	29/01/2001	2001/2009
130	Kaleseramik Eğitim Vakfı	ANKARA	08/05/1998	98/11124
131	Kartal Vakfı	ANKARA	11/07/2000	2000/1051
132	Kayseri Yüksek Öğrenim ve Yardım Vakfı	KAYSERİ	09/12/1974	Tem-67
133	Kemik İliği Transplantasyon ve Onkoloji Merkezi Kurma ve Geliştirme Vakfı	İZMİR	16/11/2000	2000/1862
134	Kenan Evren Eğitim Kültür ve Doğayı Koruma Vakfı	MUĞLA	29/12/1997	97/10481
135	Kocaeli Eğitim ve Gençlik Vakfı	KOCAELİ	28/03/1995	95/6752
136	Konya Ereğli Zihinsel ve Fiziksel Yetersiz Çocukları Yetiştirme ve Koruma Vakfı	KONYA	14/06/2006	2006/10608
137	M.Rifat Güzel ve Eşi Şerife Güzel Vakfı	İSTANBUL	08/02/1985	85/9108
138	Malatya Eğitim Vakfı	İSTANBUL	20/12/1985	85/10197
139	Malatya Hacı Bektaş Veli Kültür Merkezi Vakfı	MALATYA	07/01/2002	2002/3663
140	Manevi ve İktisadi Kalkınma Vakfı	KOCAELİ	25/03/2013	2013/4487
141	Manisa Huzurevi Vakfı	MANİSA	27/12/2005	2005/9846
142	Manisa Yüksek Tahsil Öğrenci Yurdu Vakfı	MANİSA	06/09/1974	Tem-21
143	Marmara Eğitim ve Kültür Vakfı	İSTANBUL	12/07/2005	2005/9172
144	Marmara Üniversitesi Tıp Fakültesi Vakfı	İSTANBUL	03/11/1991	91/2412
145	Medipolitan Eğitim ve Sağlık Vakfı	İSTANBUL	12/10/2009	2009/15502
146	Mehmet Zorlu Eğitim Sağlık Kültür ve Yardımlaşma Vakfı	İSTANBUL	12/07/2005	2005/9172

147	MEKSA Mesleki Eğitim ve Küçük Sanayii Destekleme Vakfı	ANKARA	09/11/1988	88/13476
148	Merve Eğitim ve Kültür Vakfı	İSTANBUL	03/01/2011	2011/1405
149	MESS Eğitim Vakfı	İSTANBUL	23/12/1986	86/11340
150	Milli Eğitim Bakanlığı Kadıköy Sağlık Eğitimi Merkezi Vakfı	İSTANBUL	05/04/1993	93/4271
151	Milli Eğitim Vakfı	ANKARA	12/12/1980	Ağu-96
152	Milli Kültür ve Ahlaka Hizmet Vakfı	İZMİR	20/06/1975	7/10252
153	Muradiye Kültür Vakfı	ANKARA	06/12/2004	2004/8190
154	Nuh Çimento Sanayii Vakfı	KOCAELİ	17/11/1999	99/13655
155	Ondokuz Mayıs Üniversitesi Vakfı	SAMSUN	20/12/1976	7/12955
156	Orhan Yavuz Teknik Eğitim Vakfı	İSTANBUL	30/01/2012	2012/2761
157	Ortadoğu Teknik Üniversitesini Geliştirme Vakfı	ANKARA	02/05/1983	83/6542
158	Prof.Fahrettin Kerim Gökay Vakfı	İSTANBUL	04/01/1976	7/11184
159	Rahmi M. Koç Sanayi Müzeciliği ve Kültür Vakfı	İSTANBUL	12/12/1997	97/10396
160	Reisoğlu Eğitim ve Sağlık Vakfı	ANTALYA	14/06/1994	94/5768
161	Rize İli Hizmet Vakfı	RIZE	06/12/1991	91/2515
162	Rüştü Akın Vakfı	İSTANBUL	20/01/1987	87/11428
163	Sağlık ve Eğitim Vakfı	İSTANBUL	16/01/1990	90/84
164	Sağlık ve Sosyal Yardım Vakfı	ANKARA	30/04/1986	86/10652
165	Saint Joseph Lisesi Eğitim Vakfı	İSTANBUL	05/06/1995	95/6883
166	Sancaklar Eğitim, Sağlık, Kültür ve Sosyal Yardımlaşma Vakfı	İSTANBUL	03/01/2011	2011/1404
167	Selma ve Hacı Osman Vasıb Meti Ana ve Çocuk Sağlığı ve Sağlık Yardım Vakfı	İSTANBUL	21/07/1976	7/12474
168	Sema Yazar Gençlik Vakfı	ANKARA	29/11/1994	94/6398
169	Semiha Şakir Sarıgöl Sağlık, Eğitim ve Sosyal Yardım Vakfı	İSTANBUL	30/03/2001	2001/2275
170	Sevda Cenap And Müzik Vakfı	ANKARA	30/11/1973	Tem-41
171	SİSATEV Sosyal Sigortalar Kurumu Sağlık Tesislerini Güçlendirme Vakfı	ANKARA	05/01/1991	91/1352
172	Siyaset Ekonomi ve Toplum Araştırmaları Vakfı	ANKARA	08/04/2013	2013/4603
173	Sıtkı KOÇMAN Muğla Üniversitesini Geliştirme Vakfı	MUĞLA	11/01/2002	2002/3669
174	Sosyal Dayanışma ve Mutlu Emeklilik Vakfı	İZMİR	12/08/1993	93/4805
175	Sosyal Hizmetler Eğitim ve Yardım Vakfı	ANKARA	30/07/2012	2012/3477
176	Sosyal Hizmetler ve Çocuk Esirgeme Kurumu Genel Müdürlüğü Şeyh Zayed Çocuk Koruma Vakfı	ANKARA	29/11/1994	94/6398
177	Suffa Vakfı	İSTANBUL	20/12/2010	2010/1277
178	Suna ve İnan Kırac Vakfı	İSTANBUL	12/07/2005	2005/9172
179	Şevkat Vakfı	İSTANBUL	03/04/1992	92/2935
180	Şişli Terakki Vakfı	İSTANBUL	10/12/1986	86/11284

181	Tekfen Eğitim, Sağlık, Kültür, Sanat ve Doğal Varlıkları Koruma Vakfı	İSTANBUL	23/09/2004	2004/7915
182	Tekstil, Hazır Giyim, Deri Sanayii, Teknoloji ve Tasarım Araştırma Geliştirme Vakfı (TARGEV)	İZMİR	21/07/1997	97/9611
183	TEMA Türkiye Erezyonla Mücadele , Ağaçlandırma ve Doğal Varlıkları Koruma Vakfı	İSTANBUL	15/12/1995	95/7677
184	TESEV Türkiye Ekonomik ve Sosyal Etüdler Vakfı	İSTANBUL	18/07/2001	2001/2854
185	TOHUM Türkiye Otizm Erken Tanı ve Eğitim Vakfı	İSTANBUL	12/07/2005	2005/9172
186	Tokyo Camii Vakfı	ANKARA	05/01/2001	2001/1902
187	Toplum Gönüllüleri Vakfı	İSTANBUL	29/07/2004	2004/8253
188	TUGEV Turizm Geliştirme ve Eğitim Vakfı	İSTANBUL	05/07/1984	84/8257
189	Tük Kadınını Güçlendirme ve Tanıtma Vakfı	ANKARA	25/04/1986	86/10613
190	TÜLOV Türkiye Tanıtım Araştırma Demokrasi ve Laik Oluşum Vakfı	ANKARA	27/12/2001	2001/3554
191	Türk Anadolu Vakfı	KONYA	10/06/1974	Tem-66
192	Türk Böbrek Vakfı	İSTANBUL	22/11/1989	89/14784
193	Türk Diyabet Vakfı	İSTANBUL	16/11/2000	2000/1862
194	Türk Diabet ve Obezite Vakfı	İSTANBUL	06/12/2004	2004/8189
195	Türk Dünyası Araştırmaları Vakfı	İSTANBUL	20/07/1980	8/1307
196	Türk Eğitim Derneği Ankara Koleji Vakfı	ANKARA	17/05/1991	91/1841
197	Türk Eğitim Derneği İstanbul Koleji Vakfı	İSTANBUL	12/07/2005	2005/9172
198	Türk Eğitim Sağlık ve Çevre Vakfı	KOCAELİ	12/07/2005	2005/9172
199	Türk Eğitim Vakfı	İSTANBUL	09/12/1968	6/11056
200	Türk Eğitimine Özgü Kadir Has Vakfı	İSTANBUL	23/02/1992	92/2779
201	Türk Emniyet Teşkilatı Şehitleri, Malülleri, Dul ve Yetimleri Eğitim Yardım Vakfı	İSTANBUL	11/04/1984	84/7929
202	Türk Güreş Vakfı	ANKARA	11/02/1986	86/10349
203	Türk Japon Vakfı	ANKARA	21/02/1995	95/6592
204	Türk Kalp Vakfı	İSTANBUL	25/12/1975	07/11/1959
205	Türk Kardiyoloji Vakfı	İSTANBUL	01/08/1986	86/10924
206	Türk Onkoloji Vakfı	İSTANBUL	07/09/1994	94/6080
207	Türk Petrol Vakfı	İSTANBUL	03/10/1969	6/12528
208	Türk Polis Teşkilatını Güçlendirme Vakfı	ANKARA	25/01/1980	8/218
209	Türk Silahlı Kuvvetleri Mehmetçik Vakfı	ANKARA	26/07/1982	Ağu-23
210	Türk Silahlı Kuvvetleri Rehabilitasyon ve Bakım Merkezi Vakfı	ANKARA	17/02/1997	97/9239
211	Türk Silahlı Kuvvetlerini Güçlendirme Vakfı	ANKARA	14/11/1974	Tem-75
212	Türk Tanıtma Vakfı	ANKARA	27/02/1982	Ağu-56
213	Türkiye Ayakkabı Sektörü Araştırma Geliştirme ve Eğitim Vakfı	İSTANBUL	28/10/2004	2004/8058
214	Türkiye Diyanet Vakfı	ANKARA	20/12/1977	7/14433
215	Türkiye Aile Sağlığı ve Planlaması Vakfı	İSTANBUL	27/09/1985	85/9901

216	Türkiye Devlet Hastaneleri ve Hastalara Yardım Vakfı	ANKARA	05/04/1993	93/4271
217	Türkiye Eğitim Gönüllüleri Vakfı	İSTANBUL	09/10/1995	95/7445
218	Türkiye Ekonomik ve Kültürel Dayanışma Vakfı	ANKARA	30/01/2012	2012/2774
219	Türkiye Ekonomik ve Toplumsal Tarih Vakfı	İSTANBUL	19/01/1998	98/10648
220	Türkiye Engelliler Spor Yardım ve Eğitim Vakfı	İSTANBUL	24/01/2007	2007/11604
221	Türkiye Engelliler Vakfı	İSTANBUL	24/10/2011	2011/2366
222	Türkiye Gençlik ve Eğitime Hizmet Vakfı	İSTANBUL	26/09/2011	2011/2292
223	Türkiye Güçsüzler ve Kimsesizlere Yardım Vakfı	ANKARA	10/09/1990	90/874
224	Türkiye İşveren Sendikaları Konfederasyonu Mikrocerrahi ve Rekonstrüksiyon Vakfı	İSTANBUL	28/07/1986	86/11001
225	Türkiye Kalkınma Vakfı	ANKARA	08/05/1972	Tem-34
226	Türkiye Kalp ve Sağlık Vakfı	İZMİR	04/11/2008	2008/14360
227	Türkiye Kanserele Savaş Vakfı	İSTANBUL	10/10/1976	7/12755
228	Türkiye Korunmaya Muhtaç Çocuklar Vakfı	İSTANBUL	07/12/1989	89/14827
229	Türkiye Milli Kültür Vakfı	İSTANBUL	02/04/1969	6/11572
230	Türkiye Organ Nakli ve Yanık Tedavi Vakfı	ANKARA	29/01/1981	Ağu-37
231	Türkiye Sağlık ve Tedavi Vakfı	ANKARA	21/05/1984	84/8121
232	Türkiye Spastik Çocuklar Vakfı	İSTANBUL	07/09/1994	94/6080
233	Türkiye Teknoloji Geliştirme Vakfı	ANKARA	07/09/1994	94/6080
234	Türkiye Trafik Kazaları Yardım Vakfı	ANKARA	14/05/1976	76/11899
235	Türkiye Üçüncü Sektör Vakfı	İSTANBUL	25/12/2006	2006/11517
236	Türkiye Yüksek Tahsil Gençliği Öğrenim ve İhtisas Vakfı	İSTANBUL	30/09/2004	2004/8026
237	Türkmeneli İşbirliği ve Kültür Vakfı	ANKARA	17/11/2005	2005/9685
238	Uğur Mumcu Araştırmacı Gazetecilik Vakfı	ANKARA	14/07/1997	97/9669
239	Uludağ Kültür ve Eğitim Vakfı	BURSA	17/11/2005	2005/9686
240	Uludağ Üniversitesi Güçlendirme Vakfı	BURSA	27/02/1978	7/14918
241	Umut Onurlu Önderler Yetiştirme Vakfı	İSTANBUL	12/10/2009	2009/15588
242	Vedat Ardahan Vakfı	İSTANBUL	28/02/1978	7/15068
243	Vehbi Koç Vakfı	İSTANBUL	28/12/1968	6/11114
244	Yardım ve İyilik Vakfı	MERSİN	20/12/1973	Tem-28
245	Yaşar Eğitim ve Kültür Vakfı	İZMİR	23/02/1992	92/2780
246	Yıldız Üniversitesi Vakfı	İSTANBUL	17/02/1986	86/10377
247	Yıldız Yasemin Sonel Kalp Vakfı	ANKARA	06/04/1991	91/1715
248	Yirmibirinci Yüzyıl Eğitim ve Kültür Vakfı	İSTANBUL	18/12/2000	2000/1866
249	Zeynep Mutlu Eğitim Vakfı	İSTANBUL	23/07/2001	2001/2850
250	Zeytinoğlu Eğitim Bilim ve Kültür Vakfı	ESKİŞEHİR	18/05/1993	93/4439
251	Zihinsel Yetersiz Çocukları Yetiştirme ve Koruma Vakfı	ANKARA	18/02/1987	87/11519
252	Zübeyde Hanım Şehit Analarını Koruma	ANKARA	05/07/1995	95/7070

	Vakfı			
--	-------	--	--	--

EK-2 KAMU YARARI STATÜSÜNDEKİ DERNEKLER¹⁴²

1	ADANA SAĞIR DERNEĞİ	ADANA
2	ADANA SOROPTİMİST KULÜBÜ DERNEĞİ (İŞ VE MESLEK KADINLARI)	ADANA
3	ADANA VEREM SAVAŞI DERNEĞİ	ADANA
4	AFYON VEREM SAVAŞ DERNEĞİ	AFYON
5	AFYONKARAHİSAR ABDÜRRAHİM MİSİRİ CAMİİ ONARMA VE YAŞATMA DERNEĞİ	AFYON
6	AIDS SAVAŞIM DERNEĞİ	İSTANBUL
7	AKDENİZ TALASEMİ DERNEĞİ	ANTALYA
8	AKSEKİ EĞİTİM HAYRATI YAPANLAR VE YAŞATANLAR DERNEĞİ	İSTANBUL
9	ALANYA TURİSTİK İŞLETMECİLER DERNEĞİ	ANTALYA
10	ALTI NOKTA KÖRLER DERNEĞİ	ANKARA
11	ALTINOLUK TARİHİ ANTANDROS ŞEHRİNİ KURTARMA KORUMA VE YAŞATMA DERNEĞİ	BALIKESİR
12	ALTUNİZADE HASTANE YAPTIRMA VE YAŞATMA DERNEĞİ	İSTANBUL
13	AMYOTROFİK LATERAL SKLEROZ MOTOR NÖRON HASTALIĞI DERNEĞİ (ALS-MNH DER)	İSTANBUL
14	ANA VE ÇOCUK SAĞLIĞI YARDIM VE EĞİTİM DERNEĞİ	BURSA
15	ANADOLU KULÜBÜ DERNEĞİ	ANKARA
16	ANADOLU SAKATLAR DERNEĞİ	KAYSERİ
17	ANITKABİR DERNEĞİ	ANKARA
18	ANKARA ATLİSPOR KULÜBÜ DERNEĞİ	ANKARA
19	ANKARA BELEDİYE HASTANESİ YAPTIRMA VE YAŞATMA DERNEĞİ	ANKARA
20	ANKARA ÇOCUK CERRAHİSİ DERNEĞİ	ANKARA
21	ANKARA ÇOCUK DOSTLARI DERNEĞİ	ANKARA
22	ANKARA ÇOKSESLİ MÜZİK DERNEĞİ	ANKARA
23	ANKARA DİYABET DERNEĞİ	ANKARA
24	ANKARA FOTOĞRAF SANATÇILARI DERNEĞİ	ANKARA
25	ANKARA HUKUK FAKÜLTESİ MEZUNLARI DERNEĞİ	ANKARA
26	ANKARA İÇ HASTALIKLARI ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME DERNEĞİ	ANKARA
27	ANKARA İŞİTME ENGELLİLER DERNEĞİ	ANKARA
28	ANKARA KADIN VE ÇOCUK SAĞLIĞI DERNEĞİ	ANKARA
29	ANKARA KULÜBÜ DERNEĞİ	ANKARA
30	ANKARA LİONS KULÜBÜ DERNEĞİ	ANKARA
31	ANKARA MİKROBİYOLOJİ DERNEĞİ	ANKARA

¹⁴² Dernekler Bilgi Sistemi, Kamu Yararına Çalışan Derneklerin Listesi, <<<http://derbis.dernekler.gov.tr/SSL/istatistik/kamuyarari.aspx>>>, (Erişim Tarihi: 29.05.2013).

32	ANKARA ONKOLOJİ YARDIM DERNEĞİ	ANKARA
33	ANKARA ÖĞRETİM DERNEĞİ	ANKARA
34	ANKARA PATOLOJİ DERNEĞİ	ANKARA
35	ANKARA REHABİLİTASYON DERNEĞİ	ANKARA
36	ANKARA SOROPTİMİST KULÜBÜ DERNEĞİ	ANKARA
37	ANKARA TELSİZ VE RADYO AMATÖRLERİ KULÜBÜ DERNEĞİ	ANKARA
38	ANKARA THALASSEMIA DERNEĞİ	ANKARA
39	ANKARA TIPLILAR DERNEĞİ	ANKARA
40	ANKARA TIPLILAR GENEL CERRAHİ DERNEĞİ	ANKARA
41	ANKARA VEREMLE SAVAŞ DERNEĞİ	ANKARA
42	ANTAKYA VEREM SAVAŞ DERNEĞİ	HATAY
43	ANTALYA VEREM SAVAŞI DERNEĞİ	ANTALYA
44	ARAMA KURTARMA DERNEĞİ	İSTANBUL
45	ARTVİN VEREM SAVAŞ DERNEĞİ	ARTVİN
46	ATATÜRKÇÜ DÜŞÜNCE DERNEĞİ	ANKARA
47	AYDIN VEREM SAVAŞ DERNEĞİ	AYDIN
48	AYVALIK VEREM SAVAŞ DERNEĞİ	BALIKESİR
49	AZERBAYCAN KÜLTÜR DERNEĞİ	ANKARA
50	BAHÇELİEVLER BUCAĞI HAYIR İŞLERİ DERNEĞİ	ANKARA
51	BALIKESİR İL MERKEZİ HASTANELERİNİ GELİŞTİRME VE HALKIN SAĞLIĞINI KORUMA DERNEĞİ	BALIKESİR
52	BALIKESİR KANSERLE SAVAŞ DERNEĞİ	BALIKESİR
53	BALIKESİR VEREMLE SAVAŞ DERNEĞİ	BALIKESİR
54	BALIKLI RUM HASTANESİNDEKİ YOKSUL HASTA VE İHTİYARLARA YARDIM DERNEĞİ	İSTANBUL
55	BALKAN GÖÇMENLERİ KÜLTÜR VE DAYANIŞMA DERNEĞİ	BURSA
56	BALTALIMANI ORTOPEDİ VE TRAVMATOLOJİ DERNEĞİ	İSTANBUL
57	BANDIRMA HAYIR İŞLERİ DERNEĞİ	BALIKESİR
58	BANDIRMA VEREM SAVAŞI DERNEĞİ	BALIKESİR
59	BATI TRAKYA TÜRKLERİ DAYANIŞMA DERNEĞİ	İSTANBUL
60	BAYBURT VEREM SAVAŞI DERNEĞİ	BAYBURT
61	BAYRAMPAŞA SAĞLIK HİZMETLERİ YARDIMLAŞMA DERNEĞİ	İSTANBUL
62	BEDENSEL ENGELLİLERLE DAYANIŞMA DERNEĞİ	İSTANBUL
63	BERGAMAYI SEVENLER TURİZM DERNEĞİ	İZMİR
64	BEŞİKTAŞ JİMNASTİK KULÜBÜ	İSTANBUL
65	BİRLEŞMİŞ MİLLETLER ÇOCUKLARA YARDIM FONU (UNİCEF) TÜRKİYE MİLLİ KOMİTESİ DERNEĞİ	ANKARA
66	BİRLEŞMİŞ MİLLETLER TÜRK DERNEĞİ	ANKARA
67	BOĞAZIÇI SOROPTİMİST KULÜBÜ (İŞ VE MESLEK KADINLARI) DERNEĞİ	İSTANBUL
68	BOLU VEREMLE SAVAŞ DERNEĞİ	BOLU
69	BOSNA SANCAK KÜLTÜR VE YARDIMLAŞMA DERNEĞİ	İSTANBUL
70	BOZÜYÜK VEREM SAVAŞ DERNEĞİ	BİLECİK
71	BULGARİSTAN TÜRKLERİ KÜLTÜR VE YARDIMLAŞMA DERNEĞİ	ANKARA
72	BURDUR ENGELLİLERİ KORUMA VE YAŞATMA DERNEĞİ	BURDUR
73	BURDUR VEREM SAVAŞ DERNEĞİ	BURDUR
74	BURSA ESKİ ESERLERİ SEVENLER KURUMU DERNEĞİ	BURSA

75	BURSA GAZETECİLER CEMİYETİ DERNEĞİ	BURSA
76	BURSA KANSERLE SAVAŞ DERNEĞİ	BURSA
77	BURSA SAĞIR- DİLSİZLER HİMAYE VE YARDIM DERNEĞİ	BURSA
78	BURSA VEREM SAVAŞ DERNEĞİ	BURSA
79	BURSA ZİHİNSEL ENGELLİ ÇOCUKLARI KORUMA DERNEĞİ	BURSA
80	BURSASPOR KULÜBÜ DERNEĞİ	BURSA
81	CERRAHPAŞA HALK SAĞLIĞINI KORUMA DERNEĞİ	İSTANBUL
82	CERRAHPAŞA KADIN DOĞUM DERNEĞİ	İSTANBUL
83	CÜZZAM SAVAŞ VE ARAŞTIRMA DERNEĞİ	ANKARA
84	CÜZZAMLA SAVAŞ DERNEĞİ	İSTANBUL
85	ÇAĞDAŞ GÖRMEYENLER DERNEĞİ	İZMİR
86	ÇAĞDAŞ YAŞAMI DESTEKLEME DERNEĞİ GENEL MERKEZİ	İSTANBUL
87	ÇEVRE KURULUŞLARI DAYANIŞMA DERNEĞİ	İSTANBUL
88	ÇOCUK AKIL SAĞLIĞI VE REHBERLİĞİ DERNEĞİ	İSTANBUL
89	ÇOCUK BÖBREĞİ SAĞLIĞI DERNEĞİ	İSTANBUL
90	ÇOCUK SAĞLIĞI DERNEĞİ	İSTANBUL
91	ÇOCUK SEVENLER DERNEĞİ	ANKARA
92	ÇUKUROVA GAZETECİLER CEMİYETİ	ADANA
93	DARÜLACEZEYE YARDIM DERNEĞİ	İSTANBUL
94	DARÜŞŞAFAKA CEMİYETİ	İSTANBUL
95	DENİZ FENERİ YARDIMLAŞMA VE DAYANIŞMA DERNEĞİ	İSTANBUL
96	DENİZ TEMİZ DERNEĞİ	İSTANBUL
97	DENİZLİ VEREM SAVAŞ DERNEĞİ	DENİZLİ
98	DIŞIŞLERİ MENSUPLARI EŞLERİ DAYANIŞMA DERNEĞİ	ANKARA
99	DİL DERNEĞİ	ANKARA
100	DİL VE EDEBİYAT DERNEĞİ	İSTANBUL
101	DİYARBAKIR VEREM SAVAŞ DERNEĞİ	DİYARBAKIR
102	DİYARBAKIR ZİYA GÖKALP ÜNİVERSİTESİNİ GERÇEKLEŞTİRME VE YAŞATMA DERNEĞİ	DİYARBAKIR
103	DOĞU TÜRKİSTAN GÖÇMENLER DERNEĞİ	İSTANBUL
104	DOĞUŞTAN KAN HASTALARI KORUMA TEDAVİ VE DAYANIŞMA DERNEĞİ	ANKARA
105	DÜNYA ENERJİ KONSEYİ TÜRK MİLLİ KOMİTESİ DERNEĞİ	ANKARA
106	DÜZCE VEREM SAVAŞ DERNEĞİ	DÜZCE
107	EDİRNE ZİHİN VE HAREKET ÖZÜRLÜ ÇOCUKLARI KORUMA DERNEĞİ	EDİRNE
108	EDREMİT VEREM SAVAŞ DERNEĞİ	BALIKESİR
109	EGE TURİZM DERNEĞİ	İZMİR
110	EGE ÜNİVERSİTESİ YARDIM DERNEĞİ	İZMİR
111	EĞİTİM SAĞLIK VE KÜLTÜR DERNEĞİ	ANKARA
112	ELAZIĞ MUSİKİ KONSERVATUARI DERNEĞİ	ELAZIĞ
113	ELAZIĞ VEREM SAVAŞ DERNEĞİ	ELAZIĞ
114	ELMALI VEREM SAVAŞ DERNEĞİ	ANTALYA
115	EMEK SOROPTİMİST KULÜBÜ DERNEĞİ	ANKARA
116	EMİN ONGAN ÜSKÜDAR MUSİKİ DERNEĞİ	İSTANBUL
117	ERAM ÖZEL EĞİTİME MUHTAÇ ÇOCUKLARA YARDIM DERNEĞİ	İSTANBUL
118	ERZİNCAN İLİ KÜLTÜR VE EĞİTİM DERNEĞİ	ANKARA

119	ERZİNCAN VEREM SAVAŞI DERNEĞİ	ERZİNCAN
120	ESKİŞEHİR VEREM SAVAŞ DERNEĞİ	ESKİŞEHİR
121	EVDE SAĞLIK HİZMETLERİ DERNEĞİ	ANKARA
122	FAKİR VE MUHTAÇLARA YARDIM DERNEĞİ	DENİZLİ
123	FATİHİN ESKİ ESERLERİNİ İHYA VE KORUMA DERNEĞİ	İSTANBUL
124	FENERBAHÇE SPOR KULÜBÜ	İSTANBUL
125	FENİLKETONÜRİLİ ÇOCUKLARI TARAMA VE KORUMA DERNEĞİ	ANKARA
126	GALATASARAY SPOR KULÜBÜ DERNEĞİ	İSTANBUL
127	GAZETECİLER CEMİYETİ	ANKARA
128	GAZİANTEP VEREM SAVAŞ DERNEĞİ	GAZİANTEP
129	GEBZE VEREM SAVAŞI DERNEĞİ	KOCAELİ
130	GENÇLERBİRLİĞİ SPOR KULÜBÜ DERNEĞİ	ANKARA
131	GİRESUN VEREM SAVAŞ DERNEĞİ	GİRESUN
132	GÖÇMENLERE YARDIM DERNEĞİ GENEL MERKEZİ	İSTANBUL
133	GÖNEN VEREM SAVAŞ DERNEĞİ	BALIKESİR
134	GÖRME ÖZÜRLÜLER DERNEĞİ	İSTANBUL
135	GÖRMEYENLER KÜLTÜR VE BİRLEŞME DERNEĞİ	ANKARA
136	GÖRMEYENLERİ KORUMA DERNEĞİ	İZMİR
137	GÖRSEM GÖRME ENGELLİLER DAYANIŞMA DERNEĞİ	ESKİŞEHİR
138	GÜÇSÜZLER YURDU DERNEĞİ	ANKARA
139	HACETTEPE BİLİM DERNEĞİ	ANKARA
140	HACETTEPE ONKOLOJİ DERNEĞİ	ANKARA
141	HALK SAĞLIĞINI KORUMA DERNEĞİ	ANKARA
142	HATAY KORUNMAYA MUHTAÇ ÇOCUKLARI KORUMA DERNEĞİ	HATAY
143	HAVZA VEREM SAVAŞ DERNEĞİ	SAMSUN
144	HAYDARPAŞA NUMUNELİLER DERNEĞİ	İSTANBUL
145	HAYIRLAR YAPTIRMA ESKİ KIYMETLİ ESERLERİ İMAR KORUMA VE YAŞATMA DERNEĞİ	MERSİN
146	HAYIRLI İŞLER YAPTIRMA VE DEVAM ETTİRME DERNEĞİ	ADANA
147	HAYVANLARI KORUMA DERNEĞİ	ANKARA
148	HUZUREVLERİ KURMA VE YAŞATMA DERNEĞİ	İSTANBUL
149	INTERPLAST-TÜRKİYE DERNEĞİ	ADANA
150	IRAK TÜRKLERİ KÜLTÜR VE YARDIMLAŞMA DERNEĞİ (GENEL MERKEZ)	İSTANBUL
151	ISPARTA İLİ KALKINDIRMA DERNEĞİ	ANKARA
152	ISPARTA VEREM SAVAŞ DERNEĞİ	ISPARTA
153	İHTİYARLARA MAHSUS CEMİYETİ HAYRİYE DERNEĞİ DÜŞKÜNLER EVİ	İSTANBUL
154	İLGİ OTİZM DERNEĞİ	ANKARA
155	İLİM YAYMA CEMİYETİ	İSTANBUL
156	İLKYARDIM HASTANELERİ YAŞATMA VE KORUMA DERNEĞİ	İSTANBUL
157	İSKENDERUN HAYIRLAR YAPTIRMA VE KORUMA DERNEĞİ	HATAY
158	İSKENDERUN VEREM SAVAŞ DERNEĞİ	HATAY
159	İSTANBUL ESNAF HASTANESİ KORUMA VE YARDIM DERNEĞİ	İSTANBUL
160	İSTANBUL FETİH CEMİYETİ DERNEĞİ	İSTANBUL
161	İSTANBUL FİLARMONİ DERNEĞİ	İSTANBUL
162	İSTANBUL HASTA ÇOCUKLARI KORUMA DERNEĞİ	İSTANBUL

163	İSTANBUL MİLLETLERARASI LİONS KULÜBÜ DERNEĞİ	İSTANBUL
164	İSTANBUL ŞEHİR KÜTÜPHANESİ KURMA VE YAŞATMA DERNEĞİ	İSTANBUL
165	İSTANBUL TOPKAPI SARAYI SEVENLER DERNEĞİ	İSTANBUL
166	İSTANBUL ULUSLARARASI KARDEŞLİK VE YARDIMLAŞMA DERNEĞİ	İSTANBUL
167	İSTANBUL VEREM SAVAŞ DERNEĞİ	İSTANBUL
168	İSTANBUL YELKEN KULÜBÜ SPOR DERNEĞİ	İSTANBUL
169	İZMİR ATATÜRK ORMANI KURMA VE KORUMA DERNEĞİ	İZMİR
170	İZMİR BALKAN GÖÇMENLERİ KÜLTÜR VE DAYANIŞMA DERNEĞİ	İZMİR
171	İZMİR FAKİRLERİNE YARDIM DERNEĞİ	İZMİR
172	İZMİR FİLMARMONİ DERNEĞİ	İZMİR
173	İZMİR GAZETECİLER CEMİYETİ DERNEĞİ	İZMİR
174	İZMİR HASTAHANELERİNE YARDIM VE BİLİMSEL ARAŞTIRMALARI TEŞVİK DERNEĞİ	İZMİR
175	İZMİR HASTANELERİNE YARDIM DERNEĞİ	İZMİR
176	İZMİR MİLLİ KÜTÜPHANE DERNEĞİ	İZMİR
177	İZMİR MULTİPL SKLEROZ DERNEĞİ (İMSD)	İZMİR
178	İZMİR SAĞIRLARI KORUMA VE KALKINDIRMA DERNEĞİ	İZMİR
179	İZMİR VEREMLE SAVAŞ DERNEĞİ	İZMİR
180	KADIN HAKLARI KORUMA DERNEĞİ GENEL MERKEZİ	İSTANBUL
181	KADININ SOSYAL HAYATINI ARAŞTIRMA VE İNCELEME DERNEĞİ	ANKARA
182	KAHRAMANMARAŞ OKUTMA VE YARDIM DERNEĞİ	İSTANBUL
183	KALP HASTALARINA YARDIM VE ARAŞTIRMA DERNEĞİ	ANKARA
184	KAMU YARARINA ÇALIŞAN ÇOCUK ZEKASINI KORUMA VE GELİŞTİRME DERNEĞİ	İSTANBUL
185	KAMU YARARINA ÇALIŞAN TÜRKİYE POLİS EMEKLİLERİ SOSYAL YARDIM DERNEĞİ	İSTANBUL
186	KAMU YARARINA ÇALIŞIR TCDD EMEKLİLERİ SOSYAL YARDIM DERNEĞİ	İSTANBUL
187	KAMU YARARINA ÇALIŞIR TÜRKİYE EMEKLİ ÖĞRETMENLER DERNEĞİ	İSTANBUL
188	KANLICA YARDIMLAŞMA DERNEĞİ	İSTANBUL
189	KANSERLİ ÇOCUKLARA YARDIM DERNEĞİ	ANKARA
190	KARATAŞ HASTANESİ İDARE DERNEĞİ	İZMİR
191	KARİKATÜRCÜLER DERNEĞİ	İSTANBUL
192	KARŞIYAKA KEMALPAŞA CAMİİNİ KORUMA VE YAŞATMA DERNEĞİ	İZMİR
193	KAŞ VEREM SAVAŞ DERNEĞİ	ANTALYA
194	KAYSERİ İLİ YARDIM DERNEĞİ	ANKARA
195	KAYSERİ VEREM SAVAŞ DERNEĞİ	KAYSERİ
196	KDZ.EREĞLİ SOROPTİMİST KULÜBÜ DERNEĞİ	ZONGULDAK
197	KEMALİST ATILIM BİRLİĞİ DERNEĞİ	ANKARA
198	KESTANEPAZARI FİDAN EĞİTİM KURUMLARI DERNEĞİ	İZMİR
199	KEŞAN VEREM SAVAŞ DERNEĞİ	EDİRNE
200	KIBRIS TÜRK KÜLTÜR DERNEĞİ	ANKARA
201	KIRIM TÜRKLERİ KÜLTÜR VE YARDIMLAŞMA DERNEĞİ	ANKARA
202	KIRKLARELİ KANSER SAVAŞ DER	KIRKLARELİ

203	KIRKLARELİ VEREM SAVAŞ DERNEĞİ	KIRKLARELİ
204	KIRŞEHİR ÖĞRENİM GENÇLİĞİNE YARDIM DERNEĞİ	AĞRI
205	KIRŞEHİR VEREM SAVAŞ DERNEĞİ	KIRŞEHİR
206	KİMSE YOK MU DAYANIŞMA VE YARDIMLAŞMA DERNEĞİ	İSTANBUL
207	KOCAELİ BALKAN TÜRKLERİ KÜLTÜR VE DAYANIŞMA DERNEĞİ	KOCAELİ
208	KOCAELİ SPOR KULÜBÜ DERNEĞİ	KOCAELİ
209	KOCAELİ VEREM SAVAŞ DERNEĞİ	KOCAELİ
210	KONYA HASTANELERİNE YARDIM DERNEĞİ	KONYA
211	KONYA KÜLTÜR VE TURİZM DERNEĞİ	KONYA
212	KONYA VE MÜLHAKATI ESKİ ESERLERİ SEVENLER DERNEĞİ	KONYA
213	KONYA VEREMLE SAVAŞ DERNEĞİ	KONYA
214	KONYA YÜKSEK ÖĞRENİM YAPTIRMA DERNEĞİ	İSTANBUL
215	KÖRLERİ EĞİTİM VE KALKINDIRMA DERNEĞİ	İSTANBUL
216	KÖY ÖĞRETMENLERİ İLE HABERLEŞME VE YARDIMLAŞMA DERNEĞİ	İSTANBUL
217	KULEDİBİ SAĞLIK EĞİTİM VE ÇEVRE KALKINDIRMA VE KORUMA DERNEĞİ	İSTANBUL
218	KÜLTÜREL GELİŞİM DERNEĞİ	ANKARA
219	KÜTAHYA İLİNDEN YETİŞENLER DERNEĞİ	KÜTAHYA
220	KÜTAHYA VEREM SAVAŞ DERNEĞİ	KÜTAHYA
221	LEVENT SOROPTİMİST KULÜBÜ (İŞ VE MESLEK KADINLARI) DERNEĞİ	İSTANBUL
222	MAHALLİ İDARELER DERNEĞİ	ANKARA
223	MAKEDONYA GÖÇMENLERİ KÜLTÜR VE DAYANIŞMA DERNEĞİ	İZMİR
224	MALATYA VEREM SAVAŞ DERNEĞİ	MALATYA
225	MALTEPE CAMİİ İNŞAA VE YAŞATMA DERNEĞİ	İSTANBUL
226	MANİSA VEREM SAVAŞI DERNEĞİ	MANİSA
227	MARMARA SOROPTİMİST KULÜBÜ (İŞ VE MESLEK KADINLARI) DERNEĞİ	İSTANBUL
228	MEHMET SADIK ERATİK BEYAZ BASTON GÖRMEYENLER DERNEĞİ	ANTALYA
229	MİLAS VEREM SAVAŞ DERNEĞİ	MUĞLA
230	MKE ANKARAGÜCÜ GENÇLİK VE SPOR KULÜBÜ DERNEĞİ	ANKARA
231	MODA SOROPTİMİST KULÜBÜ (İŞ VE MESLEK KADINLARI) DERNEĞİ	İSTANBUL
232	MUDANYA VEREM SAVAŞ DERNEĞİ	BURSA
233	MUĞLA VEREM SAVAŞI DERNEĞİ	MUĞLA
234	MUŞ VEREM SAVAŞ DERNEĞİ	MUŞ
235	MÜLKİYELİLER BİRLİĞİ DERNEĞİ	ANKARA
236	MÜSTAKİL SANAYİCİ VE İŞADAMLARI DERNEĞİ	İSTANBUL
237	NASREDDİN HOCA VE TURİZM DERNEĞİ	KONYA
238	NİĞDE VEREM SAVAŞ DERNEĞİ	NİĞDE
239	ODTÜ ÖĞRENCİ DESTEKLEME DERNEĞİ	ANKARA
240	OKUMUŞU ÇOĞALTMA OKUYANI KORUMA DERNEĞİ	MALATYA
241	ONDOKUZ MAYIS ZİHİN ENGELLİ ÇOCUKLAR EĞİTİM KORUMA VE ARAŞTIRMA DERNEĞİ	SAMSUN
242	ORDU VEREM SAVAŞ DERNEĞİ	ORDU

243	ÖDEMİŞ VEREM SAVAŞ DERNEĞİ	İZMİR
244	ÖĞRETİLEBİLİR ÇOCUKLARI KORUMA DERNEĞİ	ANKARA
245	ÖNDER İMAM HATİP LİSESİ MEZUNLARI VE MENSUPLARI DERNEĞİ	İSTANBUL
246	RESİM VE HEYKEL MÜZELERİ DERNEĞİ	İSTANBUL
247	RİZE VEREM SAVAŞ DERNEĞİ	RİZE
248	SAĞLIĞI GELİŞTİRME VE SİGARA İLE MÜCADELE DERNEĞİ	ELAZIĞ
249	SAĞLIĞI VE SAĞLIK YATIRIMLARINI KORUMA VE DESTEKLEME DERNEĞİ	AYDIN
250	SAĞLIK ÇALIŞANLARI VE HASTALARA YARDIM DERNEĞİ	ANKARA
251	SAĞLIKLI BEBEKLER İÇİN ELELE DERNEĞİ	ANKARA
252	SAKARYA HAYIRSEVENLER DERNEĞİ	SAKARYA
253	SALİHLİ SAĞLIK HİZMETLERİNİ KALKINDIRMA VE FAKİR HASTALARA YARDIM DERNEĞİ	MANİSA
254	SAMSUN DOĞAYI KORUMA DERNEĞİ	SAMSUN
255	SAMSUN SPOR KULÜBÜ DERNEĞİ	SAMSUN
256	SAMSUN VEREM SAVAŞ DERNEĞİ	SAMSUN
257	SINDIRGI HASTANE YAPTIRMA VE YAŞATMA DERNEĞİ	BALIKESİR
258	SINDIRGI VEREM SAVAŞI DERNEĞİ	BALIKESİR
259	SİLİFKE VEREM SAVAŞ DERNEĞİ	MERSİN
260	SİMAV HASTANE YAPTIRMA YAŞATMA VE SOSYAL HİZMETLER DERNEĞİ	KÜTAHYA
261	SİVAS KÜLTÜREL VE SOSYAL YARDIMLAŞMA DERNEĞİ	ANKARA
262	SİVAS VEREM SAVAŞ DERNEĞİ	SİVAS
263	SOSYOLOJİ DERNEĞİ	ANKARA
264	SPASTİK ÇOCUKLARI ZİHİNSEL ENGELLİLERİ EĞİTME VE KORUMA DERNEĞİ	TRABZON
265	SULTANAHMET CAMİİ KORUMA VE İHYA DERNEĞİ	İSTANBUL
266	SÜREYYA AĞAOĞLU ÇOCUK DOSTLARI DERNEĞİ	İSTANBUL
267	ŞEBİNKARAHİSAR VEREMLE MÜCADELE DERNEĞİ	GİRESUN
268	ŞİŞLİ SAĞLIK SOSYAL YARDIM VE EĞİTİM DERNEĞİ	İSTANBUL
269	ŞİŞLİ SOROPTİMİST KULÜBÜ (İŞ VE MESLEK KADINLARI) DERNEĞİ	İSTANBUL
270	TEKİRDAĞ VEREM SAVAŞ DERNEĞİ	TEKİRDAĞ
271	TELSİZ VE RADYO AMATÖRLERİ CEMİYETİ	İSTANBUL
272	TOPKAPI FUKARA PERVER CEMİYETİ	İSTANBUL
273	TRABZON İŞİTME VE KONUŞMA ENGELLİLERİNİ KORUMA VE YARDIMLAŞMA DERNEĞİ	TRABZON
274	TRABZON KALKINMA DERNEĞİ	ANKARA
275	TRABZON VEREM SAVAŞ DERNEĞİ	TRABZON
276	TRABZONSPOR KULÜBÜ DERNEĞİ	TRABZON
277	TÜKETİCİ HAKLARI DERNEĞİ	ANKARA
278	TÜKETİCİYİ KORUMA DERNEĞİ GENEL MERKEZİ	İSTANBUL
279	TÜM SİVİL EMEKLİLER DERNEĞİ	ANKARA
280	TÜRK AMERİKAN İŞADAMLARI DERNEĞİ	İSTANBUL
281	TÜRK ANNELER DERNEĞİ	ANKARA
282	TÜRK BALIKADAMLAR SPOR KULÜBÜ DERNEĞİ	İSTANBUL

283	TÜRK BİLİM TARİHİ KURUMU DERNEĞİ	İSTANBUL
284	TÜRK BİYOKİMYA DERNEĞİ	ANKARA
285	TÜRK CAN KURTARMA CEMİYETİ DERNEĞİ	İSTANBUL
286	TÜRK COĞRAFYA KURUMU DERNEĞİ	İSTANBUL
287	TÜRK DİABET CEMİYETİ DERNEĞİ	İSTANBUL
288	TÜRK EĞİTİM DERNEĞİ	ANKARA
289	TÜRK FARMAKOLOJİ DERNEĞİ	ANKARA
290	TÜRK FİZİK DERNEĞİ	İSTANBUL
291	TÜRK FİZYOLOJİK BİLİMLER DERNEĞİ	ANKARA
292	TÜRK GASTROENTEROLOJİ DERNEĞİ	ANKARA
293	TÜRK HAVA KURUMU DERNEĞİ	ANKARA
294	TÜRK HEMŞİRELER DERNEĞİ	ANKARA
295	TÜRK HUKUK KURUMU DERNEĞİ	ANKARA
296	TÜRK İDARECİLER DERNEĞİ	ANKARA
297	TÜRK JİNEKOLOJİ VE OBSTETRİK DERNEĞİ	ANKARA
298	TÜRK KADINLAR BİRLİĞİ DERNEĞİ	ANKARA
299	TÜRK KADINLAR KONSEYİ DERNEĞİ	ANKARA
300	TÜRK KADINLARI KÜLTÜR DERNEĞİ	ANKARA
301	TÜRK KANSER ARAŞTIRMA VE SAVAŞ KURUMU DERNEĞİ	ANKARA
302	TÜRK KANSER DERNEĞİ	İSTANBUL
303	TÜRK KARDİYOLOJİ DERNEĞİ	İSTANBUL
304	TÜRK KOOPERATİFÇİLİK KURUMU DERNEĞİ	ANKARA
305	TÜRK KÜLTÜRÜNÜ ARAŞTIRMA ENSTİTÜSÜ DERNEĞİ	ANKARA
306	TÜRK KÜTÜPHANECİLER DERNEĞİ	ANKARA
307	TÜRK MATEMATİK DERNEĞİ	İSTANBUL
308	TÜRK MİKROBİYOLOJİ CEMİYETİ DERNEĞİ	İSTANBUL
309	TÜRK NÖROLOJİ DERNEĞİ	ANKARA
310	TÜRK OCAKLARI DERNEĞİ	ANKARA
311	TÜRK ORTOPEDİ VE TRAVMATOLOJİ BİRLİĞİ DERNEĞİ	ANKARA
312	TÜRK PARLAMENTERLER BİRLİĞİ DERNEĞİ	ANKARA
313	TÜRK PEDIATRİ KURUMU DERNEĞİ	İSTANBUL
314	TÜRK PLASTİK REKONSTRÜKTİF VE ESTETİK CERRAHİ DERNEĞİ	ANKARA
315	TÜRK PSİKOLOGLAR DERNEĞİ	ANKARA
316	TÜRK RADYOLOJİ DERNEĞİ	ANKARA
317	TÜRK SANAYİCİLERİ VE İŞADAMLARI DERNEĞİ	İSTANBUL
318	TÜRK SOSYAL BİLİMLER DERNEĞİ	ANKARA
319	TÜRK TIBBİ REHABİLİTASYON KURUMU DERNEĞİ	ANKARA
320	TÜRK TIP DERNEĞİ	İSTANBUL
321	TÜRK TÜBERKÜLOZ VE TORAKS DERNEĞİ	ANKARA
322	TÜRK ÜNİVERSİTELİ KADINLAR DERNEĞİ GENEL MERKEZİ	İSTANBUL
323	TÜRK ZİRAAT YÜKSEK MÜHENDİSLERİ BİRLİĞİ DERNEĞİ	ANKARA
324	TÜRKİSTANLILAR KÜLTÜR VE SOSYAL YARDIM DERNEĞİ	İSTANBUL
325	TÜRKİYE AİLE PLANLAMASI DERNEĞİ	ANKARA
326	TÜRKİYE AMATÖR SPOR KULÜPLERİ KONFEDERASYONU	ANKARA
327	TÜRKİYE ANITLAR DERNEĞİ	ANKARA
328	TÜRKİYE BEYAZAY DERNEĞİ	İSTANBUL
329	TÜRKİYE BİLİŞİM DERNEĞİ	ANKARA

330	TÜRKİYE ÇEVRE KORUMA VE YEŞİLLENDİRME KURUMU DERNEĞİ	İSTANBUL
331	TÜRKİYE ÇOCUK VE GENÇ PSİKİYATRİSİ DERNEĞİ	ANKARA
332	TÜRKİYE EĞİTİM VE KÜLTÜR DERNEĞİ	İSTANBUL
333	TÜRKİYE EKONOMİ KURUMU DERNEĞİ	ANKARA
334	TÜRKİYE EMEKLİ ASTSUBAYLAR DERNEĞİ	ANKARA
335	TÜRKİYE EMEKLİ SUBAYLAR DERNEĞİ	ANKARA
336	TÜRKİYE FELSEFE KURUMU DERNEĞİ	ANKARA
337	TÜRKİYE FİLM FİLMİ DERNEĞİ	ANKARA
338	TÜRKİYE FİZİKSEL TIP VE REHABİLİTASYON DERNEĞİ	İSTANBUL
339	TÜRKİYE FOTO MUHABİRLERİ DERNEĞİ	ANKARA
340	TÜRKİYE GAZETECİLER CEMİYETİ	İSTANBUL
341	TÜRKİYE GİYİM SANAYİCİLERİ DERNEĞİ	İSTANBUL
342	TÜRKİYE GÖRME ENGELLİLER DERNEĞİ	İSTANBUL
343	TÜRKİYE GÖZ BANKASI DERNEĞİ	ANKARA
344	TÜRKİYE GRUP PSİKOTERAPİLERİ DERNEĞİ	ANKARA
345	TÜRKİYE HALK SAĞLIĞI DERNEĞİ	İSTANBUL
346	TÜRKİYE HALK SAĞLIĞI KURUMU DERNEĞİ	ANKARA
347	TÜRKİYE HARP MALÜLÜ GAZİLER ŞEHİT DUL VE YETİMLERİ DERNEĞİ	ANKARA
348	TÜRKİYE HAYIRLAR YAPTIRMA VE İDAME ETTİRME DERNEĞİ	ANKARA
349	TÜRKİYE HAYVANLARI KORUMA DERNEĞİ	İSTANBUL
350	TÜRKİYE HEMOFİLİ DERNEĞİ	İSTANBUL
351	TÜRKİYE İL GENEL MECLİSİ ÜYELERİ DERNEĞİ	ANKARA
352	TÜRKİYE İLAHİYAT TEDRİSATINA YARDIM EDEN DERNEKLER FEDERASYONU	İSTANBUL
353	TÜRKİYE İŞ ADAMLARI VE SANAYİCİLER KONFEDERASYONU	İSTANBUL
354	TÜRKİYE İŞİTME ENGELLİLER DERNEĞİ GENEL MERKEZİ	İSTANBUL
355	TÜRKİYE İŞİTME ENGELLİLER MİLLİ FEDERASYONU	İSTANBUL
356	TÜRKİYE İŞİTME ENGELLİLER TESANÜT DERNEĞİ	İSTANBUL
357	TÜRKİYE JOKEY KULÜBÜ DERNEĞİ	İSTANBUL
358	TÜRKİYE KADIN DERNEKLERİ FEDERASYONU	ANKARA
359	TÜRKİYE KAS HASTALIKLARI DERNEĞİ	İSTANBUL
360	TÜRKİYE KIZ İZCİLER DERNEĞİ	ANKARA
361	TÜRKİYE KIZILAY DERNEĞİ	ANKARA
362	TÜRKİYE KİMYA DERNEĞİ	İSTANBUL
363	TÜRKİYE KUVAYİ MİLLİYE MÜCAHİTLER DERNEĞİ	ADANA
364	TÜRKİYE MİLLİ OLİMPİYAT KOMİTESİ DERNEĞİ	İSTANBUL
365	TÜRKİYE MİLLİ PARALİMPİK KOMİTESİ DERNEĞİ	İSTANBUL
366	TÜRKİYE MİLLİ SAĞLIK VE DOĞA BİLİMLERİ DERNEĞİ	ANKARA
367	TÜRKİYE MODERN CERRAHİ EĞİTİM VE ARAŞTIRMA DERNEĞİ	ANKARA
368	TÜRKİYE MUHARİP GAZİLER DERNEĞİ	ANKARA
369	TÜRKİYE MULTİPL SKLEROZ DERNEĞİ	İSTANBUL
370	TÜRKİYE OKUL ÖNCESİ EĞİTİMİNİ GELİŞTİRME DERNEĞİ	ANKARA
371	TÜRKİYE OMURLUK FELÇLİLERİ DERNEĞİ	İSTANBUL
372	TÜRKİYE ORMANCILAR DERNEĞİ	ANKARA
373	TÜRKİYE PARAZİTOLOJİ DERNEĞİ	İZMİR

374	TÜRKİYE ROMATİZMA ARAŞTIRMA VE SAVAŞ DERNEĞİ	ANKARA
375	TÜRKİYE SAKATLAR DERNEĞİ	İSTANBUL
376	TÜRKİYE SINIR VE RUH SAĞLIĞI DERNEĞİ	ANKARA
377	TÜRKİYE SOLUNUM ARAŞTIRMALARI DERNEĞİ	İSTANBUL
378	TÜRKİYE SOROPTİMİST KULÜPLERİ (İŞ VE MESLEK KADINLARI DERNEKLERİ) FEDERASYONU	İSTANBUL
379	TÜRKİYE SOSYAL PSİKIYATRİ DERNEĞİ	ANKARA
380	TÜRKİYE SPOR YAZARLARI VE SPOR KULÜBÜ DERNEĞİ	İSTANBUL
381	TÜRKİYE TABİATINI KORUMA DERNEĞİ	ANKARA
382	TÜRKİYE TARİHİ EVLERİ KORUMA DERNEĞİ	İSTANBUL
383	TÜRKİYE TIP AKADEMİSİ DERNEĞİ	İSTANBUL
384	TÜRKİYE TRAFİK KAZALARINI ÖNLEME DERNEĞİ	İSTANBUL
385	TÜRKİYE TURİNG OTOMOBİL KURUMU DERNEĞİ	İSTANBUL
386	TÜRKİYE YARDIM SEVENLER DERNEĞİ	ANKARA
387	TÜRKİYE YAZARLAR BİRLİĞİ DERNEĞİ	ANKARA
388	TÜRKİYE YEŞİLAY CEMİYETİ	İSTANBUL
389	TÜRKİYE ZİRAATÇILAR DERNEĞİ	ANKARA
390	ULUSAL TRAVMA VE ACİL CERRAHİ DERNEĞİ	İSTANBUL
391	ULUSLARARASI SOSYAL HİZMETLER FEDERASYONU	İSTANBUL
392	UŞAK VEREM SAVAŞ DERNEĞİ	UŞAK
393	UYGAR GÖRME ENGELLİLER DERNEĞİ	BURSA
394	VEREM SAVAŞ DERNEĞİ	MERSİN
395	YALOVA VEREM SAVAŞ DERNEĞİ	YALOVA
396	YARDIMELİ ENGELLİ VE MUHTAÇLAR İÇİN EĞİTİM YARDIMLAŞMA VE DAYANIŞMA DERNEĞİ	İSTANBUL
397	YEŞİL TÜRKİYE ORMANCILAR DERNEĞİ	ANKARA
398	YETİŞTİRME YURTLARINI VE EĞİTİMİ DESTEKLEME DERNEĞİ	İSTANBUL
399	YILDIZ KORUMA VE YAŞATMA DERNEĞİ	İSTANBUL
400	YOKSUL HASTA ÖĞRENCİ DOSTLARI DERNEĞİ	İSTANBUL
401	YOKSULLARA YARDIM DERNEĞİ	İSTANBUL
402	YOZGAT VEREM SAVAŞI DERNEĞİ	YOZGAT
403	ZEYNEP KAMİL ANNE VE ÇOCUK SAĞLIĞINI KORUMA DERNEĞİ	İSTANBUL
404	ZONGULDAK VEREMLE SAVAŞ DERNEĞİ	ZONGULDAK

EK-3

Vakıf Senedi Örneği (GENEL)

.....VAKFI SENEDİ

VAKIF:

Madde 1-Vakfın adı Vakfı'dır.

İşbu resmi senette sadece vakıf denilecektir.

(Vakfın adı amaçları ile uyumlu olmalıdır. Vakıflar her hangi bir kamu kurum veya kuruluşunun ismini alamazlar)

VAKFIN MERKEZİ:

Madde 2-Vakfın merkeziİli, İlçesinde olup, adresi' dir. (Vakıflar 5072 sayılı Dernek ve Vakıfların Kamu Kurum ve Kuruluşları ile İlişkilerine Dair Kanununun 2. Maddesinin a fıkrası gereğince kamu kurum ve kuruluşlarının hizmet binaları ve müştemilatı içinde faaliyet gösteremez) İlgili mevzuat çerçevesinde vakıf yönetim kurulu kararı ile yurt içinde veya dışında şube ve temsilcilikler açılabilir.

VAKFIN GAYESİ:

Madde 3- (Türk Medeni Kanununun 101. maddesinin son fıkrasına aykırı olmamalı, açık, somut olmalı ve süreklilik arz etmelidir.)

VAKFIN FAALİYETLERİ:

Madde 4- (Vakfın amacını gerçekleştirmek için yapacağı faaliyetler yazılır. Faaliyetler amaç ile uyumlu olmalıdır)

VAKFIN GAYESİNİ GERÇEKLEŞTİRMEK İÇİN YAPABİLECEĞİ İŞ VE İŞLEMLER:

Madde 5- Vakıf gayesine ulaşmak için taşınır ve taşınmaz mallara bağış, vasiyet, satın alma ve kiralama suretiyle sahip olmaya ve kullanmaya, vakıflara ilişkin yasa hükümleri uyarınca sahip olduklarını satmaya, devir ve ferağ etmeye, gelirlerini almaya ve harcamaya, vakıf malvarlığına giren bir ya da birden çok taşınmaz mal veya gelirlerini

bir ya da bir çok kez yatırımda kullanmaya, vakıf amaç ve hizmet konularına aykırı olmamak koşulu ile yapılacak bağış ve vasiyet, satın alma ve diğer yollarla mal ettiği taşınır ve taşınmaz malları ve paraları yönetim ve tasarrufa, menkul değerleri almaya ve vakfın amacı doğrultusunda bunları değerlendirip satmaya, vakfın amaçlarına benzer çalışmalarda bulunan yurtiçi ve yurt dışındaki vakıflar, gerçek ve tüzel kişiler ile işbirliği yapmaya, kamu kurum ve kuruluşları dışındakilerden yardım almaya, bu yardımı sağlamak için anlaşmalar yapmaya, taşınmaz malların irtifak, intifa, sükna, üst, rehin, ipotek gibi mülkiyetten gayri aynı haklarını kabule, bu hakları kullanmaya, olan ya da olacak gelirleri ile kuracağı sözleşmeler için taşınır ve taşınmaz malların rehin ve ipotegi dahil her türlü güvenceleri almaya, geçerli banka kefaletlerini kabule, vakfın amaç ve hizmet konularını gerçekleştirmek için gerektiğinde ödünç almaya, kefalet, rehin, ipotek ve diğer güvenceleri vermeye, vakfın amaç ve hizmet konularına uygun olarak yürütülen ve yürütülecek projelerden ve her türlü çalışmalardan gelir elde etmeye ve vakfa gelir sağlamak amacı ile olağan işletme ilkelerine göre çalışacak iktisadi işletmeler, şirketler kurmaya, kurulu olanlara iştirake, bunları doğrudan işletmeye yada denetimi altında bir işletmeciyeye işlettirmeye, vakfın amaç ve hizmet konularından birinin yada tümünün gerçekleştirilmesi için yararlı ve gerekli görülen girişim, tasarruf, mal edinme, inşaat ve benzeri sözleşmeleri yapmaya Türk Medeni Kanununun 48. Maddesinde belirtildiği üzere izinli ve yetkilidir. Vakıf bu yetki ve gelirlerini Türk Medeni Kanunu ile yasaklanan maksatlarla kullanamaz.

VAKFIN KURULUŞ MAL VARLIĞI:

Madde 6- Vakfın kuruluş malvarlığı kurucular tarafından vakfa tahsis edilmiş olan'dır.

(Nakit, ya da yeterli bir miktarı nakit olmak kaydıyla nakdi değeri olan menkul ya da gayrimenkul olabilir. Nakit ise paranın vakıf adına bankaya bloke edilerek dekontunun mahkemeye ibrazı, gayrimenkul ise tapu bilgilerinin senette belirtilmesi gereklidir.)

Kuruluş malvarlığı, vakfın kurulmasını müteakip, malvarlığına yapılacak ilavelerle arttırılabilir.

VAKFIN ORGANLARI:

Madde 7- Vakfın organları aşağıda gösterilmiştir.

a) Mütevelli Heyet

b) Yönetim Kurulu

c) Denetim Kurulu

MÜTEVELLİ HEYETİ:

Madde 8- Vakfın mütevelli heyeti, ekli listede adları yazılı ve işbu vakıf senedi altında imzaları bulunan gerçek kişiler ile (varsa) tüzel kişilik temsilcilerinden oluşan (.) kişidir.

1.seçenek: Mütevelli heyet üyeleri, kendilerinden sonra görev yapmak üzere yerlerini almasını istedikleri üç kişinin adını önceden belirleyerek yazılı olarak mütevelli heyete verirler. Ölüm, istifa ya da başka bir nedenle üyeliklerde eksilme olduğunda, mütevelli heyet üyeliği listedeki sıraya göre ilk sıradan başlamak üzere adaylara teklif edilir. Mütevelli heyet üyelerinin aday bırakmamaları veya adaylardan hiçbirinin görevi kabul etmemeleri halinde, boşalan mütevelli heyet üyeliğine seçim, kalan mütevelli heyet üyelerinin ortak kararı ile yapılır.

veya

2. seçenek: Mütevelli heyet üyeliğinin ölüm, istifa ya da başka bir nedenle boşalması halinde, boşalan üyeliklere, yönetim kurulunun veya mütevelli heyet üyelerinin teklifi ve mütevelli heyetin kararıyla seçim yapılır. (Bu iki seçenekten sadece biri yazılmalıdır.)

MÜTEVELLİ HEYETİNİN GÖREV VE YETKİLERİ:

Madde 9-Mütevelli heyet vakfın en yüksek karar organıdır. Mütevelli heyetin yetkileri aşağıda gösterilmiştir:

a) Yönetim kurulunu seçmek,

b) Denetim kurulunu seçmek,

c) Vakıf yönetim kurulunca hazırlanan faaliyet raporu ile denetim kurulu raporlarını görüşüp incelemek, yönetim kurulunun ibrası konusunda karar vermek,

- d) Yönetim kurulunca hazırlanacak vakıf iç mevzuat tasarılarını aynen veya değiştirerek kabul etmek,
- e) Yönetim kurulunca hazırlanacak yıllık bütçe tasarılarını aynen veya değiştirerek kabul etmek,
- f) Kamu görevlileri dışındaki yönetim ve denetim kurulu üyelerine huzur hakkı verilip verilmeyeceğini, verilecekse miktarını belirlemek,
- g) Gerektiğinde vakıf senedinde ilave ve değişiklikler yapmak,
- h) Vakıf faaliyetleri konusunda genel politikaları belirlemek.

MÜTEVELLİ HEYETİN TOPLANTI ZAMANI VE KARAR NİSABI:

Madde 10- Mütevelli heyetinin ilk toplantısı, vakfın tescilini müteakip bir ay içinde yapılır.

a) Bilanço ve çalışma raporlarının onaylanması konularını görüşmek üzere şubat ayı içinde,

b) Bütçe ve çalışma raporlarının onaylanması ile seçimlerin yapılmasına ilişkin konuları görüşmek üzere kasım ayı içinde toplanır.

Mütevelli heyet ayrıca yönetim kurulunun gördüğü lüzum üzerine veya mütevelli heyet üyelerinin en az üçte birinin yazılı olarak yönetim kurulundan talepte bulunmaları halinde olağanüstü olarak toplanabilir. Olağan ve olağanüstü toplantılarda, ilan olunan gündemde yer almayan konular görüşülemez. Ancak, olağan toplantıda divanın teşkilinden hemen sonra, hazır bulunanların, en az onda birinin yazılı önerisi ile; senet değişikliği ve vakıf organları ile vakfa yükümlülük ve sorumluluklar yükleyecek konular dışında gündeme madde ilavesi mümkündür. Toplantı tarihi, yeri, saati ve gündemi, toplantı gününden en az 7 (yedi) gün önce imza karşılığı veya üyelere ulaşacak şekilde taahhütlü mektupla bildirilir.

Mütevelli heyet üye tamsayısının yarısından bir fazlası ile toplanır. Çoğunluk sağlanamadığı takdirde toplantı, bir hafta sonra aynı gün ve saatte aynı yerde yapılır.

Bu ikinci toplantıda toplantı nisabı, üye tamsayısının üçte birinden (1/3) az olamaz.

Mütevelli heyet karar yeter sayısı ise, toplantıya katılanların yarıdan bir fazlasıdır. Oyların eşit olması halinde, divan başkanının oyu iki oy sayılır. Oylamanın ne şekilde

yapılacağı ayrıca karara bağlanır. Her üyenin tek oy hakkı vardır. Toplantıya gelemeyecek üye, mütevellî heyetten bir başka üyeyi vekil tayin edebilir. Bir şahısta birden fazla vekalet toplanamaz.

Vakıf senedinde yapılacak değişiklik, düzeltme veya ilaveler için karar yeter sayısı, üye tamsayısının üçte ikisidir.

YÖNETİM KURULU:

Madde 11- Vakıf yönetim kurulu, mütevellî heyetçe iki yıllığına seçilecek (sabit bir sayı yazılacak)... asil ve (...) yedek üyeden oluşur. Yönetim kurulu üyelerinden çoğunluğunun mütevellî heyet üyesi olması zorunludur. Çoğunluk oluşturmamak şartıyla vakıf dışından kişilerin seçilmesi mümkündür. Yönetim kurulunun ilk toplantısında başkan, başkan yardımcısı ve muhasip üye seçilerek görev taksimi yapılır. Görev süresi bitmeden herhangi bir sebeple yönetim kurulu üyeliği sona eren üyenin yerine, sırasına göre yedek üyelerden biri göreve çağrılır. Yönetim kurulu ayda en az bir kere toplanır. Geçerli mazereti olmadan arka arkaya () toplantıya katılmayan yönetim kurulu üyesi, bu görevden çekilmiş sayılır.

Toplantı yeter sayısı () olup, kararlar mevcudun çoğunluğu ile alınır. Oyların eşit olması halinde başkanın oyu iki oy sayılır. Alınan kararlar noter tasdikli karar defterine yazılarak imzalanır. (Parantez içindeki kısımlar doldurulacaktır.)

YÖNETİM KURULUNUN GÖREV, YETKİ VE SORUMLULUKLARI:

Madde 12- Yönetim kurulu, vakfın idare ve icra organıdır.

Bu sıfatla yönetim kurulu:

- a) Vakıf gayesi doğrultusunda her türlü kararı alır ve uygular.
- b) Mütevellî heyetçe belirlenen genel politikalar ışığında, vakıf faaliyetlerinin düzenli ve verimli olarak yürütülmesini sağlar. Bu bağlamda gerekli iç mevzuat tasarılarını hazırlar ve mütevellî heyetin onayına sunar.
- c) Vakıf malvarlığının değerlendirilmesi ve yeni mali kaynaklara kavuşturulması hususunda gereken çalışmaları yapar.
- d) Vakıf tüzel kişiliği adına, bütün gerçek ve tüzel kişilerle hukuki, mali ve sair konularda gerekli girişimlerde bulunur ve işlemler yapar.

e) Görev, yetki ve sorumlulukları açıkça önceden belirlenmek kaydıyla vakfa müdür atar, vakıf genel sekreterliği veya benzeri yardımcı birimler oluşturabilir, gerektiğinde görevlerine son verir.

f) Vakıfta istihdam edilecek personeli belirler, atamasını yapar, ücretlerini tayin eder, gerektiğinde işlerine son verir.

g) İlgili mevzuat hükümleri çerçevesinde, yurtiçinde ve yurtdışında şube ve temsilcilik açılmasına ve kapatılmasına karar verir, bu hususta gereken işlemleri yapar.

h) Vakfın muhasebe işlerini takip ve kontrol eder, hesap dönemi sonunda gelir-gider cetveli ve bilançoların düzenlenerek ilgili idareye gönderilmesini ve ilanını sağlar.

i) Mütevelli heyetin kabul ettiği yıllık bütçeyi uygular.

j) Mütevelli heyet toplantıları ile ilgili hazırlık işlemlerini yerine getirir.

k) Mütevelli heyet toplantılarında, döneme ait vakıf faaliyet raporunu ibraya sunar.

l) İlgili mevzuat ile vakıf senedi ve vakıf iç mevzuatının gerektirdiği diğer görevleri yapar.

VAKFIN TEMSİLİ:

Madde 13- Vakfı yönetim kurulu temsil eder. Yönetim kurulu bu temsil yetkisini yönetim kurulu başkanı ve başkan yardımcısına devredebilir. Yönetim kurulu, genel veya belli hal ve konularda, belirteceği esaslar dahilinde kendi üyelerinden bir veya birkaçını, yetkili memur ve memurlarından herhangi bir veya birkaçını, temsilci veya temsilciliklerini, herhangi bir sözleşmeyi akdetmeye, mukavele, hukuki belge veya senedi vakıf nam ve hesabına tanzim ve devretmeye de yetkili kılabilir.

DENETİM KURULU:

Madde 14- Denetim kurulu mütevelli heyet adına vakfın faaliyet ve hesaplarını denetlemek için kurulmuş bir organdır. Denetim kurulu, mütevelli heyetçe kendi içinden veya çoğunluk oluşturmamak üzere dışarıdan iki yıl için seçilecek (3 ila 5 arasında sabit bir sayı yazılacaktır.) ... kişiden oluşur. Ayrıca () yedek üye seçilir. Herhangi bir sebeple ayrılan asıl üye yerine yedek üye göreve çağrılır.

Denetim kurulu, incelemelerini tüm defter, kayıt ve belgeler üzerinde yapar. hesap dönemi itibari ile düzenlenecek rapor, mütevelli heyet toplantısından en az 15 (on beş) gün önce mütevelli heyete gönderilmek üzere yönetim kuruluna verilir. (Parantez içindeki kısımlar doldurulacaktır.)

HUZUR HAKKI:

Madde 15- Kamu görevlileri dışındaki yönetim ve denetim kurulu üyelerine huzur hakkı veya ücret verilip verilmeyeceğini, verilecekse bunun miktarını mütevelli heyet belirler. (Üyeler arasında kamu görevlisi bulunması halinde 5072 sayılı Dernek ve Vakıfların Kamu Kurum ve Kuruluşları ile İlişkilerine Dair Kanununun 2'nci maddesinin (e) fıkrası gereğince huzur hakkı ödenmeyecektir)

VAKFIN GELİRLERİ:

Madde 16- Vakfın gelirleri aşağıda gösterilmiştir.

- Vakfın amacına uygun her türlü şartlı, şartsız bağışlar ile yardımlar.
- Vakıf faaliyetlerinden elde edilecek muhtelif gelirler.
- İktisadi işletmeler, iştirakler ve ortaklıklardan sağlanacak gelirler.
- Vakıf menkul ve gayrimenkulleri ile diğer varlık ve haklarının değerlendirilmesi ile sağlanacak gelirler.

VAKIF GELİRİNİN TAHSİS VE SARF EDİLECEĞİ YERLER:

Madde 17- Vakfın yıllıkbrüt gelirlerinin en az üçte ikisi vakfın amaçlarına, kalanı yönetim ve idame giderleri ile ihtiyata ve vakıf malvarlığını artırıcı yatırımlara tahsis ve sarf olunur.

RESMİ SENET DEĞİŞİKLİĞİ:

Madde 18- Vakıf senesinde yapılacak değişiklikler yönetim kurulunun veya mütevelli heyet üyelerinin en az beşte birinin (1/5) yazılı teklifi ile, mütevelli heyet üye tamsayısının en az üçte ikisinin (2/3) onayı ve mahkeme tarafından verilecek karar ile yapılır.

VAKFIN SONA ERMESİ:

Madde 19- Vakfın herhangi bir sebeple sona ermesi halinde borçların tasfiyesinden

arta kalan mal ve hakları'na (boşluk kısmına vakfın malvarlığının devredileceği konusuna en yakın olan bir başka vakıf ya da kuruluşun ismi yazılacaktır.) devredilir.

ancak yönetim kurulunun veya müteveli heyet üye tamsayısının en az yarısından bir fazlasının yazılı teklifi ve müteveli heyet üye tamsayısının üçte ikisinin (2/3) onayı ve mahkeme tarafından verilecek karar ile mümkündür.

VAKIF KURUCULARI:

Madde 20- Vakıf kurucularının adı, soyadı aşağıda gösterilmiştir.

1-

2-

GEÇİCİ HÜKÜMLER:

Geçici Madde 1- Vakfın ilk geçici yönetim kurulu, aşağıda adları yazılı üyelere oluşmuştur.

1-

2-

Geçici yönetim kurulu, vakfın tescil tarihinden itibaren en geç bir ay içerisinde müteveli heyeti toplantıya çağırarak yükümlü olup, bu süre içinde senette belirtilen görev ve yetkililerine haizdir.

Geçici Madde 2- Vakfın tescili için gerekli tüm işlemleri yapmak üzere yetkili kılınmıştır.