

VAKIFLARA AİT İKTİSADİ İŞLETMELER TARAFINDAN ELDE EDİLEN KAZANÇLARIN VAKIFLARA AKTARILMASININ VERGİSEL SONUÇLARI

TAXATION RESULTS OF TRANSFERRING THE EARNINGS OBTAINED BY THE ECONOMIC ENTERPRISES OF FOUNDATIONS TO THE FOUNDATIONS



Coşkun ÇEKİCİLER*

ÖZ

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 1'inci maddesinde, kurumlar vergisinin konusu- nu, Kanun'un 1'inci maddesinde sayılan kurum- larca elde edilen kurum kazancının oluşturduğu ifade edilmiştir. Vakıf ve derneklerin kurumlar vergisi mükellefi olmadığı ancak iktisadi işlet- melerinin kurumlar vergisi mükellefi olduğu olarak ifade edilmiştir.

Vakıf ve derneklere ait iktisadi işletmelerin hesap dönemi sonunda elde ettikleri karı, bağlı bulunduğu vakıf veya derneğe aktarırken, der- nek ve vakıfların elde ettiği geliri menkul ser- maye iradı olarak değerlendirip Gelir Vergisi Kanunu'nun 94'üncü maddesi gereğince tevkifat yapılması gerekmektedir.

Bu çalışmamızda vakıflar özelinde vakıflara ait iktisadi işletmelerinin hesap dönemi sonun- da elde ettiği karın söz konusu vakıfa aktarılma-

ABSTRACT

In Article 1 of the Corporate Tax Law No. 5520, it has been stated that the corporate income is composed of the corporate income obtained by the institutions listed in the first article of the law. It is stated that foundations and associations are not corporate taxpayers but their economic enterprises are corporate taxpayers.

While the economic enterprises of foundations and associations transfer their profits to the foundations or associations to which they are affiliated, it is necessary to evaluate the income obtained by associations and foundations as earning on movable assets and to make a withholding pursuant to Article 94 of the income tax law.

In this study, in the case of transferring the profit obtained by the economic enterprises of foundations to the mentioned Foundation at the end of the accounting period, the taxation of income is discussed.

* Vergi Müfettişi

sı durumunda, gelirin vergilendirilmesi durumu ele alınmıştır.

Anahtar Kelimeler: Vakıf, Dernek, İktisadi İşletme, Tevkifat, Menkul Sermaye İradı.

Keywords: Foundation, association, economic enterprise, withholding, earning on movable assets

1- GİRİŞ

Vakıf, bir malı, hayırlı bir hizmetin görülmesine tahsis edilmek amacıyla ve bu hizmetin sonsuza kadar devamı niyetiyle, vakfeden kişinin mülkiyetinden ve özel mülkiyetten çıkartarak, özel bir mülkiyet kategorisine aktarma ve o kategoride tutma anlamına gelmektedir.¹ Türk Medeni Kanunu'nun 101'inci maddesinde ise ; vakıfların, gerçek veya tüzel kişilerin yeterli mal ve hakları belirli ve sürekli bir amaca özgülemeleriyle oluşan tüzel kişiliğe sahip mal toplulukları olduğu ifade edilmiştir.

Vakıflar, tarih boyunca hangi amaçlarla kurulmuş olurlarsa olsunlar, İslâm ve Türk dünyasında birbirinden önemli çok çeşitli hizmetleri üstlenerek, günümüzde modern devletin yapmakta olduğu çok sayıda kamusal görevi yüzyıllarca başarıyla yerine getirmişlerdir. Vakıflar, aynı zamanda, servetin zengin kesimlerden toplumun daha fakir kesimlerine doğru akışını önemli ölçüde gerçekleştirerek sosyal dengelerin kurulmasında ve sosyal bütünleşmenin sağlanmasında, içtimaî barışın sürekliliğinde, sınıf çatışmalarının önlenmesinde, kamunun hizmet taleplerinin yerinde karşılanmasında, siyasî ve ekonomik istikrarın sağlanmasında da merkezî yönetimlerin en büyük yardımcıları olmuşlardır.

Günümüzde, bir vakfın kuruluşu, 1 Ocak 2002 tarihinde yürürlüğe giren 4721 sayılı Türk Medenî Kanunu'nun ilgili hükümlerine göre gerçekleşmektedir. Buna göre, kanunda belirtilen şartları taşıyan gerçek ya da tüzel kişiler vakıf kurabilmektedirler. Eğer kurucu gerçek kişi ise Türk Medenî Kanunu'nda belirlenen fiil ehliyetine sahip olması, tüzelkişi ise fiil ehliyetine sahip olmakla birlikte, ayrıca, kuruluş statüsünde vakıf kurabileceğine ve vakfa malvarlığı tahsis edebileceğine dair bir hüküm bulunması gerekmektedir.²

Vakıflar amaçlarını yerine getirirken iktisadi hayata temas eden faaliyetlerde de bulunmaktadır. İktisadi faaliyetlerin vukuu bulunduğu noktada ise yapılan işlemler vergisel sonuçlar doğurmaktadır.

Vakıflar vergi kanunları açısından özellikli bir hüviyete sahiptir. Şöyle ki; vakıfların gelir ve kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunmamaktadır. Ancak vakıfların iktisadi faaliyette bulunması sonucu oluşan iktisadi işletmeler 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nda yapılan düzenlemeler muvacehesinde kurumlar vergisi mükellefi sayılmaktadır.

Bu çalışmamızda öncelikle vakıflara ait iktisadi işletmelerin vergi kanunları karşısındaki durumu ele alınacak ve söz konusu iktisadi işletmeler tarafından elde edilen kazançların yine vakıflara aktarılması sırasında ortaya çıkan özellikli hususlar üzerinde durulacaktır.

2-VAKIFLARA AİT İKTİSADİ İŞLETMELERİN VERGİLENDİRİLMESİ

2.1- Mükellefiyet Durumu

Kurumlar Vergisi Kanunu'nun l'inci maddesinin birinci fıkrasının (ç) bendi hükmüne göre, dernek

¹ Mehmet Şahin, Canan Öykü DÖNMEZ "Vakıf ve Derneklerin Vergilendirilmesi ve Denetimi", Yaklaşım Dergisi. (Ekim, 2004) s. 24-32

² <http://www.vgm.gov.tr/sayfa.aspx?Id=3>

veya vakıflar (tüzel kişiliği itibarıyla) kurumlar vergisinin konusu dışında olup bunlara ait iktisadi işletmelerin kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunmaktadır.

Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 2'nci maddesine göre dernek veya vakıflara ait veya bağlı olup faaliyetleri devamlı bulunan ve sermaye şirketleri ile kooperatifler dışında kalan ticari, sınai ve zirai işletmeler ile benzer nitelikteki yabancı işletmeler, dernek veya vakıflara ait iktisadi işletmeler olarak tanımlanmıştır. Bu durumda, dernek veya vakıflara ait veya bağlı olup faaliyetleri devamlı bulunan ticari, sınai ve zirai işletmeler ile benzer nitelikteki yabancı işletmeler kurumlar vergisi mükellefidirler.

2.2- İktisadi İşletmenin Oluşması için Aranılan Şartlar

İktisadi işletmenin belirlenmesinde Kanun'un 2'nci maddesinin beşinci fıkrasında belirlenen koşullar dikkate alınacak olup işletmelerin belirgin özellikleri bağlılık, devamlılık ve faaliyetin ticari, sınai veya zirai bir mahiyet arz etmesidir. Diğer bir anlatımla iktisadi işletmenin unsurları, ticari faaliyetin de temel özelliklerinden olan, bir organizasyona bağlı olarak piyasa ekonomisi içerisinde bedel karşılığı mal alım-satımı, imalatı ya da hizmet ifaları gibi faaliyetlerdir. Kanun, bu gibi halleri tek tek saymak yerine, vakıf tarafından piyasa ekonomisi içerisinde icra edilen tüm iktisadi faaliyetleri kapsama almıştır.

Vakfa ait bir iktisadi işletmenin varlığından söz edilebilmesi için iktisadi işletmenin;

- Vakfa ait veya bağlı olması (ait olma, sermaye bakımından; bağlı olma ise idari bakımdan bağlılığı ifade eder),
- Sermaye şirketi veya kooperatif şeklinde kurulmamış olması,
- Ticari, sınai veya zirai alanda devamlı olarak faaliyette bulunması gerekmektedir.

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

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

Ekonomik faaliyetin ticari organizasyonu gerektirmesi ve yılda birden fazla tekrar ettirilmesi veya her yıl bir defa olmakla beraber müteakip yıllarda ya da birkaç yıl arayla yapılmasına karşılık periyodik olarak tekrar etmesi durumunda da bu faaliyetin devamlı olduğunun kabulü gerekmektedir.

Yapılan işlemlerin ticari mahiyet arz etmemesi durumunda, devamlı bir ekonomik faaliyet söz konusu olmayacaktır.

Bütün bu koşulları taşıyan iktisadi işletmelerin sermaye şirketi veya kooperatif şeklinde kurulmalarını da şarttır. Aksi halde, vakfa ait iktisadi işletme olarak değil, sermaye şirketi ya da kooperatif olarak müstakilen vergiye tabi tutulurlar.

Aranılan şartları taşıyan dernek veya vakıfların iktisadi işletmeleri;

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

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

Diğer taraftan,

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

Kazanç sağlama amacı olmasa dahi işletmenin konusunun ve faaliyetinin, her türlü mal ve hizmet satışı ya da bunlara benzer şekillerde olması ve devamlı surette yapılması durumlarında da vakıflara ait iktisadi işletme olduğu kabul edilecektir.

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

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

2.3- Tarhiyatın Muhatabı

Vakıflara ait veya bağlı olarak faaliyet gösteren ve tüzel kişiliği bulunan iktisadi işletmelerce elde edilen kazançlar üzerinden tarh edilecek kurumlar vergisinin muhatabı anılan iktisadi işletmelerdir. Ancak, bu işletmelerin ayrı bir tüzel kişiliklerinin olmaması halinde tarhiyatın muhatabı iktisadi işletmenin ait veya bağlı olduğu vakıf olacaktır.

Ayrıca, vakıflara Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınmış olması, bunlara bağlı iktisadi işletmelerin vergilendirilmesine engel teşkil etmemektedir.

Yabancı vakıflara ait olup da sermaye şirketleri ve kooperatifler haricinde kalan iktisadi işletmelerin vergilendirilmesinde de yukarıda yapılan açıklamalar geçerli olacaktır.

2.4- Yükümlülükler

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

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

3- VAKIFLARA AİT İKTİSADİ İŞLETMELERİN KARLARININ VAKFA AKTARIMI HALİNDE VERGİLENDİRME

Gelir Vergisi Kanunu uygulamasında sahibinin ticari, zirai veya mesleki faaliyeti dışında nakdi sermaye veya para ile temsil edilen değerlerden müteşekkil sermaye dolayısıyla elde ettiği kar payı, faiz, kira ve benzeri iratlar menkul sermaye iradı olarak vergilendirilmektedir. Yine mezkûr Kanun'un 75'inci maddesinin ikinci fıkrasının (2) numaralı bendinde, iştirak hisselerinden doğan kazançlar menkul sermaye iradı olarak sayılmıştır.

Vergi idaresi tarafından kabul edilen yerleşik görüşe göre, bir kazancın iştirak kazancı sayılabilmesi için bir başka kurumun hisselerine sahip olunması zorunluluk teşkil etmez, bağlı veya ait kuruluşun tamamına sahip olunması halinde de bir iştirak kazancı elde edilmesi söz konusu olacaktır. Bu nedenle vakfa ait iktisadi işletmenin bağlı bulunduğu vakfa bağış adı altında da olsa aktardığı tutarlar kar payı niteliğinde sayılmaktadır.

İktisadi işletme tarafından elde edilen kazançların ait veya bağlı olunan vakfa aktarılması durumunda, söz konusu bu tutarların kar payı olarak kabul edilmesi iktisadi işletme bakımından tevkifat yükümlülüğünü, vakıf bakımından ise vergi yükünü beraberinde getirecektir.

Şöyle ki; 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 94'üncü maddesinin 6/b-i bendinde, tam mükellef kurumlar tarafından; tam mükellef gerçek kişilere, gelir ve kurumlar vergisi mükellefi olmayanlara ve bu vergiden muaf olanlara dağıtılan, 75'inci maddenin ikinci fıkrasının (1), (2) ve (3) numaralı bentlerinde yazılı kar paylarından tevkifat yapılacağı hüküm altına alınmıştır.

Vergi idaresi tarafından kabul edilen bu görüş³ mevzuat açısından bir takım sorunları da beraberinde getirmektedir.

Gelir Vergisi Kanunu'nun 1'inci maddesi gereğince gerçek kişilerin gelirleri gelir vergisine tabi tutulmaktadır. Bu çerçevede en başta belirttiğimiz üzere vakıfların gelir vergisi mükellefiyeti bulunmamaktadır.

İdare tarafından belirtilen görüşlerde iktisadi işletmeler tarafından elde edilen kazançların, söz konusu vakıflara aktarılması durumunda Gelir Vergisi Kanunu'nun 94'üncü maddesi uyarınca tevkifat yapılması gerektiği ifade edilmiştir. Oysaki mezkûr maddede tevkifata ilişkin yapılan açıklamalarda gelir vergisi tevkifatının mükelleflerin gelir vergilerine mahsuben yapılacağı ifade edilmiştir. Zaten bir vergi güvenlik müessesesi olan tevkifat uygulamasının mantığı da bunu gerektirmektedir.

İktisadi işletme tarafından vakıflara aktarılan kazançlara tevkifat yapılması hususu tam da bu noktada bir hukuk garabetine sebebiyet vermektedir. Çünkü; her ne kadar elde edilen kar payı yedi gelir unsurundan birisi olan menkul sermaye iratlarından sayılsa da; söz konusu kazanç bir gerçek kişi tarafından elde edilmemektedir. Bu nedenle bu kar payı aktarımına tevkifat yükümlülüğü getirmek vergi teorisi bakımından mümkün olmayacaktır.

Gelir Vergisi Kanunu uygulamasında bir işlemin vergiye tabi tutulabilmesi için söz konusu kazanç ve iratın, yedi gelir unsuruna dahil olması yeterli değildir. Aynı zamanda söz konusu kazanç ve iratın gerçek kişiler tarafından elde edilmesi gerekmektedir. Bu düzenlemenin somut yansımaları da adi, adi komandit ve kolektif şirketlerin vergilendirilmesinde karşımıza çıkmaktadır. Zikrettiğimiz bu 3 şirkette vergi uygulamaları bakımından gelir vergisi mükellefi olmayıp, mükellefiyet ortaklar adına tesis edilmektedir.

³ Samsun Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 27.10.2010 tarih ve B.07.1.GİB.4.55.15.01-2010-KVK-ÖZE-09-200 sayılı özelgesi

Kanun koyucunun, Kanun'un 1'inci maddesi çerçevesinde çizdiği sınırı genişletecek bir şekilde yine Kanun'un 94'üncü maddesinde yer alan özel düzenleme ile iktisadi işletmeler tarafından vakıflara aktarılan tutarları tevkifat kapsamına alması, hazineci bir bakış açısı ile bakılıp yorumlanmadıkça izaha kavuşturulacak bir durum değildir. Oysaki her iktisadi işlemin muhakkak vergisel bir sonuç doğurması diye bir zaruriyet yoktur. Ancak sanki böylesine bir zaruriyet varmışçasına özellikle idare tarafından yapılan düzenlemelerde ve belirtilen görüşlerde böylesine hususlarda hep hazineye irat kaydetmek ve vergisel yükümlülükler getirmek şeklinde olmuştur.

Sosyal hayatın düzenlenmesinde önemli bir yer tutan ve geçmişten günümüze geleneklerimizde yer bulan vakıflara böylesine vergisel yükümlülükler getirmek, vakıfların kuruluş amacına ters düşmek ile beraber, kendilerinden beklenen vazifeleri icra etmek noktasında da sıkıntılara sebebiyet verecektir.

Örneğin; Ankara'da mukim bulunan bir vakfın iktisadi işletmesi 5.000.000 TL kar elde etmiştir. Vakıf'a ait olan iktisadi işletme, doğal olarak karın vakıf işlerinde kullanılması için vergisel yükümlülükleri yerine getirdikten sonra ortağı olduğu vakıf'a kalan tutarı aktarabilecektir. (Önceki dönemde ayrılan 1. Tertip yasal Yedek Akçe 50.000 TL)

İktisadi işletme; Elde ettiği kurum kazancı üzerinden %20 kurumlar vergisi hesaplanıp, yasal yedek akçeler ayrıldıktan sonra kalan tutarı kurumun pay sahiplerine ödeyebilecektir.

Dönem Karı:	5.000.000,00
Kurumlar Vergisi:	1.000.000,00
Geçmiş Dön. 1. Tertip Yasal Yedek Akçe	50.000,00
Geçmiş Dönem Karları:	0,00
Geçmiş Dönem Zararları:	0,00
Dağıtılacak Brüt Kar:	3.418.181,82
Stopaj Tutarı	512.727,27
Dağıtılacak Net Kar:	2.905.454,55

Gelir Vergisi Kanunu'nun 75'inci maddesi 1,2 ve 3 numaralı bentlerinde belirtilen kar payı halka açık şirketlerde %5, diğerlerinde %15 oranında kurum stopajı yapılması gerekmektedir. Aynı bendin parantez içi hükmüne göre kurumlar ile gelir vergisi mükellefi olmayanlara ve muaf olanlara ödenen kar paylarından da stopaj yapılacaktır. Ancak, karını sermayesine ilave eden veya kar dağıtımını yapmayan kurumlar söz konusu stopajı yapmayacaklardır.

Ortak	Ödenmiş Sermaye	Brüt Kar Payı	Stopaj	Net Kar Payı
Vakıf Genel Merkezi	2.000.000,00	3.418.181,82	512.727,27	2.905.454,55

Muhasebe kaydı ise aşağıdaki gibi olacaktır.

570 GEÇMİŞ YIL KARLARI	4.000.000,00
360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR	512.727,27
540 YASAL YEDEKLER	581.818,18
<i>I. Tertip Kanuni Yedek Akçe (250.000,00)</i>	
<i>II. Tertip Kanuni Yedek Akçe (331.818,18)</i>	
331 ORTAKLARA BORÇLAR	2.905.454,55
<i>Vakıf Genel Merkezi (2.905.454,55)</i>	

Vakıf'a ait iktisadi işletmenin elde ettiği kurum kazancı, verilen örnekte görüldüğü üzere sadece %58'ni vakıf bünyesine aktarılabilmiştir. Bunun nedeni zorunlu ayrılması gereken yasal akçelerdir. Vakıf yönetimi, kurumlar vergisi mükellef olan A A.Ş. ile beraber bir işletmeye ortak olsa idi;

Dönem Karı	5.000.000,00
Kurumlar Vergisi	1.000.000,00
Geçmiş Dön. 1. Tertip Yasal Yedek Akçe	50.000,00
Geçmiş Dönem Karları	0,00
Geçmiş Dönem Zararları	0,00
Dağıtılacak Brüt Kar	3.418.181,82
Stopaj Tutarı	256.363,64
Dağıtılacak Net Kar	3.161.818,18

Ortak	Ödenmiş Sermaye	Oran	Brüt Kar Payı	Stopaj	Net Kar Payı
A A.Ş.	1.000.000,00	50,00%	1.709.090,91	0,00	1.709.090,91
Vakıf Genel Merkezi	1.000.000,00	50,00%	1.709.090,91	256.363,64	1.452.727,27
TOPLAM				256.363,64	3.161.818,18

Muhasebe kaydı ise aşağıdaki gibi olacaktır;

570 GEÇMİŞ YIL KARLARI	4.000.000,00
360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR	256.363,64
540 YASAL YEDEKLER	581.818,18
<i>I. Tertip Kanuni Yedek Akçe (250.000,00)</i>	
<i>II. Tertip Kanuni Yedek Akçe (331.818,18)</i>	
331 ORTAKLARA BORÇLAR	3.161.818,18
<i>Vakıf Genel Merkezi (1.452.727,27)</i>	
<i>A A.Ş. (1.709.090,91)</i>	

Önceki yıllarda vergi idaresinin ve Danıştay'ın iktisadi işletmesi tarafından vakıflara aktarılan kar payları üzerinden tevkifat yapılmayacağı yönünde kararların mevcut olduğunu belirten çalışmalar var

olsa da yürürlükte olan vergi mevzuatında, iktisadi işletmesi tarafından vakıflara aktarılan kar payları üzerinden tevkifat yapılacağına şüphe bulunmamaktadır.

Gelir ve Kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunmayan vakfın, kurumlar vergisi mükellefi olan iktisadi işletmesi tarafından aktarılan kar payları üzerinden Gelir Vergisi Kanununun 94'üncü maddesinin birinci fıkrasının (6/b-i) bendi uyarınca gelir vergisi tevkifatı yapılması gerekmektedir.⁴

Vakıf a aktarılan tutar üzerinden stopaj yapılacak iken, kurumlar vergisi mükellefi olan A. A.Ş. elde ettiği gelirden stopaj yapılmayacaktır. Elde edilen kar payı ayrıca Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 5/1-a maddesi hükmü gereğince istisna olacaktır.

Vakfın, şirket ortaklığı A.Ş ile aynı oranda olmasına rağmen elde edilen kar payı yapılan stopajdan dolayı daha düşük olacaktır.

Vakıflar ticari kar amacı güden kuruluşlar olmadığı gibi, vakfın sosyal amacını devam ettirmek üzere maddi kaynaklara ihtiyaç duyması kuruluş amacının olağan akışına uygundur. Ancak vakıfların iktisadi işletmelerinde elde edilen karın vakıfa aktarılmasında en az yüzde %35 vergiye tabi olduğu örneklerde de görülmektedir.

4- SONUÇ

Sosyal hayatımızda geniş bir yer tutan vakıflar, iktisadi hayata temas eden faaliyetleri nedeniyle vergisel alana da sirayet eden işlemlerde bulunmaktadırlar. Vergi sistemimizde gelir ve kurumlar vergisi bakımında mükellef olarak kabul edilmeyen vakıfların, iktisadi işletmeleri oluşması halinde bu işletmeler kurumlar vergisi mükellefi olarak karşımıza çıkmaktadır.

Kurumlar vergisi sistematüğinde yer alan usul ve esaslar dahilinde vakıflara ait iktisadi işletmeler de vergisel yükümlülükler ile karşı karşıya kalmaktadır. Bu yükümlülüklerden birisi de stopaj yükümlülüğüdür. Ancak vakıflara ait iktisadi işletmelerin, elde ettikleri kazançları ait veya bağlı oldukları vâkıfa aktarmaları durumunda kar dağıtımına bağlı gelir stopajı yapmaları, çalışmamızda detayları ile izah etmeye çalıştığımız üzere, vakıflardan beklenen sosyal faydayı azaltıcı sonuçlar doğurabilecektir.

KAYNAKÇA

- 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu
- 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu
- 213 sayılı Vergi Usul Kanunu
- 4721 sayılı Türk Medenî Kanunu'nun
- 1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği
- Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 25.03.2010 tarih B.07.1.GİB.4.06.16.01-2010- GVK-94-24-238 sayılı özelge
- Gelir İdaresi Başkanlığı, Vakıfların Vergilendirilmesi Rehberi,2012
- Samsun Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 27.10.2010 tarih ve B.07.1.GİB.4.55.15.01-2010-KVK-ÖZE-09-200 sayılı özelge
- ŞAHİN M., DÖNMEZ, C. Ö. "Vakıf ve Derneklerin Vergilendirilmesi ve Denetimi", Yaklaşım Dergisi. (Ekim, 2004) s. 24-32
- <http://www.vgm.gov.tr/sayfa.aspx?Id=3>

⁴ Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 25.03.2010 tarih B.07.1.GİB.4.06.16.01-2010-GVK-94-24-238 sayılı özelgesi.