

## DERNEK ve VAKIFLARA YAPILAN BAĞIŞ ve YARDIMLARIN BİLDİRİLEN GELİR veya KAZANÇTAN İNDİRİLMESİ

SUBTRACTION OF DONATIONS AND AIDS MADE TO ASSOCIATIONS  
AND FOUNDATIONS FROM DECLARED INCOME AND PROFITS



Yiğit İLİK\*

### ÖZ

Gerçek kişiler veya kurumlar, belirli bir amaç için kurulmuş bulunan dernek veya vakıflara bağış ve yardımda bulunabilmektedirler. Yapılan bu bağış ve yardımlar, Gelir Vergisi Kanunu, Kurumlar Vergisi Kanunu ve ilgili tebliğlerde yer alan şartları sağladıkları takdirde gelir vergisi beyanı veya kurumlar vergisi beyanı üzerinde indirim konusu yapılabilmektedir. Öncelikle belirtmek gerekir ki yapılacak olan bağış ve yardımın indirim konusu yapılabilmesi için kural olarak derneğin “Kamuya yararlı dernek” ve vakfın da “Bakanlar kurulunca vergi muafiyeti tanınmış vakıf” olması gerekmektedir. Ayrıca gelir vergisi ve kurumlar vergisi kanunu dışında özel kanunlarında yer almaları itibarıyla bu tip kuruluşlara yapılan bazı bağış ve yardımlar da vergi matrahının tespitinde indirim konusu yapılabilmektedir. Bu makalemizde söz konusu bağış ve yardımların hangi şartlarda ve hangi sınırdan bildirilen ge-

### ABSTRACT

Real persons or institutions can donate and assist associations or foundations established for a specific purpose. When these donations and aids meet the conditions stated in Income Tax Law, Corporation Tax Law and related communiqués they can be subtracted in the income and or corporation tax declaration. First of all, it should be noted that the foundation should be a “public benefit association” and the foundation should be a “tax-exempt foundation recognized by the Cabinet of Ministers” in order to be able to made discounts. In addition, due to the fact that they are stated in special laws other than income tax and corporation tax law, some donations and aids made to such organizations can also be subject to discount in determining the tax base. This article seeks to explain the conditions and the limit of the donations and aids that will be subtracted from declared income

---

\* Vergi Müfettiş Yardımcısı

M.G.T.: 14.12.2016 / M.K.T.: 23.01.2017

lir veya kazançtan indirim konusu yapılabileceği yasal mevzuat çerçevesinde ve örnek durumlarla anlatılmıştır.

**Anahtar Kelimeler:** Dernek, Vakıf, Bağış ve Yardım, Bildirilen Gelir, Kazanç, İndirim.

with the case examples given and within the legislation.

**Keywords:** Association, foundation, donation and aid, declared income, earnings, deduction

## 1- GİRİŞ

Dernekler kanunu derneği, 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 toplulukları olarak tanımlamıştır.

Vakıf, kişiler veya kurumlarca kurulmuş, yasayla görev ve yetkileri belirlenen tüzel kişiliktir. Bir hizmetin gelecekte de yapılabilmesi için belli şartlarla bir kimse tarafından mülk veya para bırakılır.

Yapılan bu tanımlamalardan da anlaşılacağı üzere dernek ve vakıflar bir amacı gerçekleştirmek için kurulurlar. Bu sebeple kamuya yararlı bir derneğin ve Bakanlar kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıfların faaliyetleri kamuya yarar sağlamak amacı taşımaktadır. Kanun koyucular belirtilen bu dernek ve vakıfların daha etkin hizmet sunabilmesi amacıyla gelir vergisi ve kurumlar vergisi kanunlarına teşvik edici maddeler koymuşlardır. Bu maddelerde yer alan hükümlere göre, gelir vergisi ve kurumlar vergisi mükellefleri belirtilen şartları sağladıkları takdirde, kamuya yararlı dernek veya Bakanlar kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıflara yaptıkları bağış tutarlarını belirlenen sınırdaki gelir vergisi veya kurumlar vergisi beyannameleri üzerinde indirim konusu yapabilmektedirler.

İstisnai olarak Gelir Vergisi Kanunu'nun 40'inci maddesinin 10'uncu bendi uyarınca ticari işletmeye dahil gıda, temizlik, giyecek ve yakacak maddelerinin fakirlere yardım amacıyla gıda bankacılığı faaliyetinde bulunan dernek veya vakfa bağışlanması durumunda söz konusu bağışın maliyet bedelinin dönem içerisinde gider yazılması gerektiği unutulmamalıdır.

## 2- TÜRKİYE'DEKİ DERNEK ve VAKIFLARA İLİŞKİN GENEL BİLGİ ve VERİLER

### 2.1- Derneklere ilişkin Genel Bilgi ve Veriler

Kurulmuş olan her dernek kamuya yararlı dernek statüsünde değildir. 5253 sayılı Dernekler Kanununun 27'nci maddesinde kamuya yararlı derneklerin nasıl belirleneceği hüküm altına alınmıştır. Bu maddeye göre; *kamu yararına çalışan dernekler, ilgili bakanlıkların ve Maliye Bakanlığının görüşü üzerine, İçişleri Bakanlığının teklifi ve Bakanlar Kurulu kararıyla tespit edilir. Bir derneğin kamu yararına çalışan derneklerden sayılabilmesi için, en az bir yıldan beri faaliyette bulunması ve derneğin amacı ve bu amacı gerçekleştirmek üzere giriştiği faaliyetlerin topluma yararlı sonuçlar verecek nitelikte ve ölçüde olması şarttır.*

Türkiye Cumhuriyeti İç İşleri Bakanlığı Dernekler Dairesi Başkanlığının resmi internet sitesinde yer alan bilgilere göre, Türkiye'de faal olan dernek sayısının 100.000' i aşmış olduğu ve bu derneklerden 2016 yılının sonu itibarıyla sadece 389 tanesinin kamuya yararlı dernek olduğu belirtilmiştir. Hangi derneklerin kamuya yararlı dernek olduğuna Dernekler Dairesi Başkanlığının resmi internet sitesinde yer alan listeden bakılabilmektedir.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> <https://www.dernekler.gov.tr/tr/Anasayfalinkler/kamu-yararına-calisan-dernekler.aspx>

## 2.2- Vakıflara İlişkin Genel Bilgi ve Veriler

Kurulmuş olan her vakıf vergi muafiyetine sahip değildir. 4962 sayılı Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması ve Vakıflara Vergi Muafiyeti Tanınması Hakkında Kanunun 20'nci maddesinde hangi şartları sağlayan vakıflara vergi muafiyeti tanınacağı hüküm altına alınmıştır. Bu maddeye göre; *gelirlerinin en az üçte ikisini nevi itibarıyla genel, katma ve özel bütçeli idarelerin bütçeleri içinde yer alan bir hizmetin veya hizmetlerin yerine getirilmesini amaç edinmek üzere kurulan vakıflara, Maliye Bakanlığının önerisi üzerine Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınabilir. Bunların vergi muafiyetinden yararlanması ve muafiyetlerinin kaybedilmesine ilişkin şartlar, usul ve esaslar Maliye Bakanlığınca belirlenir.*

Gelir İdaresi Başkanlığının resmi internet sitesinde yer alan verilere göre Türkiye'de Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınmış vakıf sayısı 2016 yılının sonu itibarıyla 256'dır. Söz konusu vakıfların hangileri olduğuna Gelir İdaresi Başkanlığının resmi internet sitesinde yer alan listeden bakılabilmektedir.<sup>2</sup>

## 3- DERNEK ve VAKIFLARA YAPILAN BAĞIŞ ve YARDIMLARIN VERGİ MATRAHINDAN İNDİRİLMESİ

Belirttiğimiz üzere yapılan bağış ve yardımların belirtilen şartlarda ve sınırdaki bildirilen gelir veya kazançtan indirilebilmesi için bağış yapılan derneğin kamuya yararlı dernek veya bağış yapılan vakfın Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıf olması gereklidir. Bunların haricindeki dernek ve vakıflara yapılan bağış ve yardımlar gelir vergisi kanunu ve kurumlar vergisi kanununun haricindeki özel kanunlarında yapılan düzenlemelerde yer almadığı sürece indirim konusu yapılamamaktadır.

Kamuya yararlı derneklere ve Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıflara yapılan bağış ve yardımlarda dikkat edilmesi gereken önemli bir husus söz konusu indirimlerin dönem içerisinde değil beyanname üzerinde yapılması gerektiğidir. İstisnai olarak gelir vergisi kanununun 40'inci maddesinin 10'uncu bendine göre yapılan bağışların maliyet bedeli beyanname üzerinde indirim konusu edilmemelidir ve dönem içerisinde gider yazılması gerekmektedir.

### 3.1- Gelir Vergisi Mükelleflerinde İndirim Düzenlemesi

Gelir vergisi matrahının tespitinde, gelir vergisi beyannamesinde bildirilecek gelirlerden yapılacak indirimler Gelir Vergisi Kanunu'nun 89'uncu maddesinde belirtilmiştir.

#### 3.1.1- Yüzde Beş ile Sınırlı Olarak İndirim Konusu Yapılan Bağış ve Yardımlar

193 sayılı Gelir vergisi Kanununun 89'uncu maddesinin 4'üncü bendinde, *genel ve özel bütçeli kamu idareleri, il özel idareleri, belediyeler, köyler ile kamu yararına çalışan dernekler ve Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıflara yıllık toplamı beyan edilecek gelirin % 5'ini (kalkınmada öncelikli yöreler için % 10'unu) aşmamak üzere, makbuz karşılığında yapılan bağış ve yardımlar gelir vergisi beyannamesinde bildirilecek gelirlerden yapılacak indirim olarak belirtilmiştir.*

Bu maddeye göre gelir vergisi mükellefleri, kamuya yararlı dernekler ve Bakanlar kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıflar da dahil yukarıda sayılan kurum ve kuruluşlara takvim yılı içerisinde yapmış olduğu bağış ve yardımların toplam tutarını, beyan edilecek gelirin %5'i (kalkınmada öncelikli yöre-

<sup>2</sup> <http://www.gib.gov.tr/yarдим-ve-kaynaklar/yararli-bilgiler/vergi-muafiyeti-taninan-vakiflarin-listesi>

ler için %10'u) ile sınırlı olmak üzere gelir vergisi beyannamesinde bildirilecek olan gelirden indirim konusu yapabilirler.

Kalkınmada öncelikli yörelerin hangileri olduğu İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığının resmi internet sitesinde yer almaktadır.<sup>3</sup>

Kanun maddesinde belirtildiği üzere yapılacak bağış ve yardımın mutlaka makbuz karşılığında yapılması gereklidir. Aksi takdirde söz konusu indirimden yararlanılamamaktadır. Bu indirimden yararlanmada yapılan bağışın aynı ve nakdi olması fark etmemektedir.

Kanun maddesinde bu bağış ve yardımların bildirilen gelir üzerinden indirileceği belirtilmiştir. Yani zarar eden bir mükellefin bu bağış ve yardımı indirmesi mümkün değildir. Ayrıca indirim yapabileceği toplam bağış tutarı bildirilen gelirden fazla olan mükellefler artan bağış tutarını takip eden yıl bildirilen gelirlerinden indiremezler.

**Örnek 1:** Gelir vergisi mükellefi Bayan (E)'nin 2016 takvim yılı içerisinde 24.000 TL ticari kazancı bulunmaktadır ve aynı yıl kamuya yararlı bir derneğe makbuz karşılığı 1.000 TL nakdi bağışta ve Bakanlar kurulunca vergi muafiyeti tanınmış bir vakfa 1.000 TL değerinde aynı bağışta bulunmuştur. Derneğin ve vakfın kalkınmada öncelikli yörede olmadığı ve mükellefin başkaca bir gelir, gider veya bağışının bulunmadığı durumunda mükellefin gelir vergisi matrahı aşağıdaki gibi olmalıdır.

Ticari Kazanç	: 24.000
Beyan Edilen Gelir	: 24.000
Beyan Edilen Gelirin %5'i	: 24.000 x 0,05 = 1.200
Toplam Bağış Tutarı	: 1.000 + 1.000 = 2.000
Gelir Vergisi Matrahı	: 24.000 - 1.200 = 22.800

### 3.1.2- Bağışlanan Gıda, Temizlik, Giyecek ve Yakacak Maddeleri

193 sayılı Gelir vergisi Kanununun 89'uncu maddesinin 6'ncı bendinde, *Fakirlere yardım amacıyla gıda bankacılığı faaliyetinde bulunan dernek ve vakıflara Maliye Bakanlığınca belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde bağışlanan gıda, temizlik, giyecek ve yakacak maddelerinin maliyet bedelinin tamamı gelir vergisi beyannamesinde bildirilecek gelirlerden yapılacak indirim olarak belirtilmiştir.*

Söz konusu bağış ve yardımın indirime konu olabilmesi için bağış yapılan dernek veya vakfın mutlak surette fakirlere yardım amacıyla gıda bankacılığı faaliyetinde bulunan dernek veya vakıf olması gereklidir. Ayrıca burada önemli olan diğer bir husus bağış tutarını belirlerken gıda, temizlik, giyecek ve yakacak maddelerinin maliyet bedelinin dikkate alınması gerektiğidir.

Ticari işletme kapsamında yer alan gıda, temizlik, giyecek ve yakacak maddelerinin fakirlere yardım amacıyla gıda bankacılığı faaliyetinde bulunan dernek veya vakfa bağışlanması durumunda bu mallara ilişkin maliyet bedelinin Gelir Vergisi Kanunu'nun 40'inci maddesinin 10'uncu bendi uyarınca beyanname üzerinde değil dönem içerisinde gider kaydedilmesi gerektiği unutulmamalıdır.

İndirimden yararlanmada bağış yapılan derneğin kamuya yararlı dernek veya vakfın Bakanlar kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıf olmasının bir önemi bulunmamaktadır. Bu madde hükmüne ilişkin olarak 251 seri No'lu Gelir vergisi genel tebliğinde açıklamalar yapılmıştır.

**Örnek 2:** Gelir vergisi mükellefi Bayan (E)'nin 2016 takvim yılı içerisinde 24.000 TL ticari kazancı bulunmaktadır ve aynı yıl fakirlere yardım amacıyla gıda bankacılığı faaliyetinde bulunan bir derneğe

3 <https://www.ivdb.gov.tr/pratik/oranlar/kalkinmadaoncelik.htm>

ticari işletmesi kapsamında olmayan 1.000 TL maliyet bedelli giyecek bağışında bulunmuştur. Mükellefin başkaca bir gelir, gider veya bağışının bulunmadığı durumda gelir vergisi matrahı aşağıdaki gibi olmalıdır.

Ticari Kazanç : 24.000  
Beyan Edilen Gelir : 24.000  
Toplam Bağış Tutarı : 1.000  
Gelir Vergisi Matrahı: 24.000 - 1.000 = 23.000

### 3.1.3- Kültür ve Turizm ile İlgili Bağış ve Yardımlar

193 sayılı Gelir vergisi Kanununun 89'uncu maddesinin 7'nci bendinde, *genel ve özel bütçeli kamu idareleri, il özel idareleri, belediyeler, köyler, kamu yararına çalışan dernekler, Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıflar ve bilimsel araştırma faaliyetinde bulunan kurum ve kuruluşlar tarafından yapılan ya da Kültür ve Turizm Bakanlığınca desteklenen veya desteklenmesi uygun görülen ve ilgili maddede belirtilen faaliyetlere ilişkin harcamalar ile bu amaçla yapılan her türlü bağış ve yardımların % 100'ü (Bakanlar Kurulu, bölgeler ve faaliyet türleri itibarıyla bu oranı yarısına kadar indirmeye veya kanuni oranına kadar çıkarmaya yetkilidir)* gelir vergisi beyannamesinde bildirilecek gelirlerden yapılacak indirim olarak belirtilmiştir.

### 3.1.4- Türkiye Kızılay Derneğine ve Türkiye Yeşilay Cemiyetine Yapılan Bağış ve Yardımlar

193 sayılı Gelir vergisi Kanununun 89'uncu maddesinin 11'inci bendinde, *iktisadi işletmeleri hariç, Türkiye Kızılay Derneğine ve Türkiye Yeşilay Cemiyetine makbuz karşılığı yapılan nakdi bağış ve yardımların tamamı* gelir vergisi beyannamesinde bildirilecek gelirlerden yapılacak indirim olarak belirtilmiştir.

Türkiye Kızılay Derneğinin ve Türkiye Yeşilay Cemiyetinin iktisadi işletmelerine yapılan bağış ve yardımların indirilmesi mümkün değildir. Örneğin Türkiye Kızılay Derneğinin doğal maden suyu iktisadi işletmesine yapılan bir bağış ve yardımın bildirilecek gelirden indirilebilmesi mümkün bulunmamaktadır.

Ayrıca dikkat edilmesi gereken diğer bir husus bu kuruluşlara yapılan bağışın tamamının indirilebilmesi için nakdi yapılması gerektiğidir. Bu kuruluşlara yapılan aynı bağış ve yardımlar bu bent kapsamında indirim konusu yapılamamakta olup söz konusu aynı bağış ve yardımlar Gelir Vergisi Kanunu'nun 89'uncu maddesinin 4'üncü bendi uyarınca indirim konusu yapılabilmektedir.

### 3.2- Kurumlar Vergisi Mükelleflerinde İndirim Düzenlemesi

Kurumlar vergisi matrahının tespitinde, kurumlar vergisi beyannamesi üzerinde ayrıca gösterilme şartıyla, kurum kazancından yapılacak indirimler Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 10'uncu maddesinde belirtilmiştir.

#### 3.2.1- Yüzde Beş ile Sınırlı Olarak İndirim Konusu Yapılan Bağış ve Yardımlar

Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 10'uncu maddesinin (c) bendinde, *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* kurum kazancından yapılacak olan indirim olarak belirtilmiştir.

Bu bağış ve yardımın indirilebilmesi için gerekli şartlar 1 seri No'lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinde belirtilmiştir. Bu Tebliğ'e göre bağış ve yardımın, makbuz karşılığı olması, karşılıksız yapılması, sadece ilgili dönem kazancından indirilmesi, beyannamede ayrıca gösterilmesi gerekir. İndirilemeyen kısım diğer yıla nakledilemez.

Kurumlar vergisi matrahının tespitinde indirim konusu yapılabilecek bağış ve yardımların tutarı, o yıla ait kurum kazancının %5'i ile sınırlandırılmıştır. Bağış ve yardım yapılan dernek veya vakfın kalkınma öncelikli bölgede olması gelir vergisi kanununda yer aldığı gibi sınırı %10'a çekmemektedir. Kalkınma öncelikli bölgede de yer alsa sadece kurum kazancının %5'i ile sınırlı olarak indirebilir.

İndirilebilecek bağış ve yardım tutarının tespitinde esas alınan kurum kazancı, zarar mahsubu dahil giderler ile iştirak kazançları istisnası düşüldükten sonra, indirim ve istisnalar düşülmeden önceki [Ticari bilanço kârı – (iştirak kazançları istisnası + geçmiş yıl zararları)] tutardır.

**Örnek 3:** Tam mükellef (E) Ltd. Şti'nin 2016 hesap dönemi hasılat tutarı 80.000 TL, gider ve maliyet toplamı 10.000TL, dönem içerisinde gider hesaplarına kaydedilen kamuya yararlı bir derneğe indirimden yararlanmak için gerekli şartları sağlayarak yaptığı nakdi bağış 8.000 TL ve 2015 hesap dönemi kaynaklı geçmiş yıl zararı 10.000 TL olduğuna göre mükellef kurumun kurumlar vergisi matrahı aşağıdaki açıklamalar dikkate alınarak hesaplanmalıdır.

Mükellef kurumun dönem içerisinde yapmış olduğu bağışları gider hesabına atarak kanunen kabul edilmeyen gider olarak belirtmesi gerekmektedir. Çünkü söz konusu bağış ve yardım sadece beyanname üzerinden indirilebilmektedir.

Mükellef kurumun Ticari Bilanço kârı  $80.000 - 10.000 = 70.000$

Mükellef kurumun indirebileceği bağış ve yardım tutarı  $(70.000 - 10.000) \times 0,05 = 3.000$  TL ile sınırlıdır.

Ticari Bilanço Kârı	: 70.000
Kanunen Kabul Edilmeyen Giderler	: 8.000
Geçmiş Yıl Zararları	: 10.000
Bağış ve İndirim (KVK Mad. 10/1-c)	: 3.000
Kurumlar Vergisi Matrahı	: 65.000

### 3.2.2- Eğitim, Sağlık vb. Kamu Hizmetlerine İlişkin Bağış ve Yardımlar

Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 10'uncu maddesinin (ç) bendinde, (c) bendinde sayılan kamu kurum ve kuruluşlarına bağışlanan okul, sağlık tesisi, 100 yatak (kalkınmada öncelikli yörelerde 50 yatak) kapasitesinden az olmamak kaydıyla öğrenci yurdu ile çocuk yuvası, yetiştirme yurdu, huzurevi ve bakım ve rehabilitasyon merkezi ile mülki idare amirlerinin izni ve denetimine tabi olarak yaptırılacak ibadethaneler ve Diyanet İşleri Başkanlığı denetiminde yaygın din eğitimi verilen tesislerin ve Gençlik ve Spor Bakanlığına ait gençlik merkezleri ile gençlik ve izcilik kamplarının inşası dolayısıyla yapılan harcamalar veya bu tesislerin inşası için bu kuruluşlara yapılan her türlü bağış ve yardımlar ile mevcut tesislerin faaliyetlerini devam ettirebilmeleri için yapılan her türlü nakdî ve aynî bağış ve yardımların tamamı kurum kazancından yapılacak olan indirim olarak belirtilmiştir.

1 seri no'lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinde konu ile ilgili gerekli açıklamalar yapılmıştır.

Buna göre sözü edilen tesislerin yapımı için bentte sayılan kuruluşlar dışında yer alan kamuya yararlı dernekler ile Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıflara yapılan bağış ve yardımlar ise o yılki kurum kazancının %5'i ile sınırlı olmak üzere bu kapsamda indirim konusu yapılabilecektir.



Ayrıca bağışlanan okul, sağlık tesisi ve 100 yatak kapasitesinden az olmamak üzere (kalkınmada öncelikli yörelerde 50 yatak) öğrenci yurdu, çocuk yuvası, yetiştirme yurdu, huzurevi ve bakım ve rehabilitasyon merkezi ile mülki idare amirlerinin izni ve denetimine tabi olarak yaptırılacak ibadethaneler ve Diyanet İşleri Başkanlığı denetiminde yaygın din eğitimi verilen tesislerin inşası için yapılan harcama, bu tesislerin inşası için yapılan bağış ve yardım, mevcut tesislerin faaliyetlerine devam etmelerini sağlamak amacıyla yapılan bağış ve yardımlar indirim kapsamına dahil edilmiştir.

Özellik arz eden bir durum derneklerin sayılan kuruluşların dışında olmasına karşın mülki idare amirlerinin izni ve denetimine tabi olarak yaptırılacak cami inşaatları için kurulan derneklere yapılan bağış ve yardımlarda %5 sınırına bakmamak gerekmektedir. Her ne kadar söz konusu bağış ve yardım dernek tüzel kişiliğine yapılsa da aslında inşası yaptırılan cami, kamu kurumu olan Diyanet İşleri Başkanlığına bağışlanmaktadır.

Bu konunun netleşmesi amacıyla Sakarya Vergi Dairesi Başkanlığının 04.03.2013 tarihli özelgesinde aşağıdaki gibi cevap verilmiştir.

*Derneğiniz tarafından yaptırılacak cami inşası ve müstemilatı için gelir veya kurumlar vergisi mükelleflerince derneğimize makbuz mukabili yapılan ya da açtırılan banka hesabına yatırılan bağış ve yardımların, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 89/1-5 inci maddesi ile 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 10/1-ç maddesi gereğince gelir veya kurumlar vergisi beyannameleri üzerinde ayrıca gösterilmek üzere beyan edilen gelir veya kurum kazancından indirim konusu yapılması mümkündür.*

**Örnek 4:** Tam mükellef kurum (E) Ltd. Şti'nin (Y) Cami yaptırma ve yaşatma derneğine mülki idare amirlerinin izni ve denetimine tabi olarak yaptırılacak cami inşa etmesi için makbuz karşılığı yapmış olduğu bağış tutarının tamamı kurum kazancının %5'i ile sınırlı olmaksızın beyanname üzerinden kurum kazancından indirilebilecektir.

### **3.2.3- Kültür ve Turizm ile İlgili Bağış ve Yardımlar**

Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 10'uncu maddesinin (d) bendinde, *genel ve özel bütçeli kamu idareleri, il özel idareleri, belediyeler ve köyler, Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıflar ve kamu yararına çalışan dernekler ile bilimsel araştırma ve geliştirme faaliyetinde bulunan kurum ve kuruluşlar tarafından yapılan veya Kültür ve Turizm Bakanlığınca desteklenen ya da desteklenmesi uygun görülen ve ilgili maddede belirtilen faaliyetlere ilişkin harcamalar ile makbuz karşılığı yapılan bağış ve yardımların % 100' ünün (Bakanlar Kurulu, bölgeler ve faaliyet türleri itibarıyla bu oranı, yarısına kadar indirmeye veya kanunî seviyesine kadar getirmeye yetkilidir) kurum kazancından indirileceği belirtilmiştir.*

### **3.2.4- Türkiye Kızılay Derneğine ve Türkiye Yeşilay Cemiyetine Yapılan Bağış ve Yardımlar**

Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 10'uncu maddesinin (f) bendinde, *iktisadi işletmeleri hariç, Türkiye Kızılay Derneğine ve Türkiye Yeşilay Cemiyetine makbuz karşılığı yapılan nakdi bağış veya yardımların tamamı kurum kazancından indirilir.*

Türkiye Kızılay Derneğinin ve Türkiye Yeşilay Cemiyetinin iktisadi işletmelerine yapılan bağış ve yardımların indirilmesi mümkün değildir. Örneğin Türkiye Kızılay Derneğinin doğal maden suyu iktisadi işletmesine yapılan bir bağış ve yardımın kurum kazancından indirilebilmesi mümkün bulunmamaktadır.

Ayrıca dikkat edilmesi gereken diğer bir husus bu kuruluşlara yapılan bağışın tamamının indirilebilmesi için nakdi yapılması gerektiğidir. Bu kuruluşlara yapılan aynı bağış ve yardımlar bu bent kap-

samında indirim konusu yapılamamakta olup söz konusu aynı bağış ve yardımlar Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 10' uncu maddesinin (c) bendi uyarınca indirim konusu yapılabilmektedir.

### **3.3- Özel Kanunlarında Yer Alan Bağış ve Yardımlara İlişkin İndirim Düzenlemesi**

#### **3.3.1- 2547 Sayılı Yükseköğretim Kanunu**

2547 sayılı Yüksek Öğretim Kanununun 56'ncı maddesinin (b) bendine göre, üniversiteler ve yüksek teknoloji enstitüleri genel bütçeye dahil kamu kurum ve kuruluşlarına tanınan mali muafiyetler, istisnalar ve diğer mali kolaylıklardan *aynen yararlanırlar. Gelir veya kurumlar vergisi mükellefleri tarafından üniversitelere, yüksek teknoloji enstitüleri ile gelirlerinin en az dörtte üçünü münhasıran devlet üniversitelerinin faaliyetlerinin devam ettirilmesi ve desteklenmesini amaç edinmek üzere kurulan ve fiilen bu çerçevede faaliyette bulunan vakıflardan Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınanlara makbuz karşılığında yapılan bağışlar, Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanunları hükümlerine göre yıllık beyanname ile bildirilecek gelirden ve kurum kazancından indirilebilir. Bu hükmün uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir.*

#### **3.3.2- 3294 Sayılı Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışmayı Teşvik Kanunu**

3294 sayılı Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışmayı Teşvik Kanununun 9'uncu maddesine göre, *bu kanunla kurulan Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışmayı Teşvik Fonu ile Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışma Vakıflarına yapılacak bağış ve yardımlar her türlü vergi, resim ve harçtan muaftır. Bu bağış ve yardımlar Kurumlar ve Gelir Vergisi matrahından indirilebilir.*

## **4- SONUÇ**

Gelir vergisi ve kurumlar vergisi mükellefleri kural olarak, kamuya yararlı derneklere ve Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıflara yaptıkları bağış ve yardımları beyanname üzerinde bildirilen gelir veya kurum kazancından indirim konusu yapabilirler. İstisnai olarak Gelir Vergisi Kanunu'nun 40'inci maddesinin 10'uncu bendi kapsamında yapılan bağış ve yardımların maliyet tutarının dönem içerisinde gider yazılması gerekmektedir.

Yapılan bağış ve yardımların indirim konusu yapılabilmesi için belirlenen şartlara uygun davranmak gereklidir. Bildirilecek gelirin veya kazancın bulunması durumunda indirim hakkı tanınan bağış ve yardımların bazıları tamamen indirilirken bazıları ise beyan edilen gelirin veya kurum kazancının %5'i (gelir vergisi mükelleflerinde duruma göre %10) indirim konusu yapılabilmektedir. Yapılan bağış ve yardımların özel kanunlarında yer alan hükümler çerçevesinde indirim konusu yapılabileceği unutulmamalıdır.

## **KAYNAKÇA**

- 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu
- 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu
- 5253 sayılı Dernekler Kanunu
- 4962 sayılı Bazı Kanunlarda Değ. Yap. ve Vakıflara Vergi Muafiyeti Tan. Hak. Kanun
- 251 Seri Nolu Gelir Vergisi Genel Tebliği
- 1 Seri No'lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği
- 2547 sayılı Yüksek Öğretim Kanunu
- 3294 sayılı Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışmayı Teşvik Kanunu