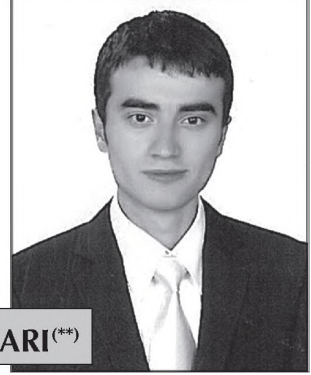


**KAMU YARARINA ÇALIŞAN
DERNEK STATÜSÜ ELDE
ETME SÜRECİ ve KAMU
YARARINA ÇALIŞAN
DERNEKLERE TANINAN
VERGİSEL AYRICALIKLAR***PROCESS OF OBTAINING
BENEVOLENT ASSOCIATION
STATUS AND THEIR TAX PRIVILEGES***Orhan BAYTEKİN(*)****Halil İbrahim SARI(**)****ÖZ**

Kamu yararına çalışan derneklere mevzuatımızda birçok ayrıcalık tanınmıştır. Söz konusu derneklerin teşvik edilmesi, bu derneklerin muhtelif kamu ihtiyaçlarını karşılayarak devletin kamu hizmeti sunma yükümlülüğünü paylaşmaları, devletin yükünü hafifletmeleri ve toplum yararına çalışmaları nedeniyledir. T.C. Maliye Bakanlığı da hem kamu yararına çalışan dernek statüsü elde edilmesi sürecinde rol almaktadır hem de vergi mevzuatındaki özendirici düzenlemelerle kamu yararına çalışan dernek faaliyetlerini desteklemektedir.

Anahtar Kelimeler: Kamu yararına çalışan dernek, istisna, muafiyet, vergisel teşvik

ABSTRACT

Benevolent associations have many privileges in our legislation. The reason why they have them is that they meet some of public needs thereby sharing and decreasing state's responsibility of provision of public services, and they work for the public good. The Ministry of Finance supports these associations' activities either by bestowing the status of benevolent association, or by regulating the related tax incentives.

Keywords: Benevolent association, exemption, tax incentive

1- GİRİŞ

T.C. İçişleri Bakanlığı Dernekler Dairesi Başkanlığının verilerine göre Türkiye'de faal dernek sayısı 104.775 olup bu derneklerden yalnızca 402'si Kamu Yararına Çalışan Dernek (başka bir ifadeyle Ka-

(*) Vergi Müfettişi

(**) Vergi Müfettiş Yardımcısı

muya Yararlı Dernek) statüsündedir. Bu makalede yasal düzenlemeler ışığında Kamu Yararına Çalışan Dernek tanımlanacak, Kamu Yararına Çalışan Dernek statüsünün nasıl elde edildiği ve Kamu Yararına Çalışan Derneklere sağlanan vergisel teşvik ve ayrıcalıklar açıklanacaktır.

2- DERNEK-KAMU YARARINA ÇALIŞAN DERNEK AYRIMI

Dernek tanımı 4721 sayılı Türk Medeni Kanunu ve 5253 sayılı Dernekler Kanununda yapılmıştır. Buna 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 topluluklarını ifade eder. İfadeden anlaşılacağı gibi, kanunlarla yasak edilmemiş her türlü amaç için dernek kurulabilmektedir. Kamu yararına çalışan derneğin ise, Dernekler Kanununun Kamu Yararına Çalışan Dernekler başlıklı 27'nci maddesinde belirtildiği gibi, amacı ve bu amacı gerçekleştirmek üzere giriştiği faaliyetleri topluma yararlı sonuçlar verecek nitelikte ve ölçüde olması gerekmektedir. Bununla ilgili olarak mülga 5422 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu uyarınca yayımlanan 2 no'lu Kurumlar Vergisi Kanunu sirkülerinde, kamu hizmetinin devletin asli görevleri arasında yer alan ve herkesin yararlanmasına açık bulunan hizmetler olduğu, bir derneğin kamuya yararlı dernek sayılabilmesi için derneğin amacının ve amacı gerçekleştirmek için giriştiği faaliyetlerin belli bir zümreye ve yöreye değil, bütün vatandaşlara ve ülkeye yarar getirecek nitelikte olması gerektiği belirtilmiştir. Bununla birlikte, söz konusu sirkülerde, dernek tüzüğündeki amaçlar arasında yer alan hizmetlerin kamuya yararlı hizmetler olması derneğin kamuya yararlı sayılması bakımından yeterli olmayıp, gerçekleştirilen hizmetlerin devletin kamu hizmeti yükünü azaltıcı ölçüde bulunması ve bunu sağlayacak şekilde derneğe kuruluştaki amaç edildiği hizmetlerle orantılı mal varlığı tahsis edilmesi gerektiği, aksi halde yeterli bir malvarlığına sahip bulunmayan bir derneğin kamu hizmetlerini yerine getirmesinin mümkün olmadığı açıklanmıştır. Buna göre kamu yararına çalışan derneğin ayırt edici özelliği, dernekçe benimsenen amacın tüm topluma yararlı ve kamu hizmeti niteliğinde bir amaç olması ve derneğin bu amacını gerçekleştirebilecek faaliyetler ile söz konusu faaliyetlere imkân verecek mal varlığına sahip olmasıdır. Derneklerde iç denetim esas olduğu halde 5253 sayılı Dernekler Kanunu 27'nci maddesinde kamu yararına çalışan derneklerin en az iki yılda bir denetleneceği (Dernek Denetçileri tarafından), diğer derneklerden farklı olarak kamu yararına çalışan derneklerin mallarına karşı suç işleyenlerin Devlet malına karşı suç işlemiş gibi cezalandırılacağı ve 2860 sayılı Yardım Toplama Kanununun 6'ncı maddesi uyarınca, Bakanlar Kurulu kararı ile izin almadan yardım toplayabilecekleri hüküm altına alınmıştır.

3- KAMU YARARINA ÇALIŞAN DERNEK STATÜSÜ ELDE ETME SÜRECİ

5253 sayılı Dernekler Kanunu 27'nci maddesi hükmü uyarınca 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 yukarıda ayrıntılarıyla açıklandığı üzere derneğin amacı ve bu amacı gerçekleştirmek üzere giriştiği faaliyetlerin topluma yararlı sonuçlar verecek nitelikte ve ölçüde olması şarttır. Kamu yararına çalışan dernek statüsünün kazanılması, kaybedilmesi ve gerekli belgeler

ile diğer esas ve usuller Dernekler Yönetmeliği (Resmi Gazete Tarihi: 31/03/2005 Sayısı: 25772)'nde düzenlenmiştir.İlgili yasal düzenlemelere göre Kamu Yararına Çalışan Dernek statüsü elde etmek isteyen derneklerin;

- En az bir yıldan beri faaliyette bulunması,
- Son bir yıl içindeki, 2005 yılı için belirlenen tutar olan 50.000.-YTL (2015 yılı için 106.380,00 TL)'sını geçen alımve satım işlemlerinin rekabet koşullarına uygun yapılması,
- Amacı ve gerçekleştirdiği faaliyetlerin, üyelerinin dışında yerel veya ulusal düzeyde toplumun ihtiyaç ve sorunlarına yönelik çözümler üretecek ve toplumsal gelişmeye katkı sağlayacak nitelikte olması,
- Sahip olduğu mal varlığının ve yıllık gelirinin tüzüğünde belirtilen amacı gerçekleştirecek düzeyde olması gerekmektedir.

Söz konusu şartları taşıyan derneklerin, derneğin kamu yararı yönünden; faaliyeti, yaptığı hizmetler ve gelecekte yapılması düşünülen işler hakkındaki raporu, derneğin taşınır ve taşınmaz mallarının listesi ve kamu yararına çalışan derneklerden sayılması için yönetim kurulunun aldığı karar örneği ile birlikte dernek merkezinin bulunduğu yerin mülki idare amirliğine başvuru yapmaları gerekmektedir;

Kamu yararına çalışan derneklerden sayılma istekleri, valilik görüşü ile birlikte bir ay içinde İç İşleri Bakanlığı'na gönderilir. Valilik görüşünde derneğin amacının ve faaliyetlerinin topluma yararlı sonuçlar verecek nitelikte ve ölçüde olup olmadığı ve kamu yararına çalışan derneklerden sayılıp sayılamayacağı açıkça belirtilir. İlgili bakanlıkların ve Maliye Bakanlığının da görüşü alındıktan sonra, İçişleri Bakanlığı'nın teklifi ve Bakanlar Kurulu kararı ile dernek, kamu yararına çalışan derneklerden sayılır.

4- MALİYE BAKANLIĞI TARAFINDAN YAPILAN İNCELEME

2 no'lu Kurumlar Vergisi Kanunu sirküleri uyarınca, kamu yararına çalışan derneklerden sayılma talebinde bulunan bir dernek hakkında Maliye Bakanlığı tarafından olumlu görüş verilebilmesi için aşağıdaki şartların söz konusu dernek tarafından sağlanmış olması gerekmektedir:

- Dernek tüzüğünde amaç olarak belirlenen faaliyetlerin, kamu hizmeti niteliğinde olması,
- Yıl içinde elde edilen gelirlerin en az üçte ikisinin dernek amaçlarına harcanacağı hususuna tüzükte yer verilmesi,
- Derneğin amaç edindiği hizmetlerin herkes yararına açık olacağının, belli bir yöre veya kitleye hizmetle sınırlı olmadığına 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.

Bu şartların varlığı iki aşamalı bir inceleme ile tespit edilmektedir. Birinci aşamada Gelir İdaresi Başkanlığı bir ön inceleme yapmaktadır. Bu aşamada yukarıda yer alan şartlardan bazılarının gerçekleştirilmediğinin görülmesi halinde Maliye Bakanlığı tarafından olumsuz görüş bildirilmektedir. Ön inceleme sonunda şartları taşıdığı belirlenen dernekler, bu şartları uygulamada da taşıyıp taşımadıklarının tespiti açısından incelemeye sevk edilmektedir. İnceleme sonucunun olumlu olması halinde Maliye Bakanlığı tarafından olumlu görüş bildirilmektedir.

5- KAMU YARARINA ÇALIŞAN DERNEKLERE SAĞLANAN VERGİSEL AYRICALIKLAR**5.1- Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanunlarında Düzenlenen Ayrıcalıklar****5.1.1- Bağış ve Yardımlar Aracılığıyla Dolaylı Yoldan Desteklenmesi**

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 89/4 ve 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 10/1-c maddeleri uyarınca kamu yararına çalışan derneklere yıllık toplamı beyan edilen gelirin %5'ini (193 sayılı GVK md. 89'a göre yapılacak bağışlarda kalkınmada öncelikli yöreler için %10) aşmamak üzere makbuz karşılığında yapılan bağış ve yardımların tamamı gelir ve kurumlar vergisi matrahlarının tespitinde, beyanname üzerinde gösterilmek ve ticari kazancı bulunmak kaydıyla mükellefler tarafından indirim konusu yapılabilecektir. Bu düzenleme ile kamu yararına çalışan derneklere bağış ve yardım yapılması özendirilmiş, söz konusu dernekler bağış ve yardım toplama noktasında diğer derneklere nazaran daha avantajlı hale getirilerek dolaylı yoldan desteklemiştir.

5.1.2- Kültür ve Sanat Faaliyetlerinin Desteklenmesi

Gelir Vergisi Kanunu 89/1-7 ve Kurumlar Vergisi Kanunu 10/1-d maddesi uyarınca kamu yararına çalışan dernekler tarafından yapılan;

- 1- Kültür ve sanat faaliyetlerine ilişkin ticarî olmayan ulusal veya uluslararası organizasyonların gerçekleştirilmesine,
- 2- Ülkemizin uygarlık birikiminin kültürü, sanatı, tarihi, edebiyatı, mimarîsi ve somut olmayan kültürel mirası ile ilgili veya ülke tanıtımına yönelik kitap, katalog, broşür, film, kaset, CD ve DVD gibi manyetik, elektronik ve bilişim teknolojisi yoluyla üretilenler de dahil olmak üzere görsel, işitsel veya basılı materyallerin hazırlanması, bunlarla ilgili derleme ve araştırmaların yayınlanması, yurt içinde ve yurt dışında dağıtımı ve tanıtımının sağlanmasına,
- 3- Yazma ve nadir eserlerin korunması ve elektronik ortama aktarılması ile bu eserlerin Kültür ve Turizm Bakanlığı koleksiyonuna kazandırılmasına,
- 4- 21/7/1983 tarihli ve 2863 sayılı Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanunu kapsamındaki taşınmaz kültür varlıklarının bakımı, onarımı, yaşatılması, rölöve, restorasyon, restitüsyon projeleri yapılması ve nakil işlerine,
- 5- Kurtarma kazıları, bilimsel kazı çalışmaları ve yüzey araştırmalarına,
- 6- Yurt dışındaki taşınmaz Türk kültür varlıklarının yerinde korunması veya ülkemize ait kültür varlıklarının Türkiye'ye getirilmesi çalışmalarına,
- 7- Kültür envanterinin oluşturulması çalışmalarına,
- 8- Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanunu kapsamındaki taşınır kültür varlıkları ile güzel sanatlar, çağdaş ve geleneksel el sanatları alanlarındaki ürün ve eserlerin Kültür ve Turizm Bakanlığı koleksiyonuna kazandırılması ve güvenliklerinin sağlanmasına,
- 9- Somut olmayan kültürel miras, güzel sanatlar, sinema, çağdaş ve geleneksel el sanatları alanlarındaki üretim ve faaliyetler ile bu alanlarda araştırma, eğitim veya uygulama merkezleri, atölye, stüdyo ve film platosu kurulması, bakım ve onarımı, her türlü araç ve teçhizatının tedariki ile film yapımına,
- 10- Kütüphane, müze, sanat galerisi ve kültür merkezi ile sinema, tiyatro, opera, bale ve konser gibi kültür ve sanat faaliyetlerinin sergilendiği tesislerin yapımı, onarımı veya modernizasyon

çalışmalarına, ilişkin harcamalar ile makbuz karşılığı yapılan bağış ve yardımların tamamı herhangi bir sınırlama olmaksızın gelir ve kurumlar vergisi matrahlarının tespitinde, beyanname üzerinde gösterilmek ve ticari kazancı bulunmak kaydıyla mükellefler tarafından indirim konusu yapılabilecektir. Söz konusu düzenlemenin temel amacı kültür ve sanat faaliyetlerinin desteklenmesi olmakla birlikte, düzenleme kültür ve sanat alanında faaliyet gösteren kamu yararına çalışan derneklerin desteklenmesini teşvik etmiş ve söz konusu derneklere bu alanda önemli bir avantaj sağlamıştır.

5.1.3- Rehabilitasyon Faaliyetlerinden Elde Edilen Kazanç İstisnası

Kurumlar Vergisi Kanununun 5/1-ı maddesi ile kamu yararına çalışan derneklere bağlı rehabilitasyon merkezlerinin rehabilitasyon faaliyetlerinden elde edilen kazançları beş hesap dönemiyle sınırlı olarak kurumlar vergisinden istisna edilmiştir. Söz konusu istisnadan yararlanmak isteyen derneklerin tüzüğünde, derneğin amaçları arasında genel insan sağlığına ilişkin kurumlar kurulması ve işletilmesiyle ilgili hükümlerin bulunması gerekmektedir.

5.2- Katma Değer Vergisi Kanununda Düzenlenen İstisnalar

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun Kültür ve eğitim amacı taşıyan istisnalar başlıklı 17/1 ve sosyal amaç taşıyan istisnalar başlıklı 17/2 maddesi ile kamu yararına çalışan derneklerin;

- 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,
- Hastane, nekahethane, klinik, dispanser, prevantoryum, sanatoryum, kan bankası ve organ nakline mahsus bankalar, anıtlar, botanik ve zooloji bahçeleri, parklar ile veteriner, bakteriyoloji, seroloji ve distofajin laboratuvarları gibi kuruluşlar, öğrenci veya yetiştirme yurtları, yaşlı ve sakat bakım ve huzurevleri, parasız fukara aşevleri, düşkün evleri ve yetimhaneleri işletmek veya yönetmek suretiyle ifa ettikleri kuruluş amaçlarına uygun teslim ve hizmetleri ile bunlardan sağlık hizmeti sunanların teşhis ve tedaviye yönelik olarak birbirlerine yapacakları teslim ve hizmetleri ile
- Kamu yararına çalışan derneklere yapılan bedelsiz mal teslimi ve hizmet ifaları katma değer vergisinden istisna edilmiştir.

5.3- Veraset ve İntikal Vergisi Muafiyeti

7338 sayılı Veraset ve İntikal Vergisi Kanununun Muafiyetler başlıklı 3/a maddesiyle, amme idareleri, emekli ve yardım sandıkları, sosyal sigorta kurumları, umumi menfaate hadim cemiyetler, siyasi partiler ve bunlara ait olan veya bunların aralarında kurdukları teşekküllerden Kurumlar Vergisine tabi olmayanların veraset ve intikal vergisinden muaf tutulmuştur, aynı maddenin (b) fıkrasında ise (a) fıkrasında sayılanlar dışında kalan hükmi şahıslara ait olup, umumun istifadesi için ilim, araştırma, kültür, sanat, sıhhat, eğitim, sağlık, hayır, imar, spor gibi maksatlarla kurulan teşekküllerin veraset ve intikal vergisinden muaf olduğu hükmüne yer verilmiştir.

Kanun metninde yer alan umumi menfaate hadim cemiyetler ifadesinin günümüz hukuk literatüründeki karşılığı kamu yararına çalışan derneklerdir. Söz konusu düzenlemeye göre kamu yararına çalışan dernekler veraset ve intikal vergisinden muaf tutulmuştur, dolayısıyla bu derneklere yapılacak bağış ve yardımlar veraset ve intikal vergisine tabi olmayacaktır.

5.4- Emlak Vergisi Muafiyeti

1319 Sayılı Emlak Vergisi Kanununun 4/e maddesi ile aynı kanunun 14/c maddesi uyarınca kamu yararına çalışan dernekler, kendilerine ait bina ve araziler bakımından, kiraya verilmemeleri ve Kurumlar Vergisine tabi işletmelere ait olmamaları veya bunlara tahsis edilmiş bulunmamaları şartlarıyla Emlak Vergisinden daimi olarak muaf tutulmuştur.

5.5- Damga Vergisi Kanununda Düzenlenen İstisna

488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 9'uncu maddesi ile kanuna ekli (2) sayılı tabloda yazılı kâğıtlar Damga Vergisinden istisna edilmiştir. Söz konusu düzenleme uyarınca kamu yararına çalışan derneklerin her türlü işlemlerinde düzenlenen ve Damga Vergisi bu dernekler tarafından ödenmesi gereken kâğıtlar damga vergisinden istisna edilmiştir.

5.6- Harçlar Kanununda Düzenlenen İstisna

492 sayılı Harçlar Kanununun Tapu ve Kadastro Harçlarını düzenleyen dördüncü kısmında yer alan "Harçtan Müstesna Tutulan İşlemler" başlıklı 59/b maddesi uyarınca kamu yararına çalışan derneklerin iktisap edecekleri gayrimenkullerin ve sair aynı hakların tescilleri ve şerhi gerektiren işlemleriyle bu derneklere ait tesislerin ve bu tesislerin sonradan iktisap edecekleri gayrimenkullerin ve sair aynı hakların tescilleri ve şerhi işlemleri ile bunların terkinleri harçtan istisna edilmiştir. Söz konusu istisna kamu yararına çalışan derneklerin gayrimenkul iktisabı ve tescil işlemleri ile şerhi gerektiren diğer işlemleri bakımından sınırlandırılmış olup, anılan derneklerin gayrimenkul ve sair aynı hak satış ve devir işlemlerini kapsamamaktadır.

5.7- Gümrük Kanununda Düzenlenen Muafiyet

4458 sayılı Gümrük Kanununun 167/7'nci maddesi hükmü uyarınca, kamu yararına çalışan dernekler, ticari gaye güdülmemesi ve amacı doğrultusunda kullanılması şartıyla ithal ettiği aşağıda sayılan eşyalarla sınırlı olarak gümrük vergilerinden muaf tutulmuştur.

- Eğitim, bilim ve kültürel amaçlı eşya ile bilimsel alet ve cihazlar,
- Tıbbi teşhis, tedavi ve araştırma yapılmasına mahsus alet ve cihazlar,
- Bilimsel araştırma amacına yönelik hayvanlar ile biyolojik veya kimyasal maddeler,
- İnsan kaynaklı tedavi edici maddeler ile kan gruplama ve doku tipi ayırma belirteçleri,
- İlaç özelliği olan ürünlerin kalite kontrolü amacına yönelik maddeler,
- Ulusal araştırma geliştirme kurumları tarafından yürütülen veya desteklenen araştırma ve geliştirme faaliyetlerinde kullanılmak üzere ithal edilen eşya.

5.8- Belediye Gelirleri Kanununda Düzenlenen İstisna

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanununun 19'uncu maddesinde kamu yararına çalışan derneklerde

düzenlenen eğlencelerin eğlence vergisinden istisna olduğu bu eğlence faaliyetlerinden vergi alınmayacağı hüküm altına alınmıştır.

6- SONUÇ

Çalışmamızda kamu yararına çalışan dernek statüsü elde etme sürecini, bu süreçte Maliye Bakanlığı'nın rolünü ve Türk Vergi Sisteminde kamu yararına çalışan derneklere tanınan muaflik istisna ve ayrıcalıklar açıklanmıştır. Kamu yararına çalışan dernek statüsü verilmesi farklı bir prosedüre bağlanmış ve zorlaştırılmış olsa da vergisel teşvik ve ayrıcalıklarla kamu yararına çalışan dernek kurulması teşvik edilmiş ve kamu yararına çalışan derneklerin faaliyetleri desteklenmiştir. Şunu da belirtmek gerekir ki, açıklanan istisna ve muafliklar dernek tüzel kişiliğine tanınmış ayrıcalıklar olup, söz konusu derneklerin iktisadi işletmeleri bu vergisel avantajlardan yararlanamayacaktır.

KAYNAKÇA

- 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu
- 488 sayılı Damga Vergisi Kanunu
- 492 sayılı Harçlar Kanunu
- 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu
- 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu
- 4458 sayılı Gümrük Kanunu
- 4721 sayılı Türk Medeni Kanunu
- 5253 sayılı Dernekler Kanunu
- 5422 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu
- 7338 sayılı Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu
- 25772 sayılı Dernekler Yönetmeliği
- 2 no'lu Kurumlar Vergisi Kanunu Sirküleri