

Gönderim Tarihi: 10.01.2025

Kabul Tarihi: 19.03.2025

KAMU YARARINA ÇALIŞAN DERNEKLERDE VERGİ MUAFİYETİ

Tax Exemption in Associations Working for the Public Benefit

Safa KOÇOĞLU

Doç. Dr.; T.C. Gençlik ve Spor Bakanlığı
safa.kocoglu@gsb.gov.tr

ORCID ID: 0000-0003-2203-8424

Çalışmanın Türü: Araştırma

Öz

Derneklerin sürdürülebilirliğinde zaman zaman bazı problemler yaşanabilmektedir. Kanun koyucu, kamunun sorumluluğunu azaltan derneklere, kamu yararına çalışan dernek statüsü vererek, bu statü kapsamında vergisel avantajlar sağlayarak söz konusu problemlere çözüm getirmeye çalışmaktadır. Fakat yapılan literatür taramasında ulusal alanda kamu yararına çalışan derneklere vergi muafiyeti konusuna ilişkin pek fazla yayına rastlanmamıştır. Bu çalışmanın motivasyonu olup aynı zamanda özgünlüğüdür. Çalışmada kamu yararına çalışan dernek statüsüne sahip olmak isteyen dernek yöneticilerinin izlemesi gereken yolların açıklanması hedeflenmiştir. Ayrıca kamu yararına çalışan derneklerin sahip olduğu vergisel avantajlar farklı yasalarda düzenlendiğinden bu çalışma ile konunun bir metinde ilgisine ulaştırılması amaçlanmıştır. Bunların yanı sıra, çalışmanın bütününde kamu yararına çalışan dernekler statüsünün elde edilmesinde uygulamadaki yaşanan sorunlara öneriler de sunulmuştur.

Anahtar Kelimeler: Dernek, Kamu Yararına Çalışan Dernek, Kamu Yararı, Vergi Muafiyeti.

Abstract

Time to time, some problems may occur in sustainability of associations. The legislator tries to solve them by providing tax advantages to associations that reduce public liability by granting them the status public benefit association. The uniqueness of this study is that there have not been many publications on the subject nationally in the literature review. Therefore, explanation of methods required to be followed by association managers who wish to get the status of public benefit association is aimed in the study. Additionally, since the tax advantages of these associations are regulated by different laws, it was deemed beneficial to discuss the subject in a single text to whom it may concern. Throughout the study, suggestions are also provided for the problems encountered in practice acquisition of the status of public benefit association.

Keywords: Association, Public Benefit Association, Public Benefit, Tax Exemption

1. GİRİŞ

Toplumların ihtiyaçlarını karşılamak için kurulan dernekler ülke ekonomisine önemli katkıda bulunmaktadır. Çünkü kamunun yapmakla yükümlü olduğu hizmet ve faaliyetleri dernekler kâr amacı gütmeyen hayata geçirmektedirler. Bu bağlamda, dernekler devletin yapması gereken hizmet ve faaliyetleri gerçekleştirerek kamu harcamalarının azalmasına destek olmaktadır. Diğer bir anlatımla, kamunun yapması gereken harcamaları

dernekler yapmış olduğundan kamu harcamalarına katkıda bulunmaktadır. Dernekler bu katkıyı sağlayabilmek bir başka deyişle, amaçladıkları hizmet ve faaliyetlerini gerçekleştirebilmek için üyelerinden almış olduğu aidat ve bağışlardan sağlamış oldukları gelirleri kullanırlar. Bu durum derneklerin finansal açıdan sürdürülebilirliğini etkilemektedir. Finansal sürdürülebilirlik ise derneklerin varlığı için oldukça önemlidir. Derneklerin toplum düzenindeki varlıklarına, insan hayatını etkileyen faaliyetlerine katkı sağlamak için kanun koyucu, kamunun sorumluluğunu azaltan derneklere vergisel avantajlar getirerek bir denge oluşturmaya çalışmaktadır. Bu nedenle derneklerin bazı avantajlardan istifade etmelerini sağlayan yasal düzenlemeler yapılmaktadır.

Kamu yararına çalışan derneklere ilişkin yasal düzenlemeler incelendiğinde, bunların tek bir yasa metninde yer almadığı görülmektedir. Bu bağlamda, 4721 sayılı 22.11.2001 tarihli Türk Medeni Kanunu ile 5253 sayılı 04.11.2004 tarihli Dernekler Kanunu derneklere uygulanan yasal mevzuatın başında yer alan kanunlardır. Bu kanunların yanı sıra, 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, 5422 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu, 7338 sayılı Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu ve 25772 sayılı Dernekler Yönetmeliği diğer yasal düzenlemelerdir.

Kamu yararına çalışan dernekler kavramı kronolojik olarak değerlendirildiğinde yasal düzenlemelerde farklı şekillerde ifade edilmiştir. Kamu yararına çalışan dernek kavramı ilk kez 1908 tarihli Cemiyetler Yasası'nda "Menafii Umumiyyeye Hadim Cemiyetler" şeklinde kullanılmıştır. 3512 sayılı Cemiyetler Yasası'nda ifade "Umumi Menfaatlere Hadim Cemiyetler" olarak değiştirilmiştir. 1630 sayılı Dernekler Yasası'ndaysa "Kamu Yararına Çalışan Dernekler" kavramı kullanılmaktadır (Akünal, 1988, s. 71; Karınca, 1996, s. 112; Ballar, 2006, s. 592). Türk Medeni Kanunu'nda ise kamuya yararlı dernek şeklinde ifade kullanılmakta iken Dernekler Kanunu'nda kamu yararına çalışan dernekler ifadesine yer verilmiştir.

Yapılan literatür taramasında ulusal alanda kamu yararına çalışan derneklerde vergi muafiyeti konusuna ilişkin pek fazla yayına rastlanmamıştır. Dolayısıyla, bu çalışmada, kamu yararına çalışan derneklerin sahip olduğu vergisel avantajlar farklı yasalarda düzenlendiğinden söz konusu verinin tek bir metinde ilgilisine ulaştırılması hedeflenmiştir. Ayrıca çalışmada kamu yararına çalışan dernek statüsüne sahip olmak isteyen dernek yöneticilerinin izlemesi gereken yol sade bir

dille ve sırasıyla açıklanarak kolaylaştırmak amaçlanmıştır. Bunun yanı sıra, çalışmanın bütününde kamu yararına çalışan dernek statüsünün elde edilmesindeki uygulamada yaşanan sorunlara çözümler sunulmuştur. Aynı zamanda, çalışmada kamu yararına çalışan dernek statüsünün elde edilme şartları, statüyü kaybetmedeki usul ve derneklere sağlanan vergisel avantajlar ve istisnalar yer almaktadır.

2. KAMU YARARINA ÇALIŞAN DERNEKLER

Kamunun toplumun tüm ihtiyaçlarını karşılayabilecek bir yapı olarak kabul edilmesi doğru değildir. Buna karşın kişilerin tek başına da ihtiyaçlarını gidermeleri her zaman mümkün değildir. Bu nedenle tarih boyunca kişiler kimi zaman insani kimi zaman dini kimi zaman sosyal sebeplerle ortak amaçlarını gerçekleştirmek adına bir araya gelmişlerdir. Dernekler dayanışma ihtiyacının giderilerek bir araya gelişin diğer bir anlatımla örgütlenmenin örneklerinden yalnızca biridir.

Türk Dil Kurumu'nda dernek kavramı “toplantı, düğün, belirli ve ortak bir amacı gerçekleştirmek için kurulan yasal topluluk, cemiyet, pazar veya panayır kurulan gün” şeklinde açıklanmaktadır (TDK, 1932). Mevzuatta derneğin tanımına bakıldığında Türk Medeni Kanunu'nun 56'ncı maddesinde 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.

Dernekler Kanunu'nun 2'nci maddesinde 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 toplulukları şeklinde tanımlanmaktadır. Tanımlardan hareketle dernekler tüzel kişiliğe sahip kazanç paylaşma amacı dışında bir araya gelen kişilerden oluşan kişi topluluklarıdır (Köprülü, 1984, s. 430; Ansay, 1967, s. 78; Özsunay, 1982, s. 101; Akünal, 1988, s. 67; Ballar, 2006, s. 90; Saka, 2010, s. 3; Serozan, 2017, s. 507; Oğuzman, Seliçi ve Oktay-Özdemir, 2020, s. 330; Helvacı ve Erlüle, 2020, s. 119).

Dernekler genellikle toplumsal ihtiyaçlara ve sorunlara çözüm üretmek adına ideal bir amaç için kurulmaktadır. Ancak kimi zaman yalnızca bir ailenin veya bir ilin maddi manevi gereksinimlerini gidermek adına faaliyet gösterecek şekilde örgütlenmeler de olabilir. Sivil Toplumla İlişkiler Genel Müdürlüğü'nün paylaştığı olduğu 2024 yılına ait verilere göre mesleki dayanışma dernekleri, dini hizmetlerin gerçekleştirilmesine yönelik

faaliyet gösteren dernekler, spor ve spor ile ilgili dernekler, eğitim araştırma dernekleri, kültür, sanat ve turizm dernekleri, insani yardım dernekleri, toplumsal değerleri yaşatma dernekleri, çevre doğal hayat hayvanları koruma dernekleri, sağlık alanında faaliyet gösteren dernekler, bireysel öğreti ve toplumsal gelişim dernekleri, imar, şehircilik ve kalkındırma dernekleri, hak ve savunuculuk dernekleri, engelli dernekleri, düşünce temelli dernekler, kamu kurumlarını ve personelini destekleyen dernekler, gıda, tarım ve hayvancılık alanında faaliyet gösteren dernekler, dış Türkler ile dayanışma dernekleri, uluslararası teşekküller ve iş birliği dernekleri, şehit yakını ve gazi dernekleri, yaşlı ve çocuklara yönelik dernekler, çocuk dernekleri alanlarında faaliyet gösteren toplamda 309.070 dernek bulunmaktadır. 2023 Ocak ayı itibariyle Türkiye’de 101.759 aktif dernek olup 207.311 dernek feshedilmiştir (Sivil Toplumla İlişkiler Genel Müdürlüğü, Derneğin Faaliyet Alanlarına Göre Dağılımı).

Dernekler gruplandırılırken ayrıcalıklarına göre “olağan dernekler” ve “kamu yararına çalışan dernekler” olmak üzere ikiye ayrılmaktadır (Öztan, 2001, s. 47). 2023 Eylül ayı verileri incelendiğinde, aktif derneklerden yalnızca üç yüz altmış üçüne kamu yararına çalışan dernek statüsü verildiği görülmektedir (İçişleri Bakanlığı, Sivil Toplumla İlişkiler Genel Müdürlüğü, “Kamu Yararına Çalışan Dernekler (siviltoplum.gov.tr) (Erişim: 23.09.2024)).

Yasal düzenlemelerde kamu yararına çalışan dernek kavramı yer almasına rağmen tanımlama yapılmamıştır. Esasen kamu yararı kavramı soyut olup net bir tanımlama yapılması güçtür. Fakat derneklerin yaptıkları hizmetler bakımından kavramın içeriği doldurulabilir (Kaya, 2011, s. 3; Özden, 2015, s. 112).

Devlet Denetleme Kurulu’nun kamu yararına çalışan dernek statüsüne ilişkin hazırlamış olduğu rapora göre kamu yararı; “sivil toplum kapsamında kamu yararı, sivil toplum kuruluşlarının hizmet alanlarını ve şeklini belirlemek ve bu kuruluşların kurumsallaşmasını sağlamak için devletin belirli koşulları yerine getirenlere tanıdığı saygınlık ve imtiyaz sağlayan uygulamalar ile mali destekler” olarak tanımlanmıştır (TÜSEV, 2018, s. 24). Türk Anayasa Mahkemesi ise kamu yararını; “kişinin ve toplumun huzur ve refahını sağlamak” şeklinde tanımlamıştır (Akıllıoğlu, 1988, s. 11).

Her ne kadar kamu yararı soyut bir kavram olsa da Dernekler Kanunu ve Dernekler Yönetmeliği’nde kamu yararı kavramına ilişkin bir çerçeve tanıma yer verilmesi belirsizliği giderecek olup aynı zamanda farklı

uygulamaları önlemeye hizmet edebilir. Dolayısıyla kamu yararına hizmet edecek her türlü faaliyet alanı geniş bir şemsiye altına girecek şekilde günün ve geleceğin ihtiyaçları gözetilerek mevzuatta tanıma yer verilmesi belirsizliğin giderilmesine katkı sağlayacaktır.

Mevzuatta tanım yapılmamasına rağmen kamu yararına çalışan dernek statüsüne başvurulması için aranacak şartlar belirlenmiştir. Çalışmada söz konusu şartlara ayrı başlıklar altında değinilmesi tercih edilmiştir.

3. DERNEKLERİN KAMU YARARI STATÜSÜNE BAŞVURABİLMESİ İÇİN ARANAN ŞARTLAR

Dernekler Kanunu'nun 27'nci maddesinin 1'inci fıkrasında kamu yararına çalışan derneklerin Cumhurbaşkanı kararı ile tespit edileceği, bir derneğin kamu yararına çalışan dernek statüsü elde edebilmesi için de iki şartı bir arada bulundurması gerektiği düzenlenmiştir.

Bunlardan ilki derneğin en az bir yıldan beri faaliyette bulunması, ikincisi ise derneğin amacı ve bu amacı gerçekleştirmek üzere giriştiği faaliyetlerin topluma yararlı sonuçlar verecek nitelikte ve ölçüde olmasıdır.

Konuya ilişkin Dernekler Kanunu'nda başka bir ayrıntıya yer verilmemiş olup Kanun'un 27'nci maddesinin 2'nci fıkrasında kamu yararına çalışan dernek statüsünün kazanılması, kaybedilmesi ve gerekli belgeler ile diğer esas ve usullerin yönetmelikte düzenlendiği açıklanmıştır.

Dernekler Yönetmeliği'nin sekizinci bölümünde 48 ila 52'nci maddeleri arasında aranılacak şartlar, başvuru ve istenen belgeler, başvurunun değerlendirilmesi, statünün kaybedilmesine ilişkin hususlar yer almaktadır.

Dernekler Yönetmeliği'nin 49'uncu maddesinin 1'inci fıkrasında başvuru şartları beş bent şeklinde sıralanmıştır. Sıralanan şartların var olup olmadığını İçişleri Bakanlığı dernekler denetçileri tarafından düzenlenen rapor ile tespit edilmektedir. Bakanlık 14.11.2003 tarihinde Kurumlar Vergisi Sirküleri/2 görüşünün oluşmasında esas aldığı kriterleri açıklamıştır.

Dernekler Yönetmeliği'nin 49'uncu maddesi incelendiğinde kamu yararına çalışan dernek statüsünün kazanılabilmesi için derneğin faaliyet süresi, dernek faaliyetinin konusu, dernek gelirlerinin harcanma şekli, dernek mal varlıkları ve yıllık geliri bakımından bazı ölçütler belirlenmiştir. Söz konusu ölçütlerin daha anlaşılır olması bakımından çalışmada alt başlıklarda açıklanmıştır.

3.1. Dernek Faaliyetinin Süresi

Kamu yararına çalışan dernek statüsünü kazanmak isteyen dernek en az bir yıldan beri faaliyette bulunmalıdır (Dernekler Yönetmeliği m.49/1-a). Dolayısıyla derneğin kuruluş aşamasında bu statüye başvurması mümkün değildir. Çünkü dernek faaliyetlerinin kamu yükünü hafifletir nitelikte olup olmadığına kurulduktan sonra bir yıl içerisindeki süreci incelenerek karar verilmektedir.

Dernekler yapmış oldukları faaliyetlerle kamu yükünü azalttıkları takdirde statünün verilmesi söz konusudur. Faaliyetlerin toplumsal çıktıları belirli sürelerde gerçekleşmektedir. Bu nedenle yönetmelikte belirlenen en az bir yıllık süre yerinde bir düzenlemedir. Başvuruda bulunan derneklerin faaliyet süreleri incelendiğinde beş ila yirmi yıl arasında değişmekte olduğu tespit edilmiştir (Sivil Toplumla İlişkiler Genel Müdürlüğü, Kamu Yararına Çalışan Dernekler). Bu süre zarfında dernekler gerçekleştirdikleri faaliyetleriyle yeterliliklerini ilgili mercilere kanıtlayabileceklerdir.

3.2. Dernek Faaliyetinin Konusu

Dernek faaliyetinin süresi kadar faaliyetin konusu da oldukça önemlidir. Derneklerin, amacı ve gerçekleştirdiği faaliyetleri, üyelerinin dışında yerel, ulusal veya uluslararası düzeyde toplumun ihtiyaç ve sorunlarına yönelik çözümler üretecek ve toplumsal gelişmeye katkı sağlayacak nitelikte olmalıdır (Dernekler Yönetmeliği m.49/1-c). Bu niteliği tanımlamak oldukça zor olduğundan yönetmelikte derneklerin faaliyetlerini sayma yoluyla belirlenmemesi yerinde bir düzenlemedir.

Dernekler kendileri yahut üyeleri için iktisadi yarar sağlamak dışındaki her türlü amaçla, hukukun emredici hükümlerine ve ahlak kurallarına aykırı olmamak üzere kurulabilirler (Akipek ve Akıntürk, 1998, s. 572). Günün koşulları çağın getirileri dikkate alındığında konu sınırlaması yapılmaması takdir yetkisi alanının geniş tutulmasına hizmet etmektedir. Ancak faaliyet alanındaki soyutluğun karar verici makamın keyfi ve birbiriyle tutarsız sonuçlar vermesine neden olabileceği de göz ardı edilmemelidir.

Ulusal ve uluslararası alanda kamu yararına hizmet eden faaliyetlere örnek olarak “amatör atletizm, güzel sanatlar, bedensel veya zihinsel engellilerin korunması ve bunlara sağlanan yardımlar, mültecilere yardım, hayır faaliyetleri, medeni haklar veya insan hakları, tüketicinin korunması, kültür, demokrasi, ekoloji veya çevrenin korunması, eğitim, öğretim ve bilgilendirme, ırk, etnik, din veya yasa ile belirlenen diğer ayırıcı

faaliyetlerine engellenmesi, yoksulluğun önlenmesi, ruhi veya fiziksel sağlık, tarihi eserlerin korunması, insani veya afet yardımı, tıbbi bakım, çocukların, gençlerin ve çaresizlerin korunması, yaralı ve savunmasız hayvanların korunması, hükümet yükünün hafifletilmesi, dini faaliyetler, bilimsel faaliyetler, sosyal dayanıma, sosyal ve ekonomik kalkınma, sosyal refah, kamu yararını destekleyen veya teşvik eden diğer her türlü faaliyet” sayılabilir (TÜSEV, 2004, s. 5).

Günün koşulları dikkate alınarak kamu yararı kavramı geniş bir perspektifle değerlendirilmelidir. Burada dikkat edilmesi gereken husus faaliyetlerin imtiyazlı bir kitleye ya da gruba yönelik olarak icra edilmemesi gerekliliğidir. Aynı zamanda faaliyetlerin fiilen gerçekleştirilmesi, topluma açık olması ve dernek tüzüğünde belirtilen faaliyet alanlarıyla uyumlu olmasına da dikkat edilmelidir. Başvuruda bulunan derneklerin faaliyet konuları incelendiğinde genellikle eğitim, sağlık, spor alanları ağırlıktadır (Sivil Toplumla İlişkiler Genel Müdürlüğü, Kamu Yararına Çalışan Dernekler). Aynı konuda faaliyet gösteren birden fazla dernek, kamu yararına çalışan dernek statüsü başvurusunda bulunabilir. Hâlihazırda aynı faaliyet alanından hizmet eden bir derneğin bulunması bir başka derneğin başvurusuna hukuki bir engel oluşturmamaktadır.

3.3. Derneklerin Mal Varlıkları ve Yıllık Gelirleri

Dernekler kamu hizmeti yükünü hafifleten faaliyetlerini gerçekleştirebilmeleri için yeterli mal varlığına ve gelire ihtiyaçları vardır. Yeterli mal varlığı bulunmayan bir derneğin kamu hizmeti yükünü hafifletmesi iddiası pek de mümkün değildir. Dinlenebilir nitelikte olmayacaktır. Dolayısıyla yönetmelikte derneklerin sahip olduğu mal varlıklarının ve yıllık gelirlerin derneğin tüzüğünde belirtilen amacı gerçekleştirecek düzeyde olması gerektiğine ilişkin getirilen şart yerinde bir düzenlemedir (Dernekler Yönetmeliği m.49/1-e).

Kamu yararına çalışan dernek statüsü kazanmak isteyen kuruluşlar elde ettikleri gelirlerinin harcanma şekline de dikkat etmekle yükümlüdürler. Dernekler yıl içinde elde ettiği gelirin en az yarısını kamu yararına hizmet edecek faaliyetlere harcamalıdır (Dernekler Yönetmeliği m.49/1-d). Yönetmelikte yıl içerisinde elde edilen gelir denildiğinden bu şartın her yıl yerine getirilmesi gerekmektedir. Diğer bir anlatımla, kamu yararına çalışan dernek statüsü elde ettikten sonra dernek yıl içerisinde elde ettiği gelirin en az yarısını kamu yararına hizmet edecek faaliyetlere harcamak zorundadır.

Dernekler Yönetmeliği’nde yıl içinde elde edilen gelirlerin en az yarısının kamu yararına hizmet edilecek faaliyetlere harcanması gerektiği

belirtilirken Hazine ve Maliye Bakanlığı'nın yayınladığı Derneklerin Vergilendirilmesi Rehberinde yıl içinde elde edilen gelirlerin en az üçte ikisinin dernek amaçlarına harcanacağı hususuna yer verilmesi yönetmelikle çelişkili uygulamalara sebep olmaktadır (Derneklerin Vergilendirilmesi Rehberi, 2012). Nitekim uygulamada üçte ikiden daha düşük harcamalara onay verilmemektedir (Aykul, 2023, s. 168). Uygulamadaki bu farklılığın yönetmelikteki sınırlar dikkate alınarak giderilmesinde fayda bulunmaktadır.

Dernek gelirinin harcanma payının yanı sıra derneğin gelir ve gider kalemleri de incelenmektedir. Örneğin; derneğin yöneticilerine, organlarında görev alanlara, bağlı çalışanlarına yapılan ödemeler de göz önünde bulundurulmaktadır. Bu kişilere yapılan ödemeler yüksek olmamalı ve benzer kurumların ödemelerini aşar niteliği taşımasına da dikkat edilmelidir.

Yönetmelikte derneklere mali açıdan dikkat etmeleri gereken diğer bir şart olarak son bir yıl içindeki, 200.000 Türk Lirasını geçen alım ve satım işlemlerinin rekabet koşullarına uygun yapmaları gerekliliği getirilmiştir (Dernekler Yönetmeliği m.49/1-b). Yönetmelikte sabit bir tutarın belirtilmesi yerine ekonomik koşullara daha uyumlu olması bakımından alım ve satım işlemi sınırlarını her yıl güncel olarak tespit edebilmeye imkân tanıyan yasal düzenleme yoluna gidilmesi daha uygun olacaktır.

4. KAMU YARARINA ÇALIŞAN DERNEK STATÜSÜNE BAŞVURMADA USUL

Kamu yararına çalışan dernek statüsünü elde etmek isteyen kuruluşlar Dernekler Yönetmeliği'nin 50'nci maddesinde yer verilen belgeleri hazırlayarak mülki idari amirliğine başvuruda bulunmalıdır. Başvuru için hazırlamaları gereken belgeler incelendiğinde ilk olarak dernek yaptığı ve gelecekte yapmayı planladığı faaliyetlerin kamu yararı yönünden ihtiyacı giderdiğine ilişkin bir rapor hazırlamalıdır. İkincisi, derneğe ait taşınır ve taşınmaz mallarının listesi eksiksiz sunulmalıdır. Üçüncü ve son olarak dernek tüzel kişiliğe sahip olduğundan iradesini yansıtan organ olan yönetim kurulunun bu statüye başvurma konusundaki almış olduğu karar örneğini içeren dilekçe yazılmalıdır. Hazırlanan dilekçe ve ekleri ile birlikte başvuru dernek merkezinin bağlı olduğu valiliğe yapılır.

Valilik teslim edilen evrakları inceler. Görüşünü yazılı rapora dökerek bir ay içinde İçişleri Bakanlığı'na gönderir. İçişleri Bakanlığı ilgili bakanlıkların ve Hazine ve Maliye Bakanlığı'nın da görüşünü almak için hazırlanan raporu ve başvuru dilekçesini bakanlıklarla paylaşır. Hazine ve Maliye Bakanlığı yetkililerince de incelemeler yürütülür. Mevzuatta bir

sınırlama getirilmediğinden derneğin kurulduğu günden başvuruda bulunduğu güne kadar gerçekleştirdiği tüm faaliyetler incelenebilir sonucuna varılabilir. İncelemeye ve araştırmaya dayanmayan raporlar değerlendirmede dikkate alınmamaktadır.

Burada ilgili bakanlıkların görüşünün alınıp alınmaması konusunda İçişleri Bakanlığı'na geniş bir takdir yetkisi tanınmıştır. Aynı zamanda yalnızca ilgili bakanlıklardan görüş alınması kısıtlı bir düzenlemedir. Bakanlıklar dışında kamu kurum ve kuruluşlarının veya aynı alanda çalışma yürüten özel sektör temsilcilerinin de görüşünü alabilecek şekilde uzman kişilere başvurulmasının önü açılmalıdır. Hatta bu kişilerden bir komisyon oluşturularak bir rapor hazırlanması yolu izletilebilir.

Nihayetinde derneğin yapmış olduğu başvuruda izlenen silsile şu şekildedir. Öncelikle valilik yetkilileri, sonrasında İçişleri Bakanlığı, takiben gönderildiyse ilgili bakanlıkların görüşü ile Hazine ve Maliye Bakanlığı'nın görüşü birleştirilerek İçişleri Bakanlığı'nın teklifi ve Cumhurbaşkanı kararı ile süreç sonlanmaktadır. Her ne kadar nihai kararı Cumhurbaşkanlığı makamı verse de siyasi mercilerin incelemeleri neticesinde hazırlanan rapor, kararın verilmesinde etki ettiği için söz konusu silsile eleştirilmektedir. Ayrıca verilen kararın neticesinde dernekler bazı avantajlardan yararlanmaktadırlar. Bu avantajların başında vergisel muafiyetler gelmektedir. Oysa ki Anayasa'nın 73'üncü maddesinin 3'üncü fıkrası gereği vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülükler kanunla konulur, değiştirilir veya kaldırılır. Bu bakımdan işletilen sürecin Anayasa hükmüne de aykırı bir usul olduğu ileri sürülmektedir (Özden, 2015, s. 223).

Yukarıda da ifade edildiği gibi Türk Hukuk Sisteminde kamu yararına çalışan dernek statüsü kararının nihai mercii Cumhurbaşkanlığı makamıdır. Cumhurbaşkanının kararı olumlu ise karar İçişleri Bakanlığı yetkililerince ilgili valiliğe bildirilir. Valilik ise olumlu kararı başvuru sahibi derneğe tebliğ eder (Dernekler Yönetmeliği m.51/3). Buna karşın nihai karar olumsuz ise olumsuz kararın kendilerine tebliğinden itibaren derneğin itiraz edebileceği süreç hakkında mevzuatta düzenleme yer almamaktadır. Dernekler Yönetmeliği'nin 49'uncu maddesinin 2'nci fıkrasında sadece başvuru yapıp nitelikleri taşımadığı tespit edilen derneklerin, kamu yararı kararı için bu tespitin yapıldığı tarihten itibaren üç yıl geçmeden önce yeniden başvuramayacağı düzenlenmiştir.

Ayrıca mevzuatta kararın ne kadar sürede verileceği, karara karşı itiraz yollarına da yer verilmemesi giderilmesi gereken bir eksikliklerdir. Söz konusu başvuruya ne kadar süre içerisinde olumlu olumsuz dönüş yapılacağı

ve itiraz usulü mevzuatta açıkça düzenlenip belirli sürelerle bağlanmalıdır. Genel anlamda başvuru sürecinin idari bir işlem olduğu düşünüldüğünde idari işleme karşı itiraz sürecinin burada da işletilebileceği sonucuna varılabilir (Özsunay, 1982, s. 112). Ancak bu konu Dernekler Kanunu'nda açıkça düzenlenmesi, tamamlanması gereken önemli bir eksikliklerdir.

5. KAMU YARARINA ÇALIŞAN DERNEK STATÜSÜNÜN KAYBEDİLMESİ

Kamu yararına çalışan dernek statüsünün kazanılması için aranan şartlar ile bu şartların oluşup oluşmadığının belirlenme süreçleri açıklamalardan da anlaşıldığı üzere çok kolay olmadığı ortadadır. Esasen kolay nitelikte kazanılmadığını hâlihazırda bu statüye sahip dernek sayısının az olması da bu durumu kanıtlar niteliktedir. Söz konusu statünün kazanılması ne çok zorlaştırılmalı ne de çok kolaylaştırılmalıdır. Neticede kamu yararına çalışan dernek statüsü verildiği takdirde devletin vazgeçeceği gelir kaleminin rakamsal boyutu iyi bir şekilde hesaplanmalıdır (Özden, 2015, s. 216). Devletin maddi kaybı olduğu gibi bu statüyü verdiği derneklere manevi yönden de kamuoyu güveni sağladığı göz ardı edilmemelidir.

Konunun hassasiyetini dikkate alan kanun koyucu bu statüye sahip derneklerin iki yılda bir denetleneneğini düzenleme altına almıştır (Dernekler Kanunu m.27/3). Diğer derneklerden farklı olarak kamu yararına çalışan dernekler Hazine ve Maliye Bakanlığınca da denetlenmektedir (Özkan, 2000, s. 550). Anayasa'nın 108'inci maddesi, Devlet Denetleme Kurulu'nun kamuya yararlı derneklere yönelik her türlü idari soruşturma, inceleme, araştırma ve denetlemeleri yapacağını düzenler. 15/7/2018 tarihli ve 5 sayılı Devlet Denetleme Kurulu Hakkında Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nin 1'inci maddesinin 2'nci fıkrasının (ç) bendinde yer alan "kamuya yararlı dernekler" ibaresiyle söz konusu derneklerin Devlet Denetleme Kurulu'nun denetim alanı kapsamında olduğu görülmektedir.

Denetimlerde derneklerin yapmış oldukları çalışmaların kamu yararına ne ölçüde etki ettiği ve yapmış oldukları hizmetlerin kamuya yarar sağlamasının süreklilik arz edip etmediği dikkatle incelenmektedir. Gerçekleştirilen denetimler neticesinde derneklerin sahip olmaları gereken niteliklerde eksiklik veya yokluk söz konusu olduğu takdirde ilgili dernekten öncelikle açıklama istenmektedir. İstenen açıklama yapılmaz veya yapılan açıklama yetersiz görüldüğü takdirde kamu yararına çalışan dernek statüsünün verilmesine karar veren mercilerin sırasıyla görüşü alınarak verilen karar iptal edilmektedir. Süreçte Hazine ve Maliye Bakanlığı'nın ve

varsa derneğin faaliyet alanıyla ilintili bakanlığın görüşü alınarak yazılı rapor hazırlanır. Yazılı rapor ile birlikte İçişleri Bakanlığı teklifi Cumhurbaşkanlığı makamına iletilir. Cumhurbaşkanı kararı, statünün iptali yönündeyse söz konusu karar İçişleri Bakanlığı'nca derneğin yerleşim yeri valiliğine bildirilir. Valilik de kararı derneğe tebliğ eder (Dernekler Yönetmeliği m.52).

Statünün kaybedilmesinden itibaren tekrar başvuru yapılması konusunda mevzuatta herhangi bir süre belirlenmemiştir. Bu durumda mevzuatta öngörülen şartları sağladığına inanan dernek yeniden başvuruda bulunabilmelidir. Ayrıca statünün kaybedilmesi derneğin kişiliğinin sona ermesi anlamına gelmemektedir. Dernek statüsünü kaybetmesine rağmen faaliyetlerine devam edebilmektedir. Kamu yararına çalışan dernek, dernekler bakımından bir niteleme olup bir dernek türü değildir (Saban, 2021, s. 4; Kavak, 2018, s. 42). Bu nedenle dernek kamu yararına çalışan dernek statüsünü kaybetse de halen varlığını sürdürmeye devam etmektedir.

6. KAMU YARARINA ÇALIŞAN DERNEKLERİN VERGİSEL AVANTAJLARI

Vergi devletin tek taraflı üstün gücüne dayanarak kamu harcamalarında kullanılmak kaydıyla belirli kurallar çerçevesinde halktan aldığı paradır (Kalenderoğlu, 2017, s. 23; Şenyüz, Yüce ve Gerçek, 2022, s. 4). Temel dayanağı Anayasa'nın 73'üncü maddesidir. Maddeye göre "Herkes, kamu giderlerini karşılamak üzere, mali gücüne göre, vergi ödemekle yükümlüdür".

Dernekler de tıpkı gerçek ve diğer tüzel kişiler gibi banka ve sigorta muameleleri vergisi, belediye gelirleri vergisi, damga vergisi, değerli kâğıtlar vergisi, emlak vergisi, gelir vergisi, veraset ve intikal vergisi, katma değer vergisi, kurumlar vergisi, motorlu taşıtlar vergisi, özel tüketim vergisi, harçlar ve benzeri yükümlülükleri faaliyetleri sırasında ödemekle karşı karşıya kalabilir. Ancak kanun koyucu bazı gerçek kişi ya da tüzel kişilere vergi muafiyeti sağlamaktadır. Kamu yararına çalışan dernekler vergi muafiyetinden faydalananlar arasındadır.

Aşağıda söz konusu vergilere ve kamu yararına çalışan derneklerin bu vergilerden hangileri bakımından ayrıcalıklara sahip olduğu bilgisi paylaşılacaktır.

6.1. Gelir Vergisi

Gelir Vergisi Kanunu'nun 1'inci maddesinde gelir, gerçek kişinin bir takvim yılı içinde elde ettiği kazanç ve iratların safi tutarı şeklinde

tanımlanmıştır. Dolayısıyla gerçek kişilerin gelirleri gelir vergisine tâbidir. Dernekler tüzel kişiliğe sahip olduklarından elde ettikleri gelirler gelir vergisinin konusu dışındadır. Burada sağlanan muafiyet derneğe değil yardımda veya bağışta bulunan gerçek kişiye ilişkindir. Gelir beyannamesinde bulunan gerçek kişiler, kamu yararına çalışan derneklere yardım ve bağışta bulundukları takdirde yardım ve bağışları gider gösterip belirli oranlarda vergi indirimlerinden yararlanabilmektedir.

Gelir Vergisi Kanunu'nun 89'uncu maddesinin 4'üncü fıkrasında indirim oranı yardım veya bağış yapılan derneğe göre yıl içindeki gelirin %5 şayet kalkınmada öncelikli bölgelerde faaliyet gösteren bir dernek ise %10 oranında olabileceği gibi tamamı da gider olarak gösterilebilir. Yapılan bağış veya yardım nakdi ise bu oranları belirlemek kolay olacaktır. Şayet aynı yardım veya bağış söz konusuysa malın maliyet bedeli ya da kayıtlı değeri, bu değerlerde bilinmiyorsa Vergi Usul Kanunu gereği takdir komisyonlarının belirlediği değer esas alınır (TÜSEV, 2018, s. 14-15).

Her ne kadar dernekler gerçek kişi olmamaları nedeniyle doğrudan gelir vergisi mükellefi olmasalar da dernek, Gelir Vergisi Kanunu'nun 89'uncu maddesinin 7'nci bendinde sayılı faaliyetleri gerçekleştirdiyse ya da Kültür ve Turizm Bakanlığı'nca desteklenen veya desteklenmesi uygun görülen projelerine ilişkin harcamalar ile bu amaçla yapılan her türlü bağış ve yardımlarda da muafiyetten yararlanmaktadır. Kanunda sayılı faaliyetleri gerçekleştiren kurum ve kuruluşlara özel bir hükümle muafiyet istisnası tanımlanmıştır. Burada dikkat edilmesi gereken husus gelir beyannamesi vermeyen kişiler söz konusu bu muafiyetten yararlanamamaktadır (Özden, 2015, s. 226).

Ayrıca Gelir Vergisi Kanunu'nun 94'üncü maddesinin birinci fıkrasının 7, 8, 9 ve 14 numaralı bentleri uyarınca derneklerin iktisadi işletmelerinden elde ettikleri kazançlar, iktisadi işletmelerinden elde edilen ve derneğe aktarılan kazançlar, hisse senedi kar payları, iştirak hisselerinden doğan kar payları, A tipi yatırım fonu kazancı, B tipi yatırım fonu kazancı, devlet tahvili faizi, hazine bonusu faizi, risk sermayesi yatırım fonları, gayrimenkul yatırım fonları, gayrimenkul yatırım ortaklıkları kazançları, toplu konut kamu ortaklığı ve özelleştirme idarelerince çıkarılan menkul kıymet gelirleri, özel sektör tahvili faizleri, mevduat faizleri, döviz tevdiat hesapları, özel finans kurumlarının ödedikleri kar payları, repo gelirleri, kiracı şirket olduğu takdirde gayri menkul sermaye iradı, iktisadi işletmeye ilişkin gayri menkul alım satım kazancı, devlet tahvili, hazine bonusu alım satım kazancı, istisnaları olmakla birlikte hisse senedi, iştirak hissesi, tahvil alım satım kazançlarından gelir vergisi kesintisi yapılmaz (TÜSEV, 2018, s.

12). Derneklerin gerek bankada gerek özel finans kurumlarında açtıkları hesaplardan elde edilen faiz gibi gelirlerde de kesinti yapılmamaktadır.

6.2. Kurumlar Vergisi

Kurumlar vergisi, kurumların kazançları üzerinden alınan vergidir. Gelir vergisi mükellefi gerçek kişiler iken kurumlar vergisi mükellefi tüzel kişilerdir. Bu sayede gerçek ve tüzel kişiler arasında vergi adaleti ve eşitliği sağlanmaktadır (Erkilet, 1991, s. 75). Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 2'nci maddesinde kurumlar vergisi mükellefleri sayılmıştır. Maddeye göre dernekler kurumlar vergisi mükellefi değilken derneklere ait varsa iktisadi işletmeleri kurumlar vergisi mükellefidir. Diğer bir anlatımla, derneğe ait iktisadi işletmelerin kazançları vergiye tabidir. Örneğin; derneğe ait iktisadi işletmelerin nakit yatırımlarından, tahvil, hisse senetleri ve kira gelirlerinden stopaj yoluyla kesintiler yapılmaktadır.

Kurumlar Vergisi Kanunu mükellefi olan tüzel kişiler Kanun'un 10'uncu maddesindeki düzenleme uyarınca gerçek kişilerde olduğu gibi yapmış oldukları yardım ve bağışları gider göstererek vergi indiriminden yararlanabilmektedir. Kanun'daki düzenleme gereği kamu yararına çalışan derneklere bağışta ve yardımda bulunan tüzel kişiler yapmış oldukları bağışlar nedeniyle vergi matrahlarından belirli oranlarda indirimlerden yararlanmaktadır. Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 10'uncu maddesinin 1-c bendi uyarınca kamu yararına çalışan derneklere makbuz karşılığında yapılan bağış ve yardımların toplamının o yıla ait kurum kazancının %5'ine kadar olan kısmı kurumlar vergisi beyannamesi üzerinde ayrıca gösterilmek şartıyla kurum kazancından indirilir.

Derneğe yapılan yardım ve bağışlar dolayısıyla kurumlar belirli oranlarda indirimden istifade edilebileceği gibi dernekte Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 10'uncu maddesinin 1-d bendi uyarınca kamu yararına çalışan dernekler tarafından yapılan veya Kültür ve Turizm Bakanlığınca desteklenen ya da desteklenmesi uygun görülen faaliyetleri gerçekleştirdiği takdirde vergi indiriminden yararlanılır.

Söz konusu faaliyetler; kültür ve sanat faaliyetlerine ilişkin ticarî olmayan ulusal veya uluslararası organizasyonların gerçekleştirilmesine, 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, yazma ve nadir eserlerin korunması ve elektronik ortama aktarılması ile bu eserlerin Kültür ve Turizm Bakanlığı koleksiyonuna kazandırılmasına, 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, 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, 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, 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, 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 % 100'ü oranında indirimler uygulanır.

Söz konusu oranlar günümüz ekonomik şartları göz önünde bulundurulduğunda yetersiz olduğu sonucuna rahatlıkla varılabilir. Bu oranların yıllık enflasyona göre belirlenecek şekilde belirlenmesi yerinde bir çözüm olabilir.

6.3. Emlak Vergisi

Emlak vergisi kişilerin sahip oldukları bina, arsa gibi taşınmazlar nedeniyle devlete ödedikleri vergidir. Emlak Vergisi Kanunu gereği Türkiye sınırları içindeki binalar bina vergisine, arsalar ise arazi vergisine tabi kılınmıştır. Bina veya arsa maliki, varsa intifa hakkı sahibi her ikisi de yoksa binayı veya arsayı malik gibi tasarruf edenler bu vergiyi ödemekle mükelleftir. Kanun'un ikinci bölümünde yer alan 4'üncü maddesinde bina vergisinden daimî olarak muaf tutulan binalara, 14'üncü maddesinde ise arsa vergisinden daimî olarak muaf tutulan arazilere yer verilmiştir (Emlak Vergisi Kanunu m. 4/e, m. 14/c). Bu kapsamda derneklerin amaçlarını gerçekleştirmek için kullandıkları binalar ve araziler emlak vergisinden muaf kılınmıştır.

Ancak derneğe ait bina ve araziler kiraya verilip gelir elde ediliyorsa emlak vergisine tabidir. Ayrıca derneğe bağlı kurumlar vergisi mükellefi işletmelere ait veya tahsis edilmiş binalar ve arsalar için de emlak vergisi ödenmek zorundadır. Örneğin; kamu yararına çalışan derneğe ait, kurumlar vergisine tabi bir kolonya üretim işletmesinin bulunduğu bina emlak vergisine tabidir. Yine kamu yararına çalışan derneğe ait arazi otopark olarak kullanılıyorsa emlak vergisine tabidir. Çoğu derneğin gelir kalemleri arasında taşınmazlarından elde ettikleri kiralar yer almaktadır. Bu nedenle söz konusu düzenleme kısır bir döngüye sebep olmaktadır. Bunun yanında makul bir açıklaması da yer almamaktadır.

6.4. Veraset ve İntikal Vergisi

Veraset ve intikal vergisi, kişinin taşınır veya taşınmaz malları karşılıksız bir şekilde edindiğinde ya da mirasçıların miras bırakanın terekesi üzerindeki haklarını elde edebilmesi için devlete ödediği vergidir. Vergi mükellefi taşınır veya taşınmazı elde eden kişidir. Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu'nun 1'inci maddesinde verginin konusu açıklanmıştır. Maddeye göre Türkiye Cumhuriyeti tabiiyetinde bulunan şahıslara ait mallar ile Türkiye'de bulunan malların veraset tarihiyle veya herhangi bir suretle olursa olsun ivazsız bir tarzda bir şahıstan diğer şahsa intikali veraset ve intikal vergisine tabidir.

Normal şartlarda yapılan intikal, yardım ve bağışlarda vergi kesintileri uygulanırken kamu yararına çalışan derneklere yapılan intikal, yardım ve bağışlarda Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu'nun 3'üncü maddesinin (b) bendi uyarınca veraset ve intikal vergi kesintisi yapılmamaktadır. Örneğin; kız çocuklarının okuması için faaliyet gösteren kamu yararına çalışan dernek statüsüne sahip bir derneğe yalı bağışlanması halinde dernek, veraset ve intikal vergisi ödemekle mükellef olmayacaktır.

Ayrıca Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu'nun 4'üncü maddesinin (g) bendi gereği kamu yararına çalışan dernekler dul ve yetimlere bağlanan aylıklarla bu aylıklar dışında verilen emekli ikramiyeleri ile dul ve yetim evlenme ikramiyeleri ve hizmet müddetlerini doldurmamış bulunanların dul ve yetimlerine aylık yerine toptan yapılan ödemeler de veraset ve intikal vergisinden muaf tutulmuştur.

Son olarak Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu'nda vakıflar ve dernekler bakımından farklı bir düzenleme yer aldığına değinmekte fayda vardır. Kanun'un 4'üncü maddesinin (k) bendinde Cumhurbaşkanınca vergi muafiyeti tanınan vakıflara kuruluşu için veya kurulduktan sonra tahsis olunan mallar veraset ve intikal vergisinden istisna tutulmakla birlikte kamu

yararına çalışan derneklerin bu kapsama dahil edilmemesi eksik belki de unutulmuş bir düzenlemedir.

6.5. Gümrük Vergisi

Gümrük Vergisi Kanunu, Türkiye Cumhuriyeti Gümrük Bölgesine giren ve çıkan eşyaya ve taşıt araçlarına uygulanacak gümrük kurallarını belirlemektedir (Gümrük Vergisi Kanunu m.1). Gümrük Vergisi Kanunu'nun 167'nci maddesinin 7'nci bendindeki düzenleme uyarınca Cumhurbaşkanınca belirlenen kuruluşlar tarafından ticari gaye güdülmemek ve amacı doğrultusunda kullanılmak üzere ithal edilen eşyalar vergiden muaftır. Bu eşyalar; 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, insan kaynaklı tedavi edici maddeler ile kan gruplama ve doku tipi ayırma belirteçleri, ilaç özelliği olan ürünlerin kalite kontrolü amacına yönelik maddeler, ulusal araştırma geliştirme kurumları tarafından yürütülen veya desteklenen araştırma ve geliştirme faaliyetlerinde kullanılmak üzere ithal edilen eşyalardır. Bu kapsamda kamu yararına çalışan dernekler sayılı eşyalar ithal ettiği takdirde gümrük vergisi ödemek zorunda değildir.

6.6. Belediye Gelirleri

Belediye Gelirleri Kanunu uyarınca belediyeler; ilan ve reklam vergisi, eğlence vergisi, haberleşme vergisi gibi Kanun'da sayılı harçlardan gelir elde ederler. Kanun gereği belediye sınırları ile mücavir alanlar içinde yer alan eğlence işletmelerinin faaliyetleri eğlence vergisine tabidir. Verginin mükellefi, eğlence yerlerini işleten gerçek veya tüzel kişilerdir. Ancak Kanun'da düzenlenen muafiyet gereği kamu yararına çalışan derneklerin düzenlemiş olduğu eğlence faaliyetlerinden dolayı belediyelere vergi ödemekle mükellef değildir (Belediye Gelirleri Kanunu m.19/3). Buna karşın kamu yararına çalışan dernekler bakımından herhangi bir istisna tanınmayan çevre ve temizlik vergisi, ilan ve reklam vergisi, haberleşme vergisi gibi diğer vergileri dernekler gibi kamu yararına çalışan dernekler de ödemekle mükelleftirler.

6.7. Harç İstisnaları

Harçlar Kanunu kapsamında yer alan harçlar; yargı harçları, noter harçları, vergi yargısı harçları, tapu ve kadastro harçları, konsolosluk harçları, pasaport, ikamet tezkeresi, çalışma izni, çalışma izni muafiyeti, vize ve Dışişleri Bakanlığı tasdik harçları, gemi ve liman harçları, imtiyazname,

ruhsatname ve diploma harçları, trafik harçları şeklinde sınıflandırılmıştır (Harçlar Kanunu m.1).

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 gerektiren işlemleri ve bunların terkinleri harç ödemekten muaftırlar (Harçlar Kanunu m.59). Fakat kamu yararına çalışan bir dernek gayrimenkul satın aldığı takdirde Tapu ve Kadastro harçlarından muaf olmakla birlikte satış yapar ya da devir işlemlerinde bulunursa harç muafiyeti söz konusu değildir.

Kamu yararına çalışan dernekler tapu ve kadastro harçlarından muaf olmasına rağmen yargı, noter ve vergi harçları mükellefidirler. Yine dernekler ve vakıflar arasında farklı bir düzenleme Harçlar Kanunu'nda da yer almaktadır. Kanun'un 38'inci maddesinin 3'üncü fıkrası uyarınca Cumhurbaşkanınca vergi muafiyeti tanınan vakıfların kuruluş muameleleriyle bu vakıflara yapılacak bağışlamalar harca tabi tutulmazken kamu yararına çalışan derneklere yönelik böylesi bir istisnai hükmün mevcut olmaması, kamu yararına çalışan dernekler için vakıflara kıyasla vergisel anlamda bazı güçlükler oluşturmaktadır.

6.8. Damga Vergisi

Damga vergisi, kişilerin karşılıklı gerçekleştirdiği resmi sözleşmeler sonucu sözleşmelerin geçerliliğini belgelemek adına tarafların devlete ödemekle yükümlü oldukları vergidir. Damga Vergisi Kanunu'nun 1'inci maddesinde kanunun ekli (1) sayılı tabloda yazılı kâğıtlar damga vergisine tabi kılınmıştır. Kâğıt teriminden, 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 belgeler anlaşılmalıdır (Damga Vergisi Kanunu m.1/2). Örneğin; kira, ihale, ücret sözleşmeleri damga vergisine tabidir.

Damga Vergisi Kanuna ekli (2) sayılı tabloda yazılı kâğıtların damga vergisinden istisna edilenler sayılmıştır. Muaf olanlar arasında kamu yararına çalışan dernekler de bulunmaktadır (Damga Vergisi Kanunu m. 9). Kamu yararına çalışan dernekler, her türlü işlemlerinde düzenlenen ve damga vergisi kendileri tarafından ödenmesi gereken kâğıtlar bakımından damga vergisinden muaf kılınmıştır. Örneğin; derneklerin yerleşim yeri olarak kullanılmak üzere yaptıkları kira sözleşmeleri damga vergisinden muaf tutulmuştur ((2) Sayılı Tablo m.11,17,31). Yine kamu yararına çalışan

dernekler fatura, sözleşme ve sigorta pirim bildirgeleri için damga vergisi ödememektedirler. Damga Vergisi Kanun’unda sağlanan muafiyet yalnızca kamu yararına çalışan derneklere ilişkindir. Diğer bir anlatımla, kamu yararına çalışan dernek ile kişi arasında düzenlenen kâğıtlar damga vergisine tabidir.

Damga Vergisi Kanunu’nun 24’üncü maddesinin 2’nci fıkrası gereği birden fazla kişi tarafından imza edilen kâğıtlara ait vergi ve cezanın tamamından imza edenler müteselsilen sorumludurlar. Bunlar arasında vergiden müstesna olanların bulunması damga vergisinin noksan ödenmesini gerektirmez. Damga vergisinden muaf kuruluşlarca kişilerin (1) sayılı tabloda yer alan işlemleriyle ilgili olarak düzenlenen ve sadece bu kurumların imzasını taşıyan kâğıtlara ait verginin tamamı kişiler tarafından ödenecektir. Örneğin; kamu yararına çalışan dernek ile mobilya satan bir mağazanın yapmış olduğu taksitle satış sözleşmesinde damga vergisi mükellefi mobilya satıcısıdır (Erkilet, 1991, s. 439). O halde derneğin tek taraflı yaptığı veya resmi dairelerle birlikte kâğıtları imza veya ibra etmesi haricinde dernek ile kişiler arasında düzenlenen kâğıtlar vergiden muaf değildir.

6.9. Katma Değer Vergisi

Katma değer vergisi, bir mal ve hizmeti teslim eden kişinin teslim alan kişiye yükleyerek devlete ödediği vergi türüdür. Katma Değer Vergisi Kanunu’nun 1’inci maddesinde verginin konusunu teşkil eden işlemler sayılmıştır. Maddeye göre Türkiye’de yapılan ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetler, her türlü mal ve hizmet ithalatı ve diğer faaliyetlerden doğan teslim ve hizmetler şeklinde üç bent halinde sıralanmıştır. Kanun’un ikinci bölümünde ise mükellef ve vergi sorumlularına yer verilmiştir. Kamu yararına çalışan dernek statüsüne sahip olmayan dernekler gibi bu statüye sahip dernekler de kural olarak mal ve hizmet satın almaları halinde katma değer vergisi ödemekle sorumludur. Diğer bir anlatımla, kamu yararına çalışan dernekler katma değer vergisi mükellefi olup herhangi bir ayrıcalıkları söz konusu değildir. Örneğin; dernek gelir elde etmek adına sanat gösterisi düzenleyip bilet satışı gerçekleştirse bilet ücretleri katma değer vergisine tabi olacaktır.

Fakat Katma Değer Vergisi Kanunu’nun 17’nci maddesi uyarınca ilim, 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; derneklere bağı 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 engelli bakım ve huzurevleri, parasız fukara aşevleri, düşkünevleri 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 hizmetler katma değer vergisinden muaf kılınmıştır.

Yine kamu yararına çalışan derneklerce bila bedel yapılan her türlü mal teslimi ve hizmet ifaları Hazine ve Maliye Bakanlığı'nca belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde bağışlanan gıda, temizlik, giyecek ve yakacak maddelerinin teslimi katma değer vergisinden muaftır. Örneğin; kaybolmaya yüz tutmuş bitki türlerini inceleyen ve bu konuda arşiv çalışmaları yapan kamu yararına çalışan bir derneğe ait botanik bir bahçe varsa ve bu bahçede üretilen bitkiler aynı zamanda derneğe gelir sağlaması adına satışı da yapılyorsa söz konusu satışlarda ürünlere katma değer vergisi uygulanmayacaktır. Oysa ki ayırım gözetmeksizin bu derneklerin her türlü mal ve hizmet satın alımları katma değer vergisine tabi tutulmaması daha yerinde bir yaklaşım olacaktır.

6.10. Diğer Kanunlarda Düzenlenen İstisnalar

Vergisel avantajların yanı sıra kamu yararına çalışan derneklere bazı ayrıcalıklar tanınmış ve yükümlülükler de getirilmiştir. Örneğin; söz konusu dernekler ücretsiz hazine arazisi tahsisi yapmada önceliklidirler. Kamu yararına çalışan derneklere, kuruluş gayelerine uygun olarak kullanılmak üzere, Hazinesinin özel mülkiyetinde kayıtlı bulunan ve kamu hizmetlerine tahsisli olmayan taşınmaz malları, satış tarihindeki alım satım rayıcı nazara alınarak kıymet takdiri suretiyle satılabilir. Ancak bu yolla edinilen taşınmaz mallar verilmiş maksadı dışında kullanılamaz ve satılamaz. Bu yasak ila nihai değildir. Satış tarihinden itibaren en az yirmi yıl geçen ve verilmiş maksadına uygun olarak kullanılan taşınmazların, mevcut faaliyet aksatılmaksızın kısmen veya tamamen ticari amaçlarla değerlendirilmesinin kuruluş gayelerine daha fazla hizmet edeceği hallerde, elde edilecek gelirin yüzde otuzunun Hazineye verilmesi koşuluyla taşınmazların satış dahil değerlendirilmesine Hazine ve Maliye Bakanlığı'nca belirlenecek usul ve esaslara göre izin verilebilir. Fakat derneğe verilen taşınmaz beş yıl içinde kuruluş gayesine uygun olarak kullanılmadığı takdirde, taşınmaz mal, satış bedeli üzerinden Hazinece geri alınır (2886 sayılı Devlet İhale Kanunu m.72). Yine kamu ile yapılan bazı sözleşmeler de kamu yararına çalışan

derneklerin üstünlüğü bulunmaktadır. Örneğin; hayrat taşınmazlar vakfiyeleri doğrultusundaki işlevlerde kullanılmak üzere kamu yararına çalışan derneklere tahsis edilebilmektedir (Vakıflar Yönetmeliği m.59/3).

Kamu yararına çalışan derneklerin diğer önemli bir ayrıcalığı Kültür ve Turizm Bakanlığı'nın izniyle korunması gerekli taşınmaz kültür ve tabiat varlıklarının intifa haklarının, belirli sürelerle kamu hizmetlerinde kullanılmak üzere, kamu yararına çalışan derneklere bırakılabilir veya kiraya verilebilir olmasıdır. Korunması gerekli taşınmaz kültür ve tabiat varlıklarını kullanan dernekler, bu imkândan yararlanırken bunların bakım, onarım ve restorasyon işlerini kanunda belirlenen esaslara göre yapmak ve bunun için gerekli masrafları karşılamakla yükümlüdürler (Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanunu m.14).

Kamu yararına çalışan derneklere tanınan diğer bir ayrıcalık izin almadan yardım toplayabilmeleridir. Yardım Toplama Kanunu gereği kişiler ve kuruluşlar, yetkili makamdan izin almadan yardım toplayamazken Yardım Toplama Kanunu'nun 6'ncı maddesi gereği kamu yararına çalışan dernekler izin almadan yardım toplayabileceği düzenlenmiştir. Hangi derneklerin izin almadan yardım toplayabilecekleri, Cumhurbaşkanı'nca belirlenip ilan edilmektedir. Burada dikkat edilmesi gereken konu her kamu yararına çalışan dernek statüsüne sahip derneğin izin almadan yardım toplama hakkı bulunmamaktadır. Kamu yararına çalışan dernek statüsüne sahip olan dernek, ilindeki Sivil Toplumla İlişkiler İl Müdürlüğüne başvuruda bulunduktan sonra gerekli evraklar Cumhurbaşkanlığı makamına iletilmekte makamın kararı olumlu ise çıkarılan kararname ile derneğe izin almadan yardım toplama hakkı verilmektedir. Her ne kadar dernek izin almadan yardım toplama hakkına sahip olsa da yardım toplama faaliyetine başlamadan evvel bulunduğu ilin Sivil Toplumla İlişkiler İl Müdürlüğüne bildirimde bulunmakla yükümlüdür. Hâlihazırda kamu yararına çalışan üç yüz altmış üç derneğin yirmisi bu haktan yararlanmaktadır (Sivil Toplumla İlişkiler Genel Müdürlüğü, İzin Almadan Yardım Toplama Hakkına Sahip Kuruluşlar).

Ayrıca karşılığı nakit olmayan piyango düzenlemek için izin alınması amacıyla müracaatta bulunan gerçek ve tüzel kişilerden; İdarece 2.000 Türk Lirası başvuru bedeli alınır. Yapılan inceleme sonucunda izin verilmesi kararlaştırılan piyangolarda taahhüt edilen ikramiye, ödül veya benzeri menfaatlerin toplam rayiç bedelinin %15'i oranında ayrıca izin bedeli alınırken kamu yararına çalışan dernekler tarafından düzenlenecek piyangolardan ise başvuru veya izin bedeli alınmamaktadır (Milli Piyango Hakkında Kanun Hükmünde Kararname m.41).

Yine Hukuk Muhakemeleri Kanunu'ndaki düzenleme uyarınca kamu yararına çalışan dernekler, iddia ve savunmalarında haklı göründükleri ve mali açıdan zor duruma düşmeden gerekli giderleri kısmen veya tamamen ödeyemeyecek durumda oldukları takdirde adli yardımdan yararlanabilirler (Hukuk Muhakemeleri Kanunu m. 334).

7. DEĞERLENDİRME VE SONUÇ

Kamu yararına çalışan dernek statüsünün kazanılması derneklere maddi anlamda avantaj sağlamasının yanı sıra toplum nezninde derneklere olan güveni de artırmaktadır. Fakat ülkemizde hâlihazırda kamu yararına çalışan dernek statüsüne sahip olan dernek sayısı yeterli değildir. Gelişmiş ülke olmanın en önemli göstergelerinden biri örgütlenmelerdeki dernekleşme sayılarının çokluğudur. Bu nedenle daha fazla sayıda derneğin bu statüye sahip olmasının önü açılması gereklidir. Fakat buradan her derneğin kamu yararına çalışan dernek statüsü kazanması anlamı çıkarılmamalıdır. Çünkü kamu yararına çalışan derneklerin maddi avantaja sahip olması çeşitli suiistimallere sebebiyet verebilir. Bu olumsuz durumları önlemek adına etkin denetimler yapılması gerekliliği de göz ardı edilmemelidir. Şeffaflık ve hesap verilebilirlik ilkeleri gözetilerek gerekli önlemler alınmalıdır.

Nitekim devlet derneğe kamu yararına çalışan dernek statüsü verdiğinde en önemli gelir kaynaklarından biri olan vergiden vazgeçmektedir. Bu vazgeçişin karşılığı mesnetsiz olmamalıdır. Dernek çalışmalarının kamuoyuyla paylaşılmasının yolları açık bir şekilde kanun koyucu tarafından belirlenmelidir.

Günümüz koşullarında derneklerin yürüttükleri çalışmalara herkesin erişebileceği şekilde paylaşılmasına imkân sağlayan birçok vasıta bulunmaktadır. Örneğin; Dernekler Kanunu'nda kamu yararına çalışan derneklerin mali tablolarının herkesin erişebileceği şekilde paylaşılmasını gerektiren yasal yükümlülükler düzenlenebilir. Ayrıca kamu yararına çalışan dernek statüsü kazanan derneklerin bilgileri düzenli olarak Resmî Gazete'de yayınlanmamaktadır. Bu konuda Dernekler Kanunu'nda açık bir düzenleme yapılarak kararların Resmî Gazete'de ilan edilmesi gerekliliği getirilebilir. Bu sayede şeffaflık ve eşitlik ilkeleri gözetilmiş olacaktır.

Eşitlik ilkesi gereği aynı hukuki durumda bulunanların aynı kurallara tabi olması gerekmektedir. Dernekler kişi toplulukları iken vakıflar mal toplulukları olsalar da her iki tüzel kişiliğin nihai hedefi insanlığa hizmet etmektir. Literatürde ve uygulamada kamu yararına çalışan dernek statüsünün kazanımına ilişkin şartlar ile vakıfların vergi muafiyeti kazanımına ilişkin şartlar arasında farklılıklar olmasının altında yatan

mantıklı açıklanabilir bir sebebe rastlanmamıştır. Vergi kanunlarındaki kimi düzenlemelerde vakıflar derneklere oranla bazı ayrıcalıklardan yararlanmaktadır. Örneğin; Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu'nun 4'üncü maddesinin (k) bendinde Cumhurbaşkanı'nca vergi muafiyeti tanınan vakıflara kuruluşu için veya kurulduktan sonra tahsis olunan mallar veraset ve intikal vergisinden istisna tutulmakla birlikte kamu yararına çalışan derneklerin bu kapsama dahil edilmemesi eksik belki de unutulmuş bir düzenlemedir. Yine Harçlar Kanunu'nun 38'inci maddesinin 3'üncü fıkrası uyarınca Cumhurbaşkanı'nca vergi muafiyeti tanınan vakıfların kuruluş muameleleriyle bu vakıflara yapılacak bağışlamalar harca tabi tutulmazken kamu yararına çalışan derneklere söz konusu istisnanın tanınmaması yerinde bir düzenleme değildir. Oysa ki dernek ve vakıflar iki ayrı tüzel kişilik olsalar da kamu yararı statüsü elde edilmesinde farklı avantajlara tabi kılınmaları eşitlik ilkesi bağlamında adil bir yaklaşım değildir. Örneğin; vergi muafiyetine sahip vakıflardan yıl içerisinde vergi tasdik formu alındığı gibi aynı uygulamanın kamu yararına çalışan dernekler bakımından da getirilmesi sivil toplum kuruluşları arasındaki eşitsiz işlemi gidereceği gibi derneklerin denetim sayesinde kendilerini gözden geçirmelerine de yardımcı olacaktır.

Kamu yararına çalışan dernek terimi yerine vakıflarda olduğu gibi vergi muafiyeti tanınmış dernek teriminin kullanılması ve mevzuatta bu hususun yeknesaklaştırılması oldukça önemlidir. Nitekim dernekler gönüllü kuruluşlar olup esasen her biri kamunun yararı için belirli ölçülerde kamuya hizmet ettikleri sonucuna rahatlıkla varılabilir. Ayrıca kamu yararı soyut bir kavram olsa da Dernekler Kanunu ve Dernekler Yönetmeliği'nde kamu yararı kavramına ilişkin bir çerçeve tanıma yer verilmesi belirsizliği giderecek olup aynı zamanda farklı uygulamaları önlemeye hizmet edebilir.

Ek olarak Dernekler Yönetmeliği'nde aşağıdaki değişikliklerin ve eklemelerin yapılması uygulayıcılara da kolaylık sağlayacaktır.

- Dernekler Yönetmeliği'nin 49'uncu maddesinin 1-c bendindeki derneğin son bir yıl içindeki, 200.000 Türk Lirasını geçen alım ve satım işlemlerinin rekabet koşullarına uygun yapılmasına ilişkin maddedeki tutarın güncellenebilmesine imkân tanıyan yasal düzenleme daha yerinde olacaktır. Yönetmelikte sabit bir tutarın belirtilmesi yerine ekonomik koşullara daha uyumlu olması bakımından alım ve satım işlemi sınırlarını her yıl güncel olarak tespit edebilmeye imkân tanıyan yasal düzenleme yoluna gidilmesi gerekmektedir. Söz konusu oranlar günümüz ekonomik şartları göz önünde bulundurulduğunda yetersiz olduğu sonucuna rahatlıkla varılabilir. Bu oranların yıllık enflasyona göre belirlenmesi yerinde bir çözüm olabilir.

- Dernekler Yönetmeliği'nin 48'inci maddesinde “kamu yararına çalışan dernekler, Hazine ve Maliye Bakanlığının ve varsa ilgili bakanlıkların görüşü üzerine, Bakanlığın teklifi ve Cumhurbaşkanı kararıyla tespit edilir.” hükmündeki ilgili bakanlıkların görüşünün alınıp alınmaması konusunda İçişleri Bakanlığı'na geniş bir takdir yetkisi tanınmıştır. Aynı zamanda yalnızca ilgili bakanlıklardan görüş alınması kısıtlı bir düzenlemedir. Bakanlıklar dışında kamu kurum ve kuruluşlarının veya aynı alanda çalışma yürüten özel sektör temsilcilerinin de görüşünü alabilecek şekilde uzman kişilere başvurulmasının önü açılmalıdır. Hatta bu kişilerden bir komisyon oluşturularak bir rapor hazırlanması yolu izletilebilir.

- Dernekler Yönetmeliği'nin 51'inci maddesinde statü için yapılan başvurunun değerlendirilme süreci düzenlenmiştir. Türk Hukuk Sisteminde kamu yararına çalışan dernek statüsü kararının nihai mercii Cumhurbaşkanlığı makamıdır. Cumhurbaşkanı'nın kararı olumlu ise karar İçişleri Bakanlığı yetkililerince ilgili valiliğe bildirilir. Valilik ise olumlu kararı başvuru sahibi derneğe tebliğ eder (Dernekler Yönetmeliği m.51/3). Buna karşın, nihai karar olumsuz ise derneğin itiraz edebileceği süreç hakkında mevzuatta düzenleme yer almamaktadır. Ayrıca mevzuatta kararın ne kadar sürede verileceği, karara karşı itiraz yollarına da yer verilmemesi giderilmesi gereken bir diğer eksikliktir.

Son olarak kamu hizmet yükünü azaltmaları hasebiyle birtakım vergisel avantajların sağlanması derneklerin kamu hizmetlerini geliştirmelerine yardımcı olurken özgün hareket etmelerine engel olmamalıdır. Hem devletin hem sivil örgütlenen derneklerin nihai amacı insanlar hatta tüm canlılara yarar sağlamaktır. Söz konusu yararın sağlanabilmesi de farklı bakış açılarının bütünde birleşmesiyle mümkün olabilecektir. Dolayısıyla hiçbir koşulda kamunun ve derneklerin üstlenmiş oldukları roller karıştırılmamalıdır.

8. SUMMARY

Associations which are established to meet the needs of societies make significant contributions to a country's economy. Because associations carry out the services and activities that the public is obliged to do without making any profit. In this context, associations support the reduction of public expenditures by carrying out the services and activities that the state should do. While performing the services and activities, associations spend the income they receive from the membership fees and donations they receive from their members. This situation affects the financial sustainability of associations. Financial sustainability is very important for the existence of

associations. In order to contribute to this situation, the legislator is trying to create a balance by bringing tax advantages to associations that reduce the public's responsibility. For this reason, legal regulations are being made that allow associations to benefit from certain advantages.

In our country, regulations regarding associations working for the public benefit are not included in a single text of law. In this context, the Turkish Civil Code No. 4721 dated 22.11.2001 and the Associations Law No. 5253 dated 04.11.2004 are the primary laws applicable to associations. Income Tax Law No. 193, Stamp Duty Law No. 488, Fees Law No. 492, Municipality Revenues Law No. 2464, Value Added Tax Law No. 3065, Customs Law No. 4458, Corporate Tax Law No. 5422, Inheritance and Transfer Tax Law No. 7338 and the Associations Directive No. 25772 are other legal regulations that should be consulted.

Gaining the status of public benefit association not only provides financial advantages to associations, but also increases the reliability of associations from a social perspective. The number of associations currently holding this status is not sufficient. One of the most important indicators of being a developed country is the high number of associations in organizations. Therefore, it is necessary to pave the way for more associations to hold this status. However, this should not mean that every association should gain the status of public benefit association. Because the financial advantages of public benefit associations can lead to various abuses. The need for effective audits to prevent these negative situations should not be ignored. Necessary measures should be taken by observing the principles of transparency and accountability.

In fact, when the state grants an association the status of public benefit association, it waives one of its most important sources of income, namely tax. The response to this waiver should not be unsupported. The ways in which the associations work is shared with the public should be clearly determined by the legislator. In today's conditions, there are many means that allow associations to share their work in a way that everyone can access. For example, the Associations Law may regulate legal obligations that require the financial statements of associations working for the public benefit to be shared in a way that everyone can access. In addition, the information of associations that have gained the status of a public benefit association is not regularly published in the Official Gazette. A clear regulation can be made in the Associations Law on this issue, requiring that decisions be announced in the Official Gazette. In this way, the principles of transparency and equality will be taken into consideration.

According to the principle of equality, those in the same legal situation should be subject to the same rules. While associations are groups of people, foundations are groups of property, the ultimate purpose of both legal entities is to serve humanity. In literature and practice, no logically explainable reason has been found for the differences between the conditions for acquiring the status of an association working for the public benefit and the conditions for foundations to gain tax exemption. In some regulations in tax laws, foundations benefit from certain privileges compared to associations. For example, in Article 4, paragraph (k) of the Inheritance and Transfer Tax Law, the fact that properties allocated to foundations granted tax exemption by the President for their establishment or after their establishment are exempted from inheritance and transfer tax, while associations working for the public benefit are not included in this scope, is a deficient or perhaps forgotten regulation. However, although associations and foundations are two separate legal entities, subjecting them to different advantages in obtaining public benefit status is not a fair approach in the context of the principle of equality. For example, just as tax certification forms are obtained from foundations with tax exemption during the year, introducing the same practice for associations working for the public benefit will eliminate the unequal treatment among civil society organizations and will also help associations to review themselves through audits.

It is crucial to use the term tax-exempt association, as in foundations, instead of the term public benefit association, and to standardize this issue in the legislation. Indeed, associations are voluntary organizations, and it can be easily concluded that each of them serves the public to a certain extent for the public benefit. In addition, although public benefit is an abstract concept, including a framework definition of the concept of public benefit in the Associations Law and the Associations Regulation will eliminate ambiguity and may also serve to prevent different practices.

In addition, making the following changes and additions to the Associations Directive will also facilitate implementers.

- A legal regulation that allows the amount in the article 1-c of Article 49 of the Associations Regulation Directive on Associations to be updated regarding the association's purchase and sale transactions exceeding 200,000 Turkish Liras in the last year in accordance with the conditions of competition would be more appropriate. Instead of specifying a fixed amount in the regulation, a legal regulation that allows the limits of purchase and sale transactions to be determined up to date every year should be adopted in order to be more compatible with the economic conditions. It can

easily be concluded that the rates in question are insufficient when today's economic conditions are taken into consideration. Determining these rates according to annual inflation would be an appropriate solution.

- Article 48 of the Regulation (Directive) on Associations states that “associations working for the public benefit are determined upon the opinion of the Ministry of Treasury and Finance and relevant ministries, if any, upon the proposal of the Ministry and the decision of the President.” The Ministry of Interior is granted a wide discretionary power regarding whether to seek the opinion of relevant ministries. At the same time, seeking the opinion of only relevant ministries is a limited regulation. In addition to ministries, the way should be opened (paved for) to consulting experts who can also seek the opinion of public institutions and organizations or private sector representatives working in the same field. A committee can even be formed from these people and a report can be prepared.

- Article 51 of the Associations Regulation (Directive) regulates the evaluation process of the application for status. In the Turkish Legal System, the final authority for the decision on the status of an association working for the public benefit is the Presidency. If the President's decision is positive, the decision is notified to the relevant governorship by the Ministry of Internal Affairs authorities. The governorship then notifies the applicant association of the positive decision (Article 51/3 of the Associations Regulation (Directive)). On the other hand, if the final decision is negative, there is no regulation in the legislation regarding the process through which the association can appeal. In addition, the fact that the legislation does not include the time within which the decision will be made and the means of appeal against the decision is another deficiency that needs to be remedied.

- The provision of certain tax advantages due to the fact that they reduce the burden of public services should not prevent associations from developing public services, raising different voices, and criticizing the public. The aim of both state and civil associations is to benefit people and even all living things. The provision of such benefit will be possible by the merging of different perspectives. Therefore, the roles undertaken by the public and associations should not be confused under any circumstances.

As a result, the originality of this study is that there have not been many academic publications on the national level regarding the regulations for associations working for the public benefit in the literature review. In this study, it is aimed to facilitate the path that the managers of associations wishing to have the status of an association working for the public benefit

should follow by explaining it in a simple language and in order. At the same time, since the tax advantages of associations working for the public benefit are regulated in different laws, it was deemed beneficial to convey the data in question in a single text to the relevant person. In the whole study, solutions are presented to the problems in practice in obtaining the status of an association working for the public benefit. In summary, the study includes the conditions for obtaining the status of an association working for the public benefit, the procedure for losing the status, and the tax advantages and exceptions provided to associations.

9. KAYNAKLAR

- Akipek, J.G. ve Akıntürk, T. (1998). *Türk medeni hukuku, birinci cilt başlangıç hükümleri, şahsın hukuku*, Beta Basım Yayın Dağıtım A.Ş.
- Akıllıoğlu, T. (1988). Kamu yararı kavramı üzerine düşünceler. *Amme İdaresi Dergisi*, 9(1-3), 11-22. <https://dergipark.org.tr/tr/download/article-file/13697>
- Akünel, T. (1988). *Tüzel kişiler*, Filiz Kitabevi.
- Ansary, T. (1967). *Adi şirket, dernek ve ticaret şirketleri*, Türkiye iş bankası tesisi, Başnur Matbaası.
- Aykul, Ö. (2023). *Dernekler hukuku*, Seçkin Yayıncılık.
- Ballar, S. (2006). *Dernekler hukuku*, Seçkin Yayıncılık.
- Erkilet, Ş. (1991). *Vakıflar ve derneklerin vergilendirilmesi*, Mars Ticaret ve Sanayi A.Ş. Matbaası.
- Gelir idaresi başkanlığı, *derneklerin vergilendirilmesi rehberi*, 27 Ağustos 2024 tarihinde https://www.siviltoplum.gov.tr/kurumlar/siviltoplum.gov.tr/Mevzuat/Rehberler/DERN_VER_REHBER_2012.pdf. adresinden erişildi.
- Gelir İdaresi Başkanlığı, Kurumlar Vergisi Sirküleri/2, Tarih: 14.11.2003 Sayı: KVK-2/2003-2/Dernek ve Vakıflar-1, 25 Ağustos 2024 tarihinde <https://www.gib.gov.tr/node/86886>. adresinden erişildi.
- Helvacı, S. ve Erlüle, F. (2020). *Medeni hukuk*, (6. Bası). Legal Yayınevi.
- HukukTurk İçtihat Programı, 25 Ağustos 2024 tarihinde <https://www.hukukturk.com/> adresinden erişildi.
- Kalenderoğlu, M. (2017). *Vergi hukuku, Türk vergi sistemi*, Seçkin Yayıncılık.
- Karınca, E. (1996). *Dernek hak ve özgürlüğü, yargıtay kararları meclis tutanakları ve emniyet genel müdürlüğü verileri ışığında karşılaştırmalı dernekler yasası*, Adil Yayınevi.
- Kavak, Y. (2018). Türk medenî kanunu ve dernekler kanunu çerçevesinde kurulmuş dernekler. *Terazi Hukuk Dergisi*, 13(144), 38-69. <https://www.jurix.com.tr/article/14636?u=0&c=0>
- Kaya, C. (2011). *Kamu yararı kavramına danıştay'ın bakışı*, On İki Levha Yayıncılık.
- Kazancı hukuk otomasyonu, <https://www.kazanci.com.tr/>

- Köprülü, B. (1984). *Medeni hukuk, genel prensipler kişinin hukuku*, Acar Matbaacılık.
- LegalBank elektronik hukuk bankası, <https://legalbank.net/arama>
- Lexpera yeni nesil hukuk bilgi sistemi, <https://www.lexpera.com.tr/kullanici-profil>
- Oğuzman, K., Seliçi, Ö. ve Oktay-Özdemir, S. (2020). *Kişiler hukuku*, Filiz Kitabevi.
- Özden, E. (2015). Vergi yükümlükleri ve avantajları boyutuyla dernekler, vakıflar ve bağışçıları, Hacettepe üniversitesi sosyal bilimler enstitüsü maliye anabilim dalı, doktora tezi.
- Özkan, C. (2000). *Tüm yönleriyle dernekler ve vakıflar, vergilendirmesi, muhasebesi, hukuku ve mevzuatı*, Yaklaşım Yayınları.
- Özsunay, E. (1982). *Medenî hukukumuzda tüzel kişiler*, Sulhi Garan Matbaası.
- Öztan, B. (2001). *Tüzel kişiler* (4. Bası). Turhan Kitabevi Yayınları.
- Saban, N. (2021). *Vergi hukuku* (11. Bası). Beta Yayıncılık.
- Saka, Z. (2010). *Dernekler hukuku*, Vedat Kitapçılık.
- Serozan, R. (2017). *Medeni hukuk, kişiler hukuku*, Vedat Kitapçılık.
- Sivil toplumla ilişkiler genel müdürlüğü, derneğin faaliyet alanlarına göre dağılımı, 18 Temmuz 2024 tarihinde <https://www.siviltoplum.gov.tr/derneklerin-faaliyet-alanlarına-gore-dagilimi> adresinden erişildi.
- Sivil toplumla ilişkiler genel müdürlüğü, dernek sayıları 17 Temmuz 2024 tarihinde <https://www.siviltoplum.gov.tr/dernek-sayilari> adresinden erişildi.
- Sivil toplumla ilişkiler genel müdürlüğü, izin almadan yardım toplama hakkına sahip kuruluşlar, 10 Temmuz 2024 tarihinde <https://www.siviltoplum.gov.tr/izin-almadan-yarim-toplama-hakkina-sahip-kuruluslar> adresinden erişildi.
- Sivil toplumla ilişkiler genel müdürlüğü, kamu yararına çalışan dernekler, 23 Eylül 2024 tarihinde <https://www.siviltoplum.gov.tr/kamu-yararına-calisan-dernekler> adresinden erişildi.
- Şenyüz, D., Yüce, M. ve Gerçek, A. (2022). *Vergi hukuku*, Ekin Basım Yayım Dağıtım.
- Türk dil kurumu sözlüğü (TDK), 10 Temmuz 2024 tarihinde <https://sozluk.gov.tr/> adresinden erişildi.
- Türkiye üçüncü sektör vakfı, TÜSEV. (2004). Dernek ve vakıflara ilişkin karşılaştırmalı kamu yararı raporu.
- Türkiye üçüncü sektör vakfı, TÜSEV. (2018). Vakıf ve dernekleri ilgilendiren vergi uygulamaları ve kamu yararı statüsü, mevcut durum ve öneriler.
- Resmi Gazete Kaynakları**
- 7338 sayılı veraset ve intikal vergisi kanunu, resmî gazete. Tarih: 15.06.1959 Sayı: 10231
- 193 sayılı gelir vergisi kanunu, resmî gazete. Tarih: 06.01.1961 Sayı: 10700
- 488 sayılı Damga Vergisi Kanunu, Resmî Gazete. Tarih: 11.07.1964 Sayı: 11751
- 492 sayılı Harçlar Kanunu, Resmî Gazete. Tarih: 17.07.1964 Sayı: 11756
- 4458 sayılı Gümrük Kanunu, Resmî Gazete. Tarih: 04.11.1999 Sayı: 23866
- 4721 sayılı Türk Medeni Kanunu, Resmî Gazete. Tarih: 08.12.2001 Sayı: 24607
- 5422 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu, Resmî Gazete. Tarih: 21.06.2006 Sayı: 26205

5253 sayılı Dernekler Kanunu, Resmî Gazete. Tarih: 23.11.2004 Sayı: 25649

25772 sayılı Dernekler Yönetmeliği, Resmî Gazete. Tarih: 31.03.2005 Sayı: 25772

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu, Resmî Gazete. Tarih: 02.11.1984 Sayı: 18563

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu, Resmî Gazete. Tarih: 29.05.1981 Sayı: 17354

Çatışma Beyanı: Bu çalışma ile ilgili taraf olabilecek herhangi bir kişi ya da kurum ile finansal ilişkilerimin bulunmadığını dolayısıyla herhangi bir çıkar çatışmasının olmadığını beyan ederim.

Destek ve teşekkür: Çalışmada herhangi bir kurum ya da kuruluştan destek alınmamıştır.

