



For the latest from BDO Turkey, follow us



Sirküler Tarihi : 10/01/2025
Sirküler No : 2025/024

VAKIFLARA VERGİ MUAFİYETİ TANINMASI HAKKINDAKİ GENEL TEBLİĞ'DE YAPILAN DEĞİŞİKLİKLER

[Vakıflara Vergi Muafiyeti Tanınması Hakkında Genel Tebliğ \(Seri No: 1\)'de Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ \(Seri No: 6\)](#) (RG:28.12.2024-32766) ile vakıflara vergi muafiyeti tanınması ve bunun sürdürülmesine yönelik düzenlemeler içeren Vakıflara Veri Muafiyeti Tanınması Hakkında 1 Seri No.lu Tebliğ'de bazı değişiklikler yapılmıştır.

Yapılan değişikliklere bakıldığında bir husus hariç içerikte fazla bir değişiklik yapılmadan bölümler arasında kaydırmalar olduğu görülmektedir.

Yapılan esaslı değişiklikler şunlardır:

1. Vakfın iktisadi işletmesine veya vakfın iştirak ettiği veya edeceği ticari şirketlere aktarılan kaynaklar ile mal varlığını artırmaya yönelik gayrimenkul alımları, gelir getirici özellik taşıyabilir bile kamu yükünü azaltıcı etkisi olmadığından, amaca yönelik harcama olarak değerlendirilmeyecektir. Esasen yapılan bu düzenleme bir değişiklikten ziyade öteden beri var olan Bakanlık anlayışının açıkça belirtilmesi olarak değerlendirilmelidir. Çünkü bu türden yatırımlar zaten "harcama" değil "malvarlığı alımı" olup bilançonun aktifinde yer alırlar.

BDO Yayıncılık A.Ş.

Eski Büyükdere Cad. No.14
Park Plaza Kat:4
34398 Maslak/İstanbul
Turkey

Tel: +90 212 365 62 00
Fax: +90 212 365 62 02
e-mail: bdo@bdo.com.tr
www.bdo.com.tr

Garantisini ile sınırlı bir Birleşik Krallık şirketi olan BDO International Limited'in üyesi ve bir Türk anonim şirketi olan BDO Yayıncılık A.Ş., bağımsız üye kuruluşlardan oluşan BDO ağına bir parçasını teşkil etmektedir.

BDO International global ağına toplam gelirleri 2024 yılında 15 milyar ABD Doları olarak gerçekleşmiştir. BDO, 166'dan fazla ülkede bulunan 1.800 ofiste faaliyet göstermekte olup, bu ofislerde denetim ve danışmanlık hizmetleri veren ortaklar dahil dünya çapında 119.611 kişi çalışmaktadır.

Dikkat ve titizlikle hazırlanan bu yayının, geniş anlamda görüşleri içermekte olup, genel bir yol gösterici olarak değerlendirilmelidir. Özel durumlara ilgili olarak, mesleki görüş ve yardım almadan, bu yayına dayanarak uygulamalarda bulunulmamalıdır. Bu konuların kendi özel durumunuza ilişkin etkilerini görüşmek için BDO Yayıncılık A.Ş. ile temas kurabilirsiniz. Bu yayındaki bilgilere dayanarak belli eylemlerde bulunmak veya bulunmamak nedeniyle doğabilecek zararlar nedeniyle, BDO Yayıncılık A.Ş. ve ortakları, çalışanları ile yazarları herhangi bir yükümlülük veya sorumluluk kabul etmemektedirler.

2. Vakfın mevcut mal varlığından ve bağışlardan elde edilen, süreklilik arz eden ve vakıf amaçları için kullanılan mutad gelirleri haricinde arızı olarak, son iki yıllık mutad gelir tutar ortalamasının yüzde ellisini aşacak şekilde, bir gelir elde edilmesi halinde, bu gelirin elde edildiği yılda özel bir hesapta izlenmesi ve beş yıl içinde vakfın amaçları doğrultusunda harcanması veya gelir getirici mal varlığını artırmaya yönelik gayrimenkul ve iştirak hissesi alımında kullanılması ya da iktisadi işletmeye sermaye konulması mümkün olabilecektir.

Özel hesapta takip edilen söz konusu gelirler ve nemaları; vakıf amaçlarına yönelik harcandığında, harcanan kısım, ilgili yılda gelir hesaplarına dahil edilecek, gelir getirici mal varlığını arttırmaya yönelik gayrimenkul ve iştirak hissesi alımında kullanıldığı ya da iktisadi işletmeye sermaye konulduğu durumlarda ise amaca yönelik harcama oranının tespitinde gelir olarak dikkate alınmayacaktır.

Tebliğ’de yapılan bu çok olumlu değişiklik, Vakıfların yaşadığı bir sorunu önemli ölçüde çözmüştür. Şöyle ki vakıflar kimi zaman döviz kurlarındaki olağanüstü artışlar nedeniyle, kimi zaman iştiraklerinden elde ettiği mutad olmayan yüksek temettüleri nedeniyle, kimi zaman bir malvarlığının elden çıkarılması nedeniyle veya başkaca nedenlerle olağanüstü gelirler elde edebilmekte ve bu gelirleri amaçlara yönelik olarak harcamakta güçlük çekmekteydiler. Her ne kadar bu türden harcanamayan gelirlerin, Tebliğin “Fon Oluşturulması” başlıklı 3.4. maddesiyle sunulan vakıf resmi senedinde yazılı sağlık, sosyal yardım, eğitim, bilimsel araştırma ve geliştirme, kültür ve çevre koruma ile ağaçlandırma faaliyetleriyle ilgili amaçların gerçekleştirilmesine yönelik yatırımlar için üç yıl süre ile bir fon hesabında tutulabilmesi ve bu fonun amaç doğrultusunda gerçekleştirilecek bir yatırım projesine aktarılması imkanı varsa da her durum ve koşulda böylesine bir projenin gerçekleştirilmesi imkanı da olmayabiliyordu.

Yapılan yukarıdaki düzenlemeyle, mutad gelirleriyle mütenasip olmayan gelir sıçramaları nedeniyle gelirini vakıf amaçları doğrultusunda harcama sıkıntısı yaşayan vakıflara önemli bir rahatlık getirilmiştir. Böylece vakfın mevcut mal varlığından ve bağışlardan elde edilen, süreklilik arz eden ve vakıf amaçları için kullanılan mutad gelirleri haricinde arızı olarak, son iki yıllık mutad gelir tutar ortalamasının yüzde ellisini aşacak şekilde, bir gelir elde eden vakıflar son iki yıllık mutad gelir tutar ortalamasının yüzde ellisini aşan gelirlerini bu gelirin elde edildiği yılda özel bir hesapta izleyebilecek ve bu fonu beş yıl içinde vakfın amaçları doğrultusunda harcayacak veya gelir getirici mal varlığını artırmaya yönelik gayrimenkul ve iştirak hissesi alımında kullanabilecek ya da iktisadi işletmeye sermaye olarak koyabileceklerdir.

Bu Tebliğ yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir. Bu durum 2025 yılında elde edilecek gelirin 2023 ve 2024 gelir ortalamasının yüzde ellisinin aşılması durumunda aşan kısmın 2025 yılında fona aktarılacağı, takip eden yıllarda da önceki iki yılın ortalamasına göre hareket edileceği şeklinde yorumlanmalıdır. Ortalama alınırken önceki iki yılın ortalamasının yüzde ellisini aşan kısmın da fona alınmakla birlikte dikkate alınması gerektiği anlaşılmaktadır.

Özel hesapta takip edilen söz konusu gelirler ve nemaları; vakıf amaçlarına yönelik harcandığında, harcanan kısım, ilgili yılda gelir hesaplarına dahil edilecek, gelir getirici mal varlığını arttırmaya yönelik gayrimenkul ve iştirak hissesi alımında kullanıldığı ya da iktisadi işletmeye sermaye konulduğu durumlarda ise amaca yönelik harcama oranının tespitinde gelir olarak dikkate alınmayacaktır.

Örneğin bir vergiden muaf bir vakfın 2023 ve 2024 yılı gelir ortalamasının 100.000.000 TL olduğunu, 2025 yılında ise bu vakfın 200.000.000 TL gelir elde ettiğini varsayalım. Bu durumda bu vakıf 2025 yılında önceki iki yılın gelir ortalamasının yüzde ellisini aşan (200.000.000-150.000.000) 50.000.000 TL nı 2025 yılında bilançoda özvarlık içinde bir fona alabilecektir. Bu fon müteakip 5 yıl (2026-2030) içinde vakfın amaçları doğrultusunda harcanacak veya gelir getirici mal varlığını artırmaya yönelik gayrimenkul ve iştirak hissesi alımında kullanılacak ya da iktisadi işletmeye sermaye olarak konulabilecektir.

Bu vakfın 2026 yılında 50.000.000 TL lık fondan vakıf amaçları için 10.000.000 TL harcadığı, 20.000.000 TL ye de kira geliri elde etmek üzere bir taşınmaz aldığı durumda, 10.000.000 TL'lık tutar 2026 yılı gelir tablosuna aktarılacak ve 2026 yılının diğer gelirleriyle (2024 ve 2025 gelir ortalamasının yüzde ellisini aşmayan kısmıyla beraber) toplanarak vakfın 2026 yılında amaç doğrultusunda harcanması zaruri 2/3 lük kısmın hesabı yapılacaktır. Taşınmaz alımında kullanılan 20.000.000 TL kısmın fondan ne şekilde mahsup edileceği açıklanmamış olmakla birlikte bize göre bu kısmın da kapatılarak 2026 yılı gelirleri arasına alınıp amaç doğrultusunda harcanması gereken 2/3 ün matrahına dahil edilmemesi yerinde olacaktır.

Bahse konu beş yıl içinde harcanmayan kısmın ne olacağı da açıklanmamış olmakla birlikte bize göre bu durum vakfın muafiyetinin sona erdirilmesi şeklinde yorumlanmamalı, bu kısım altıncı yılın harcanması gereken geliri arasına dahil edilmelidir.

Diğer yandan Tebliğde özel hesapta takip edilen söz konusu gelirler ve nemalarının vakıf amaçları doğrultusunda harcanacağı zaman gelir tablosuna aktarılacağı belirtilmektedir. Bu düzenlemeden o yılın gelirinin fona isabet eden kısmının da fona aktarılacağı sonucu çıkarılabilecekse de bize göre o yılın nemalar dahil tüm gelirlerinin önceki iki yılın gelir ortalamasının yarısını aşması durumunda o yıl fona aktarılması daha isabetli olur.

3. Tebliğ'in değişiklikten önceki haline göre muafiyetin devamı süresince sağlanması gereken şart yalnızca son bir yılda veya son iki yılın ortalaması bazında gelirin 2/3 ünün harcanmasıydı. Yapılan değişiklikte muafiyetin devamı süresince aranan şartlar arasına muafiyet başvurusu yapılırken sağlanması gereken şartlar da eklenmiştir. Bunlar faaliyet konusu, defter tutma ve en önemlisi asgari mal varlığı ve yıllık gelirdir. Bilindiği üzere vakıfların daha önce sadece muafiyet başvurusu aşamasında en az 505.000 TL (2025 yılı için 12.968.000 TL) gelir getirici mal varlığına ve en az 49.000 TL (2025 yılı için 1.167.000 TL) yıllık gelire sahip olmaları gerekiyor ve bu tutarlar da her yıl yeniden değerlendirme oranında artıyordu. Muafiyetin alınmasından sonra bu şartların sağlanması beklenmiyordu. Yapılan değişiklikte bu şartların muafiyet süresince sürekli sağlanması beklenmektedir. Buna göre vergiden muaf vakıfların 2025 yılı için asgari 12.968.000 TL malvarlığı ve 1.167.000 TL yıllık gelir şartını sağlamaları ve bunu her yıl yeniden değerlendirme oranıyla artan tutarları sağlayacak şekilde devam ettirmeleri gerekmektedir.

Saygılarımızla.