



Sosyal, Beşerî ve İdari Bilimler Dergisi

2020, 3(5): 351-361.

DOI:10.26677/TR1010.2020.421

ISSN: 2667-422X Dergi web sayfası:

<https://www.sobibder.org>



KAVRAMSAL MAKALE

Vakıf Üniversitelerinin Vergi Kanunları Karşısındaki Durumu

Dr. Öğr. Üyesi Abdullah ERGİN, Ankara Hacı Bayram Veli Üniversitesi, Turizm Fakültesi, Ankara, e-posta: abdullah.ergin@hbv.edu.tr
ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-9323-0133>

Doç. Dr. Emine ÇINA BAL, Ankara Hacı Bayram Veli Üniversitesi, Turizm Fakültesi, Ankara, e-posta: emine.cina@hbv.edu.tr
ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-2874-1137>

Öz

Sağlık hizmetleri, sosyal hizmetler, kamu hizmetleri, dini hizmetler, ulaştırma hizmetleri, spor hizmetleri gibi alanlarda faaliyet göstermek amacıyla kurulan vakıfların faaliyet alanlarından birisi de eğitim hizmetidir. Türkiye’de ilk defa 1981 Anayasası’nın 130. maddesindeki düzenlemeler ile devlet üniversitesinin dışında vakıf üniversitelerinin kurulmasına izin verilmiştir. Çalışmada kurumlar vergisi, gelir vergisi, katma değer vergisi, damga vergisi ve diğer vergi kanunları karşısındaki durumu incelenmiştir.

Anahtar Kelimeler: Vakıf Üniversitesi, Vergi Kanunları.

Makale Gönderme Tarihi: 17.01.2020

Makale Kabul Tarihi: 03.05.2020

Önerilen Atıf:

Ergin, A. ve Çına Bal, E. (2020). Vakıf Üniversitelerinin Vergi Kanunları Karşısındaki Durumu, *Sosyal, Beşerî ve İdari Bilimler Dergisi*, 3(5): 351-361.

© 2020 Sosyal, Beşerî ve İdari Bilimler Dergisi.



CONCEPTUAL PAPER

The Status of The Foundation Universities Against Tax Laws

Assistant Prof. Dr. Abdullah ERGİN, Ankara Hacı Bayram Veli University, Faculty of Tourism, Ankara, e-mail: abdullah.ergin@hbv.edu.tr

ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-9323-0133>

Associate Prof. Dr. Emine ÇINA BAL, Ankara Hacı Bayram Veli University, Faculty of Tourism, Ankara, e-mail: emine.cina@hbv.edu.tr

ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-2874-1137>

Abstract

Foundations are established to operate in areas such as health services, social services, public services, religious services, transportation services, sports services. One of the foundations' activities is education. first time in Turkey's 1981 Constitution allowed the establishment of private universities than public universities with the regulations in Article 130. In the study, the situation against corporate tax, income tax, value added tax, stamp tax and other tax laws were examined.

Keywords: Foundation Universities, Tax Laws.

Received: 17.01.2020

Accepted: 03.05.2020

Suggested Citation:

Ergin, A. and Çına Bal, E. (2020). The Status of The Foundation Universities Against Tax Laws, *Journal of Social, Humanities and Administrative Sciences*, 3(5): 351-361.

© 2020 Sosyal, Beşerî ve İdari Bilimler Dergisi.

GİRİŞ

Arapça bir sözcük olan ‘vakf’; sözlük anlamı ile durdurma, hareketten alıkoyma, hareketsiz bırakma manalarına gelir. Ayrıca “tamamen verme, büsbütün verme” anlamını da içerir (<https://www.vgm.gov.tr>). Vakıflar, tamamen karşılık beklemeden, olduğu gibi veya büsbütün vermek, anlamındadır.

Bir vakfın kuruluşu, 4721 sayılı Türk Medenî Kanununun ilgili hükümlerine göre gerçekleşmekte ve kanunda belirtilen şartları taşıyan gerçek ya da tüzel kişiler vakıf kurabilmektedirler. Eğer kurucu gerçek kişi ise Türk Medenî Kanunu'nda belirlenen fiil ehliyetine sahip olması, tüzel kişi ise fiil ehliyetine sahip olmakla birlikte, ayrıca, kuruluş statüsünde vakıf kurabileceğine ve vakfa malvarlığı tahsis edebileceğine dair bir hükmün bulunması gerekmektedir (<https://www.vgm.gov.tr>).

Vakıflar aşağıdaki alanlarda faaliyet gösterebilirler; (Sena Ayaydın, <https://www.makaleler.com/>)

- Sağlık hizmetleri,
- Eğitim hizmetleri,
- Sosyal hizmetler,
- Kamusal hizmetler,
- Dini hizmetler,
- Kültürel ve sanatsal hizmetler,
- Ulaştırma hizmetleri,
- Spor hizmetleri,
- Ekonomik hizmetler.

Vakıflar, bir kar beklentisine girmeden, bu çerçevede eğitim hizmetleri olarak ilk, orta ve lise eğitimleri de başta olmak üzere, üniversite eğitimi de vermek üzere Vakıf Üniversiteleri de kurabilirler.

VAKIF ÜNİVERSİTELERİ

Türkiye’de ilk defa 1981 Anayasası’nın 130. Maddesindeki düzenlemeler ile devlet üniversitesinin dışında vakıf üniversitelerinin kurulmasına izin verilmiştir. İlk vakıf üniversitesi 1984 yılında kurulan ve 1986-1987 yıllarında eğitime başlayan Bilkent Üniversitesi olmuştur. (Emine Temiz, 2014: 17). İstanbul’da 45, Ankara’da 13, İzmir’de 3 ve diğer illerimizde de 12 olmak üzere toplam 73 vakıf üniversiteleri ve faaliyet göstermektedirler. Ayrıca, 5 Vakıf Meslek Yüksek Okulu faaliyet göstermektedir. Vakıf Üniversiteleri ve Vakıf Meslek Yüksek Okullarında; 132860 Ön Lisans, 378930 Lisans ve 73437 Yüksek Lisans ve 9889 Doktora öğrencisi eğitim ve öğretim faaliyetlerine devam etmektedirler(www.istatistik.yok.gov.tr).

VAKIF ÜNİVERSİTELERİNİN ANAYASA VE DİĞER MEVZUT AÇISINDAN DURUMU

Anayasa düzenlemeleri açısından Vakıf Üniversiteleri, Anayasa Madde 130’ a göre genel anlamda “ milletin ve ülkenin ihtiyaçlarına uygun insan gücü yetiştirmek amacı ile;

ortaöğretime dayalı çeşitli düzeylerde eğitim öğretim, bilimsel araştırma, yayın ve danışmanlık yapmak, ülkeye ve insanlığa hizmet etmek üzere çeşitli birimlerden oluşan kamu tüze kişiliğine ve bilimsel özerkliğe sahip üniversiteler Devlet tarafından kanunla kurulur “denilmektedir. Kazanç amacı gütmeyen “Kanunda gösterilen usul ve esaslara göre, vakıflar tarafından devletin gözetim ve denetimine tabi yükseköğretim kurumları kurulabilir” denilmekte ve bütün üniversitelerin güvenliğinin devletçe sağlanacağı açıkça belirtilmektedir. Anayasa’nın açık bir şekilde belirtmesine rağmen kar amaçsız vakıflar üniversiteler kurmuşlar ve bazı vakıflar da ticari amaçlı üniversiteler kurmuşlardır

Anayasa Madde 131 “... öğretimini planlamak, düzenlemek, yönetmek, denetlemek, yükseköğretim kurumlarındaki eğitim-öğretim ve bilimsel araştırma faaliyetlerini yönlendirmek bu kurumların kanunda belirtilen amaç ve ilkeler doğrultusunda kurulmasını, geliştirilmesini ve üniversitelere tahsis edilen kaynakların etkili bir biçimde kullanılmasını sağlamak ve öğretim elemanlarının yetiştirilmesi için planlama yapmak maksadı ile Yükseköğretim Kurulu kurulur” bu madde, üniversitelerin kaynak ve öğretim elamanı yetiştirilmesini sağlamak için planlamadan başlayarak denetlenmesi için bir Yükseköğretim Kurulu’nun kurulması gerektiğini vurgular.

Vakıflar, 4721 Sayılı Türk Medeni Kanunu’nun ilgili hükümlerine göre kurulmaktadır.

Vakıf üniversiteleri, 2547 Sayılı Yüksek Öğretim Kanunu ve 2809 sayılı Yükseköğretim Kurumları Teşkilatı Kanunu’na tabidirler. Vakıf Yükseköğretim Kurumları Yönetmeliği Madde 9 göre; “Bir yükseköğretim kurumu için gerekli derslik, laboratuvar, ofis, kütüphane, spor alanları vb. gibi altyapıyı karşılayacak öz kaynağa sahip olan vakıflar yeni bir üniversite veya yüksek teknoloji enstitüsü veya meslek yüksekokulu kurmak Yükseköğretim Kuruluna müracaat ederler” denilmektedir.

Vakfın veya müşterek hareket eden vakıfların yetkili yönetim organlarının yükseköğretim kurumu kurma konusundaki kararı ile birlikte Vakıflar Genel Müdürlüğünden alınan, anılan vakfın yükseköğretim kurumu kurabileceğine ve kurulmasının devamında yeterli mal varlığının mülkiyetini bu yükseköğretim kurumuna bedelsiz devredeceğine ilişkin taahhütname ile birlikte” ve “amaçları içerisinde yükseköğretim kurumları kurma yönünde hüküm bulunan vakıf senedinin Genel Müdürlükçe tasdikli bir örneği” olmalıdır.

Bu yönetmeliğe göre; “kurulacak yükseköğretim kurumunun tüzel kişilik kazanmasından sonra en geç üç yıl içinde eğitim-öğretime başlayacağına dair taahhüt edilmeli ve taahhüt belgesi sunulmalıdır”.

Kurucu Vakıf tarafından, Vakıf Üniversitelerinin Mütevelli Heyeti belirlenir ve Mütevelli Heyet devlet memuru olma niteliklerine sahip ve en az 2/3 üniversite yükseköğretim görmüş adaylar arasından 4 yıl için seçilir ve en az 7 kişiden oluşan, mütevelli heyet üyeleri 15 gün içerisinde Yükseköğretim Kurulu’na bildirilir.

“Mütevelli heyet, yükseköğretim kurumunda görevlendirilecek yöneticiler ve öğretim elemanları ile diğer personelin sözleşmelerini yapar, atamalarını, öğretim elemanı dışındaki personelin terfilerini ve görevden alınmalarını onaylar, bütçesini kabul eder ve uygulamaları izler. Öğrencilerden alınacak ücretleri tespit eder.”

Vakıf Üniversiteleri YÖK Mevzuatı a) Yükseköğretim Kurulu, b) Üniversitelerarası Kurul, c) Akademik Teşkilat ve Öğretim elemanları, d) Eğitim-Öğretim ve Öğrenciler, d) Diğer İlgili Yönetmeliklere, tabidir (<https://ticaret.edu.tr/>).

VAKIF ÜNİVERSİTELERİNİN KURUMLAR VERGİSİ AÇISINDAN

5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu Madde 1 ve 03/04/2007 tarih ve 26482 Sayılı Resmi Gazete’de yayınlanan 1 Seri No’lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğine göre;

- a) sermaye şirketleri,
- b) kooperatifler,
- c) iktisadi kamu kuruluşları,
- d) dernek veya vakıflara ait iktisadi işletmeler,
- e) iş ortaklıklarının,

sayılan kazançları kurumlar vergisine tabidir, denilmektedir. Kurum kazancı, gelir vergisinin konusuna giren gelir unsurlarından oluşmaktadır.

Burada iktisadi kamu kuruluşları ve dernek ve vakıflara ait işletmeleri ayrı ayrı incelemek gerekirse;

İktisadi kamu kuruluşları, kamu yönetimi ve kuruluşlarına ait veya bağlı olan tüm iktisadi işletmeleri kapsamaktadır. Bu nedenle iktisadi kamu kuruluşları kavramı hem kamu iktisadi teşebbüslerini hem de kamu kurum ve kuruluşlarına ait veya tabi olan veyahut bunlar tarafından kurulan veya işletilen iktisadi kuruluşlar ile döner sermayeli kuruluşları da kapsamına alır (www.gib.gov.tr/).

Bir iktisadi kamu kuruluşunun varlığından söz edilebilmesi için kuruluşun; ©

- a) Kamu idareleri veya kamu kuruluşlarına ait veya bağlı olması (ait olma, sermaye bakımından; bağlı olma ise idari bakımdan bağlılığı ifade eder),
- b) Sermaye şirketi veya kooperatif şeklinde kurulmuş olması,
- c) Ticari, sınai veya zirai alanda sürekli olarak faaliyette bulunması

gerekmektedir.

İktisadî kamu kuruluşlarının;

- a) kazanç amacı gütmemeleri,
- b) faaliyetlerinin kanunla verilmiş görevler arasında bulunması,
- c) tüzel kişiliklerinin olmaması,
- d) bağımsız muhasebelerinin,
- e) kendilerine ayrılmış sermayelerinin veya iş yerlerinin bulunmaması, mükellefiyetlerini etkilemeyecektir.

Mal veya hizmet satışlarının, satılan ticari malın maliyeti veya satılan mamulün maliyeti veya hizmet üretim maliyetini başa baş noktasında karşılayacak kadar olması, yani kar veya zararın sıfır olduğu, kâr edilmemesi veya kârın kuruluş amaçlarına uygun tahsis edilmesi de bunların iktisadî niteliğini değiştirmeyecektir.

Tebliğde dernek veya vakıflara ait “gerçek veya tüzel kişilerin yeterli mal ve hakları belirli ve sürekli bir amaca özgülemeleri ile oluşan tüzel kişiliğe sahip mal topluluklarıdır” şeklinde tanımlanmıştır.

Buradan hareketle, Vakıflar Kurumlar Vergisi Kanunu ve 1 no lu Seri Kurumlar Vergisi Genel Tebliğine göre; Kurumlar Vergisi konusu dışında kalmaktadırlar. Ancak, bunlara ait iktisadi işletmeleri ise, Kurumlar Vergisi mükellefi olmaktadır.

İktisadi işletmenin belirlenmesinde, belirgin özellikler:

- bağlılık,
- devamlılık,
- faaliyetin ticari, sınai veya zirai bir mahiyette olması gerekmektedir.

Bağlılıktan söz edebilmek için, vakıfa ait olması (sermaye bakımından), veya bağlı olmasını (yönetim açısından), gerekmektedir.

Devamlılık için ise, bir hesap dönemi içinde aynı veya ayrı faaliyet alanlarında konusu ticari olan işlemlerin birden fazla yapılmasını ifade etmektedir. Aynı hesap döneminde tek işlem yapılması halinde, ticari faaliyetin devamlılık özelliğinin oluştuğunu görmemekle birlikte, yapılan bu faaliyetin bir organizasyon gerektirmesi halinde veya amacının ticari olması durumunda devamlılık özelliğinin varlığı kabul edilir.

Ticari organizasyon, sermaye konulması, işyerinin olması, personel çalıştırılması, ticaret siciline kayıt olmak gibi unsur ve şartlardan tümünü veya bir kısmının yerine getirilmesi halinde belirli şekilde kurulmuş olacaktır. Bu takdirde bu organizasyon içinde bir takvim yılında veya iki veya üç yılda tek bir işlem yapılmış olsa dahi ticari faaliyetin varlığı kabul edilecektir (<https://www.gib.gov.tr>).

İktisadi işletmenin tanımı içinde yer alan ve devamlı olarak yapılan ticari, sınai veya zirai faaliyetten söz edebilmek için işletmede üretilen veya satın alınan malların veya verilen hizmetin bir bedel karşılığı satılmış olması gerekir. Bunun aksine diğer unsurların var olması halinde dahi bir iktisadi işletmenin varlığından söz edilemez.

Tebliğ'de; "Dernekler Kanunu dışında özel kanunlarla kurulan bazı dernekler, hangi şekilde kurulursa kurulsun yukarıda nitelikleri açıklanan derneklere ait veya bağlı iktisadi işletmeler, Kurumlar Vergisi Kanunu ile 1/1/2007 tarihinden önce yürürlüğe giren özel kanunlarda yer alan hükümler çerçevesinde kurumlar vergisinden muaf tutulmadığı sürece kurumlar vergisinin mükellefidir." denilmekte olup, Bakanlar Kurulu Kararıyla "kamuya yararlı dernek veya vakıfların" vergi muafiyeti tanınması, bunlara bağlı iktisadi işletmelerinin vergilendirilmelerine engel teşkil etmemektedir.

Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 1 inci maddesinde sayılan kurumlar, "kanuni veya iş merkezlerinin Türkiye'de bulunup bulunmadığına göre tam mükellefiyet veya dar mükellefiyet esasında vergilendirilmektedirler."

Tebliğ'de; Kanuni merkez, vergiye tabi kurumların kuruluş kanunlarında, tüzüklerinde, ana statülerinde veya sözleşmelerinde gösterilen merkezdir. İş merkezi ise iş bakımından işlemlerin bilfiil toplandığı ve yönetildiği merkezdir, şeklinde tanımlanmaktadır.

Tam mükellefiyet, kanuni veya iş merkezleri Türkiye'de bulunanlar gerek Türkiye içinde gerekse Türkiye dışında elde ettikleri kazançların tamamı üzerinden vergilendirilecektir.

Dar mükellefiyet, kanuni ve iş merkezlerinden her ikisi de Türkiye'de bulunmayanlar, sadece Türkiye'de elde ettikleri kazançları üzerinden vergilendirilecektir.

Kurumlar Vergisi Kanununun 3'üncü maddesinde belirtilen "anılan kazanç ve iratlar ile gelir unsurlarının Türkiye'de elde edilmesi ve Türkiye'de daimi temsilci bulundurulması konularında Gelir Vergisi Kanununun ilgili hükümleri uygulanacaktır" şeklindedir.

2547 sayılı Yüksek Öğretim Kanununun 56. maddesinin (b) fıkrasında; "üniversitelerin ve yüksek teknoloji enstitülerinin genel bütçeye dahil kamu kurum ve kuruluşlarına tanınan mali muafiyetler, istisnalar ve diğer mali kolaylıklardan aynen yararlanacağı", Ek Madde 7'de ise;

“vakıflarca kurulacak yüksek öğretim kurumlarının, bu Kanun’un 56. maddesinde yer alan mali kolaylıklardan, muafiyetlerden ve istisnalardan aynen istifade edeceği” hüküm altına alınmıştır (<https://www.nevzaterdag.com>).

GELİR VERGİSİ AÇISINDAN

Gelir Vergisi Kanunu (GVK)’nın 1. Maddesine göre bir gerçek kişinin bir takvim yılı içerisinde elde ettiği kazanç ve iratların net tutarı gelir vergisinin konusuna girmektedir. Vakıf üniversiteleri gerçek kişi olmadıkları için gelir vergisi mükellefi değildirler (<https://www.mevzuat.gov.tr>).

GVK Madde 89/4 Göre; “Genel ve özel bütçeli kamu idareleri, il özel idareleri, belediyeler, köyler ile kamu yararına çalışan dernekler ve Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıflara yıllık toplamı beyan edilecek gelirin %5’ini (kalkınmada öncelikli yöreler için %10’unu) aşmamak üzere, makbuz karşılığında yapılan bağış ve yardımlar. Bağış yapanlar, yıllık gelirlerinin %5’ini, kalkınma da öncelikli bölgelerde ise, %10’unu aşmamak kaydıyla bağış yaparak, belgelendirdikleri için onlara makbuz düzenlenip verilmektedir. Vakıf üniversiteleri gerçek kişi olmadıkları için gelir vergisi mükellefi değildirler (<https://www.mevzuat.gov.tr>).

Burada dikkat edilmesi gereken nokta, yapılacak bağış ve yardımın vakfın kendisine mi yoksa vakfın kurduğu üniversiteye mi yapılacağıdır. Eğer bağış ve yardım vakfın kendisine yapılıyorsa Kurumlar Vergisi Kanunu’nun 10/1-c maddesi uyarınca indirim konusu olacak bu bağış ve yardım tutarı, bağışı yapan kurumun kazancının %5 ile sınırlandırılmıştır. Ancak vakfın bünyesinde olan üniversitelere yapılacak bağış ve yardımlarda böyle bir sınırlama olmamakla birlikte tamamı matrahın tespitinde indirim konusu yapılabilecektir (Temiz, 2014:23).

GVK Madde 94/1 Göre; “Kamu idare ve müesseseleri, iktisadî kamu müesseseleri, sair kurumlar, ticaret şirketleri, iş ortaklıkları, dernekler, vakıflar, dernek ve vakıfların iktisadî işletmeleri, kooperatifler, yatırım fonu yönetenler, gerçek gelirlerini beyan etmeye mecbur olan ticaret ve serbest meslek erbabı, zirai kazançlarını bilanço veya zirai işletme hesabı esasına göre tespit eden çiftçiler aşağıdaki bentlerde sayılan ödemeleri nakden veya hesaben yaptıkları sırada, istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben tevkifat yapmaya mecburdurlar.

Kamu kurumları, iktisadi kamu kurumları da GVK Madde 94/1 sayılan diğer kurumlar gibi, gerçek gelirlerini beyan etmek zorunda kalan ticaret ve serbest meslek çalışanlarını, zirai kazançlarını gibi nakden veya hesaben yapılan istihkaklardan, gelir vergisi mahsubu yapmak zorundadırlar. Vakıf Üniversitelerinde çalışan Hizmet erbabına ödenen ücretlerden yapılan istihkaklar için de Gelir Vergisi kesintisi yapmak zorundadır.

KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU AÇISINDAN

Katma Değer Vergisi Kanunu “Türkiye’de yapılan aşağıdaki işlemler katma değer vergisine tabidir, 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” ile “Genel ve katma bütçeli idarelere, il özel idarelerine, belediyeler ve köyler ile bunların teşkil ettikleri birliklere, üniversitelere, dernek ve vakıflara, her türlü mesleki kuruluşlara ait veya tabi olan veyahut bunlar tarafından kurulan veya işletilen müesseseler ile döner sermayeli kuruluşların veya bunlara ait veya tabi diğer müesseselerin ticari, sınai, zirai ve mesleki nitelikteki teslim ve hizmetleri şeklinde” katma değer vergisine tabi oldukları düzenlenmiştir.

KDV Kanunu Madde 17 göre, “Genel ve katma bütçeli daireler, il özel idareleri, belediyeler, köyler, bunların teşkil ettikleri birlikler, üniversiteler, döner sermayeli kuruluşlar, kanunla ve Cumhurbaşkanlığı kararnamesiyle kurulan kamu kurum ve kuruluşları, kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları, siyasi partiler ve sendikalar, kanunla kurulan veya tüzelkişiliği haiz emekli ve yardım sandıkları, kamu menfaatine yararlı dernekler, tarımsal amaçlı kooperatifler ve Cumhurbaşkanınca vergi muafiyeti tanınan vakıfların”

a) İlim, fen ve güzel sanatları, tarımı yaymak, islah ve teşvik etmek amacıyla yaptıkları teslim ve hizmetleri,

b) 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, istisna kapsamındadır.

3065 Sayılı KDV Kanununun 19 uncu maddesinde ise, “Diğer kanunlardaki vergi muafılık ve istisna hükümleri bu vergi bakımından geçersizdir. Katma değer vergisine ilişkin istisna ve muafiyetler ancak bu Kanuna hüküm eklenmek veya bu Kanunda değişiklik yapılmak suretiyle düzenlenir ve Uluslararası anlaşma hükümleri saklıdır” denildiği için diğer kanunlarda faydalanılan istisna ve muafiyetlerin, KDV Kanunu’nda ayrıca yazılmadığı için diğer kanunlardaki istisna ve muafiyetler, burada geçersiz olmaktadır, istisna ve muafiyetlerden faydalanmak için kanunda değişiklik yapılarak, açıkça yer alması gerekmektedir.

DAMGA VERGİSİ AÇISINDAN

488 Sayılı Damga Vergisi Kanunu’na göre; “Vergiye tabi kağıtlar mahiyetinde bulunan veya onların yerini alan mektup ve şerhlerle, bu kağıtların hükümlerinin yenilenmesine, uzatılmasına, değiştirilmesine devrine veya bozulmasına ilişkin mektup ve şerhler de Damga Vergisine tabidir” ve “Resmi dairelerle kişiler arasındaki işlemlere ait kağıtların Damga Vergisini kişiler öder” denilmektedir.

Vakıf üniversitelerine, 2547 sayılı Yükseköğretim Kanunu göre; genel bütçeye dâhil kamu kurum ve kuruluşlarına tanınan kolaylıkların hepsinin, vakıf üniversitelerine de tanınması gerekmektedir. Buradan hareketle, “vakıf üniversiteleri ile kişiler arasında düzenlenen sözleşmelerin damga vergisi kişiler tarafından ödenecek olup vakıf üniversitelerinin resmi dairelerle düzenleyecekleri sözleşmeler ise damga vergisinden istisna olacaktır” (Temiz, 2014:24).

HARÇLAR KANUNU AÇISINDAN

92 sayılı Harçlar Kanunu’na göre “Noter işlemlerinden bu Kanuna bağlı (2) sayılı tarifede yazılı olanlarının noter harçlarına tabi olacağı hüküm altına alınmış; 59/a maddesinde ise, genel ve katma bütçeli dairelerle, il özel idareleri, belediyeler ve köylerin iktisap edecekleri gayrimenkullerin ve sair aynı hakların tescili, şerhi gerektiren işlemleri ve bunların terkinlerinin harçtan müstesna tutulacağı” hükme bağlanmıştır (<https://www.nevzaterdag.com>).

EMLAK VERGİSİ

Emlak Vergisi Kanunu’nun “Özel bütçeli idarelere (Mazbut vakıflar dahil), il özel idarelerine, belediyelere, köy tüzel kişiliğine, kanunla kurulan üniversitelere ve Devlete ait binalar; kurulan üniversitelere ait bina ve arazilerin emlak vergisinden muaf olduğu belirtilmektedir” Ayrıca, yine

Damga Vergisi Kanunu Madde 14 göre, “Özel bütçeli idarelere, il özel idarelerine, belediyelere ve köy tüzel kişiliğine, kanunla kurulan üniversitelerin muaf oldukları belirtilmektedir.

Aynı şekilde, 2547 sayılı Yükseköğretim Kanununun ek 7. Maddesinde de vakıflarca kurulacak yükseköğretim kurumlarının emlak vergisinden muaf tutulduğu belirtilmiştir. Vakıf üniversiteleri, kendilerine ait bina ve araziler açısından emlak vergisinden daimi olarak muaf tutulmaktadır.

VERASET ve İNTİKAL VERGİSİ AÇISINDAN

7338 sayılı Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu’na 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 İntikal Vergisine tabidir. Bu vergi, Türk tabiiyetinde bulunan şahısların ecnebi memleketlerde aynı yollardan iktisap edecekleri mallara da şamildir. Türkiye Cumhuriyeti tabiiyetindeki bir şahsın Türkiye hudutları dışında bulunan malını veraset tarihiyle veya sair suretle ivazsız bir tarzda iktisap eden ve Türkiye’de ikametgahı olmayan ecnebi şahıs bu vergi ile mükellef tutulma” şeklinde hükme bağlanmıştır.

2547 sayılı Yükseköğretim Kanunu 56. Maddesine göre; Üniversite ve teknoloji Enstitülerine sağlanan” genel bütçeye dahil kamu, kurum ve kuruluşlarına sağlanan muafiyet, istisna ve kolaylıklardan faydalanması hükmüne göre, veraset ve intikal vergisinden de muaf olmaktadır.

MOTORLU TAŞITLAR VERGİSİ

197 sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanun’un 4/a maddesinde “Genel ve özel bütçeli idareler, sosyal güvenlik kurumları ile il özel idareleri, belediyeler, köy tüzel kişilikleri ile bunların üyesi oldukları mahalli idare birlikleri ve Türkiye Kızılay Derneği adına kayıt ve tescil edilen taşıtlar (bu idarelere bağlı olup, ayrı tüzel kişiliği olan işletmeler ile özel kanunlarında malları Devlet malı sayılmış olan kuruluşların taşıtları hariç),” denilerek, vakıflarca kurulan üniversiteler adına tescil edilmiş olan taşıtların motorlu taşıtlar vergisinden muaf olduğu belirtilmektedir.

BELEDİYELERE ÖDENEN VERGİLER

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu kapsamında olan çevre temizlik vergisi ve bina inşaat harcından, “Genel ve katma bütçeli idareler ile il özel idarelerinin, belediyelerin, köylerin ve bunların kuracakları birliklerin ve Posta - Telgraf - Telefon ve T.C. Devlet Demiryolları İşletmelerinin yapacakları her türlü ilan ve reklamlar” denilerek vakıf üniversitelerinin de muaf tutulduğu belirtilmektedir.

SONUÇ

İlk kez 1984’de Türk Yükseköğretimine giren, artan sayıları ve büyüyen öğrenci kapasiteleriyle vakıf üniversiteleri özellikle son yıllarda hızla artarak yükseköğretimdeki yerlerini almışlardır. Türkiye’de ilk defa 1981 Anayasası’nın 130. maddesindeki düzenlemeler ile devlet üniversitesinin dışında vakıf üniversitelerinin kurulmasına izin verilmiştir. İlk vakıf üniversitesi 1984 yılında kurulan ve 1986-1987 yıllarında eğitime başlayan Bilkent Üniversitesi olmuştur.

Vakıflar Kurumlar Vergisi Kanunu ve 1 no lu Seri Kurumlar Vergisi Genel Tebliğine göre; Kurumlar Vergisi konusu dışında kalmaktadırlar. Ancak, bunlara ait iktisadi işletmeleri ise, Kurumlar Vergisi mükellefi olmaktadır. 2547 sayılı Yüksek Öğretim Kanununun 56. maddesinin (b) fıkrasında; “üniversitelerin ve yüksek teknoloji enstitülerinin genel bütçeye dahil kamu kurum ve kuruluşlarına tanınan mali muafiyetler, istisnalar ve diğer mali kolaylıklardan aynen yararlanacağı”, Ek Madde 7’de ise; “vakıflarca kurulacak yüksek öğretim kurumlarının, bu Kanun’un 56. maddesinde yer alan mali kolaylıklardan, muafiyetlerden ve istisnalardan aynen istifade edeceği” hüküm altına alınmıştır. Gelir vergisi kanunu açısından Vakıf üniversiteleri gerçek kişi olmadıkları için gelir vergisi mükellefi değildir. Katma Değer Kanunu açısından üniversitelere, dernek ve vakıflara, her türlü mesleki kuruluşlara ait veya tabi olan veyahut bunlar tarafından kurulan veya işletilen müesseseler ile döner sermayeli kuruluşların veya bunlara ait veya tabi diğer müesseselerin ticari, sınai, zirai ve mesleki nitelikteki teslim ve hizmetleri katma değer vergisine tabi oldukları belirtilmiştir.

2547 sayılı Yükseköğretim Kanunu 56. Maddesine göre; Üniversite ve teknoloji Enstitülerine sağlanan” genel bütçeye dahil kamu, kurum ve kuruluşlarına sağlanan muafiyet, istisna ve kolaylıklardan faydalanması hükmüne göre, veraset ve intikal vergisinden de muaf olmaktadır.

2547 sayılı Yükseköğretim Kanununun ek 7. Maddesinde de vakıflarca kurulacak yükseköğretim kurumlarının emlak vergisinden muaf tutulduğu belirtilmiştir. Vakıf üniversiteleri, kendilerine ait bina ve araziler açısından emlak vergisinden daimi olarak muaf tutulmaktadır.

Motorlu Taşıtlar Vergisi açısından vakıflarca kurulan üniversiteler adına tescil edilmiş olan taşıtların motorlu taşıtlar vergisinden muaf olduğu belirtilmektedir. 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu kapsamında olan çevre temizlik vergisi ve bina inşaat harcından vakıf üniversitelerinin de muaf tutulduğu belirtilmektedir.

Genel olarak vakıf üniversitelerinin vergi kanunları karşısındaki durumuna baktığımızda vergisel açıdan avantajlara sahip oldukları görülmektedir. Fakat öğrencilerin ödediği KDV açısından bakıldığında vakıf üniversite öğrencilerinin ödeyecekleri öğrenim tutarlarındaki %8 olan KDV oranının %1 e çekilmesi veya da tamamen %0 a indirilmesi vakıf üniversite öğrencileri açısından daha avantajlı olacaktır.

KAYNAKÇA

Ayaydın, S. (2019). Türkiye’de Vakıflar ve Amaçları <https://www.makaleler.com/turkiyedeki-vakiflar-ve-amaclari> [ErişimTarihi:10.12.2019]

Resmi Gazete Tarihi: 03.04.2007 Resmi Gazete Sayısı: 26482 Kurumlar Vergisi Genel Tebliği https://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/user_upload/Tebliğler/5520/5520_genteb1_tumguncel.pdf [ErişimTarihi:10.01.2020]

Tarihte Vakıflar <https://www.vgm.gov.tr/kurumsal/tarihce/tarihte-vakiflar> [ErişimTarihi:10.02.2019]

<https://www.mevzuat.gov.tr/MevzuatMetin/1.4.193.pdf> [ErişimTarihi:10.01.2020]

Temiz, E. (2014). *Vakıf Üniversitelerinde Finansal Raporlama*, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, İstanbul Ticaret Üniversitesi, İstanbul.

VakıfYükseköğretimKurumlarıYönetmeliği<https://ticaret.edu.tr/tr/Sayfa/Universitemiz/Mevzuat/YOKMevzuati> [ErişimTarihi:10.12.2019]

Vakıf Üniversitelerinde Vergi Durumu <https://www.nevzaterdag.com/vakif-universitelerinde-vergi-durumu/> [Erişim Tarihi: 15.01.2020]