

VAKIF MALVARLIĞINA İLİŞKİN UYGULAMADA BELİREN SORUNLAR

İnal AVCI

Vehbi Koç Vakfı Genel Sekreteri

Vakıflarda malvarlığı kavramının sistematik incelenmesi çok yönlü sorunları ortaya çıkaracaktır.

Bu sorunlardan uygulamada rahatsızlık yaratanlar var mıdır?

Bu çalışmada bu soruların cevabı araştırılacaktır.

- * Vakfa ait malvarlığının değerinin korunması,
- * Vakıf mallarının değiştirilmesi ve Vakfın kuruluşundan sonra edinilmesi,
- * Vakıf malvarlığı değerinin ölçülmesi ve duyurulması,

konularına ilişkin MK 73, 80/A ve 81.'nci maddede yer alan hükümler incelenecek ve uygulamaya dönük yaklaşımımız açıklanacaktır.

I- Vakıf Malvarlığı Değerinin Korunması

903 Sayılı Kanunun kabul edildiği yıllar, ülkemizde enflasyonun % 10'lar aşmadığı yıllardı.

Enflasyonun dört nala şaha kalkabileceği akla gelebilen bir unsur değildi.

Dolayısıyla enflasyonun malvarlığı üzerinde muhtemel bir yıkıcı tahribatı dikkate alınmamıştı.

Halbuki, uzun yıllardır ülkemizde enflasyonist ortamda yaşam bir vakıa olmuştur.

Buna rağmen, enflasyonun Vakıf varlığı üzerinde yıkıcı etkisini gözardı etme gayretleri vardır.

Bürokratik kesimin bir kısmı konuya bilinçli olarak soğuk yaklaşmaktadır.

Bu soğuk yaklaşım hem enflasyon olgusunun dikkate alınması hem de önerilen tedbirlere karşıdır.

Bürokrasideki soğuk yaklaşımın bazı nedenleri ek 1'de açıklanmaktadır. Ancak, bu yaklaşım doğru bir yaklaşım değildir.

Doğru yaklaşım;

Vakıf malvarlığının enflasyon karşısında erozyona uğramasına engel olacak önlemlerin oluşturulmasıdır.

Savımız, bunun gereğini açıklamaktadır.

Meselenin özüne ilişkin çarpıcı fakat gerçek bir örnek Ek 2'de takdim edilmektedir.

Amacımız, Vakıfların hesap kayıt düzenlerinde alabilecekleri önlemleri ortaya koymaktır.

a) Vakıf Mallarının Enflasyonun Tahribatından Korunması Nedenleri

Demokratik bir toplumda gönüllü kuruluşlar ve bu kuruluşların toplumsal katkıları, demokrasi-nin çoğulcu karakterinin vazgeçilmez unsurlarıdır.

Gönüllü kuruluşlardan olan Vakıflar güçlendikçe; sosyal katkıları, etkinlikleri artacaktır.

Vakıfların yaratıcı, yenilikçi, geliştirici nitelikleri toplumsal gelişmeye artı bir değer ka-zandıracaktır.

Vakıf mallarını enflasyondan korumanın halen kabul edilen çaresi bu malların gayrimenkul veya altına dönüştürülmesidir.

Ne var ki bugünün karmaşık ekonomik yapısı içinde taşınmaz mal kategorilerine servet unsuru olarak verilen değer eski ağırlığı kalmamıştır.

Büyük servetler, menkul değerlerden oluşur.

Vakıf varlıklarının taşınmaz mala yönlendirilmeleri gerçekçi, ekonomik ve akılcı değildir.

Birçok Vakıf az veya çok taşınmaz varlığa sahip olmayı öngörse dahi, tüm varlığını taşınmaz mala yatırıma isteği istisnai bir olaydır.

Bizim Vakıf malvarlığı değerinin korunması kavramına yaklaşımımız nedir?

Bizi malvarlığı kavramına yaklaşımımızı yönlendiren temel görüş;

"Toplum yararının Vakıfların güçlenmeleri olduğudur."

Vakıf malların üzerinde enflasyonun etkilerini dikkate almamak Vakıfların güçlerini zaafiyete uğratar.

Vakıf varlığının zaafiyete uğramasını hoşgörü ile karşılamak, hatalı bir yaklaşım olmaktan öte 903 sayılı kanunun ruhu ve esprisi ile de bağdaşmaz.

Vakfın belirli amacını tahakkuka yeterli malvarlığının bulunması kuruluş şartıdır. Bu mal-varlığının kuruluştan sonra da değerini muhafaza etmesi bu maddenin ruhunda mündemiçtir.

Ne var ki, bugün Vakıflar, enflasyonun olumsuz sonuçlarını kayıt düzeni yönünden dikkate al-mamaktadırlar. Bunun bir nedeni, Vergi Usul Kanunu hükümlerinin Vakıf muhasebe kayıt kuralları olarak uygulanmak istenmesi olabilir.

Ancak, vergilendirme değişik bir olaydır. Vergi muafiyetini haiz Vakıfların dahi Vergi Usul Kanununa tabi olacağına dair bir hüküm yoktur.

Nitekim, Yargıtay içtihatlarında Vergi Usul Kanunu esaslarının Vakıf kuruluşları için kural sayılamıyacağı açıkça belirtilmektedir.

Vakıfların uygulaması gerekli kayıt kurallarına rehber, vergi muafiyetini haiz Vakıflar dahil tüm vakıflar için "genel kabul görmüş muhasebe usulleri" olmalıdır.

Genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri enflasyon muhasebesine yer vermektedir.

Vakıflar Genel Müdürlüğü uygulamada yeknesaklık sağlanması amacıyla, Vakıf malvarlığının gerçek değerini koruyucu kuralları genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine uygun olarak **tesbit et-meli, açıklamalı ve uygulama zorunluluğu** getirmelidir.

b) Enflasyonun Vakıf Malları Üzerindeki Etkisini Giderecek Önlemler

Vakıf mallarının enflasyon nedeniyle ortaya çıkan değer kayıplarının telafi edilmelerinde müşterek konu şudur;

Enflasyon dikkate alınmaz ise faiz, temettü, satış kazancı, değerlendirme farkları Vakfın geliri sayılacaktır.

Gelir ise, Vakıf Resmi Seneğine göre dağılıma tabi tutulur ve Vakıf amacına göre yıl içinde harcanarak tüketilir.

Enflasyon dikkate alınır ise, gelir olarak hesaplanacak faiz ve temettü uygulanacak ölçümleme kıstasına göre azalacaktır.

Bir kaç ana konuya ilişkin önerilerim şunlardır;

1- Vakıfların belli başlı malvarlığı gelirlerinden biri faizdir. Faiz geliri mevduat, tahvil, finansman bonusu gibi araçlardan sağlanır. Yatırım fonları değer artışlarını, finans kuruluşları kazanç paylarını faiz gibi mütalaa etmek doğru olur.

Faiz'in satın alma gücünde kaybı önliyen bölümü reel faiz değildir.

Satın alma gücünde kaybı telafi edecek bölüm düşüldükten sonra kalan bakiye, ekonomistlerin tabiriyle "**reel faizdir**".

Vakfın gerçek geliri de, sadece faizin reel sayılan kısmı olmalıdır.

Değer kaybı kısmı, malvarlığını artıran (hakikatte muhafaza eden) bir kalem olarak bilanço pasifinde yer almalıdır. Diğer bir deyişle değer kaybı kısmı için karşılık ayrılmalıdır.

Değer kaybını ölçümleme metodu muhtelifdir. Toptan eşya fiyatları endeksi kullanılabilir.

Hangi metod seçilirse seçilsin önemli olan Vakıflar Genel Müdürlüğü'nce **tesbit edilmesi, duyurulması ve uygulamasının zorunlu tutulmasıdır.**

2- Temettü gelirlerinde de enflasyonun etkisi dikkate alınmalıdır.

Şirketlerce dağıtılan temettüden sermaye tezyidine iştirak için geri ödenen miktar düşülerek yapılan **net ödeme gelir** addedilmelidir.

Ya da temettü gelirinden bir bölüm malvarlığı değer kaybı olarak karşılık ayrılmalıdır. Ölçümleme kıstası fiyat endeksi artış yüzdesi veya yeniden değerlendirme katsayısı olarak düşünülebilir.

3- Taşınır ve taşınmaz mal satışlarında ve mal değişiminde Vakıf defterine kayıtlı değer ile satış değeri arasında oluşacak fark gelir addedilmemelidir.

Aksi takdirde satılan malın yenisi ile ikamesi için gerekli mali imkân kalmaz.

4- Vakıf gelirinin hesaplanmasında; **amortisman ve kıdem tazminatı** gibi yükler için **karşılık** ayrılabilmelidir.

Bunlar Vakfın net gelirinin hesaplanmasında gider olarak mütalaa edilmelidir.

Eğer Vakıf iktisadi veya hayri bir işletmeyi doğrudan çalıştırıyor ise, yeniden değerlendirilen sabit değerler üzerinden amortisman ayrılması daha fazla önem kazanır.

Malların yenilenmesi ve Vakıf Personelinin işten ayrılmalan dolayısıyla ödenecek meblağlar, Vakıf varlığından karşılanması gereken yükümlülüklerdir.

Bizim yaklaşımımız;

* MK 73.'ncü maddesinin doğru yorumunun, uygulamanın tamamen tersine, malvarlığı değerini koruyucu önlemlerin alınmasını "zorunlu" tuttuğu,

- * Danıştay'ın içtihatları muvaccesinde, 903 Sayılı Kanunun vergi muafiyeti şartlarını içeren 4.'ncü maddesinin hiçbir yeni mevzuat değişikliğini gerektirmeden, enflasyonu dikkate alan "reel gelir" anlayışının kabulüne müsait olduğu,

yönündedir.

II- Vakıf Malvarlığının Değiştirilmesi

Vakıf mallarının değiştirilmesi usulü kanunla düzenlenmiştir. İlgili madde MK. 80/A maddesidir.

Vakıf malları;

- Geliri giderini karşılamaz,
- veya kıymetine uygun gelir getirmez ise,

herhangi bir mal veya para ile değiştirilebilir.

Buna karar verecek yetkili organ, teftiş makamının teklifi üzerine Asliye Hukuk Mahkemesidir.

Bu düzenlemede eski Vakıf hukukunda Vakfedilen mala tanınan kutsiyetin etkisi hissedilmektedir.

Ne var ki, bu düzenlemenin gereği konusunda sağlıklı bir sonuca ulaşabilmek için mesele derinlemesine irdelenmelidir.

Konuya bakış açısı tamamen farklı iki görüş üretilebilir.

Birinci görüşe göre; Vakfedene, vakfettiği malın mutlak zorunluluk olmadıkça değiştirilemeyeceği güvencesi verilmek istenmiş olabilir.

Ancak, madde metninin lafzı, bu amacı aşmaktadır.

Şu nedenle aşmaktadır;

- * Sadece kuruluşta Vakfedilen mallar değil, Vakfın sonradan edindikleri dahil tüm malları madde kapsamındadır.

- * Vakfın mallarının bir kısmı, kendi geliri ve bilahare yapılan bağışlardan oluşmuş olabilir, ya da Vakfeden kuruluşta nakid malvarlığı tahsis etmiş olabilir.

Vakıf kurucusunun; Vakfın, sonradan edindiği mallarına karşı duygusal bir bağı olduğu söylenemez.

Esasen, MK 80/A maddesi olmasa dahi vakfeden kendi iradesi ile Resmi Senedinde Vakıf mallarının değiştirilmesini zorlayıcı hükümler koyabilirdi.

Dolayısıyla, Vakfedenin Vakfın mallarının tümünün değiştirilmesinin zorlaştırılmasını isteyeceğinin varsayılması doğru olmaz.

Sonuç olarak, Vakfedene sağlanmak istenen yargısal güvencenin, Vakfın, kuruluşundan sonra, gelirleri veya bağışlar ile edineceği mallarının satışına da teşmilinin bu bakış açısından mantıklı nedeninin olmadığı söylenebilir.

İkinci görüşe göre; denebilir ki; asıl olan Vakıf mallarının elden çıkarılmamasıdır. Ancak zorunluluk halinde Vakıf mallarının elden çıkarılması imkânını sağlamak ekonomik ihtiyaç haline gelebilir.

Bu bakış açısına göre, MK 80/A bu ihtiyaca cevap verecek kolaylaştırıcı ve Vakıf resmi senedlerinde aksi şart koşulamıyacak emredici bir hükümdür.

Kuşkusuz bir takım varsayımlardan hareket ederek bir sonuca ulaşmak doğru olmaz.

Ne yazık ki, TBMM'nin 903 sayılı kanuna ilişkin çalışmaları da bize rehber olamamaktadır.

İlkin Balıkesir Milletvekili Ahmet Aydın BOLAK ve 27 arkadaşının yeniden kurulacak Vakıflara ait kanun teklifinde,

Sonra, Millet meclisi geçici komisyon raporunda, böyle bir madde teklifi yoktur.

Vakıflar hakkındaki kanun tasarıları ile ilgili bilimsel çalışmalarda da böyle bir madde gereği duyulmamış ve ele alınmamıştır.

Bu madde, ilk kez Cumhuriyet Senatosu geçici komisyon raporu ve teklifinde yer almıştır.

Bilahare de Millet Meclisi ve Senato Genel Kurullarında tartışma konusu olmamıştır.

Cumhuriyet Senatosu geçici komisyon raporunda bu madde teklifi için yer alan gerekçe:

"Kanunun tatbikatını daha verimli hale getirmektir"

Bu gerekçeye bir anlam vermek mümkün değildir.

Öyleyse, Vakıf mallarının edinilmesi, değiştirilmesi ve elden çıkarılması olayının nasıl gerçekleşmesi gerektiği belirlenmelidir.

Uygulama nasıl yönlendirilecektir?

Mevzuatta ne yönde bir değişiklik yapılabilir?

Vakıf mallarının sadece "zorunlu olduğunda değil" fakat gerektiğinde,

*** nakde çevrilmesinin ve**

*** mal ile değiştirilmesinin,**

İktisadi hayatın ve Vakıf menfaatlerin korunmasında çok gerekli olan **bir yönetim tasarrufu olduğunu** kabul etmek doğaldır.

Eğer bu yaklaşım kabul görüyor ise, MK 80/A maddesi uygulama alanı sınırlandırılmalı ve sadece vakfedenin kuruluşta aynı olarak tahsis ettiği mallar için tatbik edilmelidir.

Acaba uygulama ne yönde gelişmiştir? Bu konuya daha yakından bakmakta yarar vardır.

MK 80/A madde metnine sıkı sıkıya bağlı kalınmakta mıdır?

Hayır, bazı istisnalar göze çarpmaktadır.

Bu istisnaları tanımanın gerçek nedeni Vakıf amacının başka türlü tahakkukunun mümkün olmamasıdır.

Örneğin;

*** Vakfın, iktisadi bir işletmesi olabilir.**

*** Vakfın, hayır amacını gerçekleştirmek için bağımsız faaliyet gösteren kuruluşları olabilir.**

(Bir eğitim, kültür veya sağlık kuruluşunun işletilmesi gibi)

Bu işletmelerin günlük hayatta mal edinmeleri ve mallarını elden çıkarmalarının MK 80/A'da sözü edilen "**zorunluluk niteliğinde**" sıkı kurallara tabi tutulmaları düşünülemez.

Esasen, Vakıflar Genel Müdürlüğü'nün, Vakıf mallarında tasarrufa ilişkin tamimler ile yön vermeye gayret sarfettiği uygulama, "**zorunluluk**" yerine "**uygunluk**" kistasını kabul etmiş gibidir.

Bununla beraber, Vakıflar Genel Müdürlüğü'nün, Vakıfların;

* mal edinmeleri ve

* malların üzerinde tasarrufta bulunmaları

yönünde ilgili tamimlerde yer alan yaklaşımlarının hukukiliğinden önce ne derece yerinde olduğunu araştırmak gerekir. Varılacak sonuca uygun bir hukuki çözümün mevzuatta yer almasına çalışılmalıdır.

Vakfa ait malların;

* yönetimi,

* tasarrufu,

yetkisi ve hakkının kullanımında uygulama şudur.

* Vakıf yönetim organı malların yönetiminde tek başına sorumlu olacaktır.

* Vakıf mallarının edinilmesi ve tasarrufunda Vakıflar Genel Müdürlüğü, genellikle Yönetim Organı'nın yanında onay makamı sıfatıyla iştirak edecektir. Tasarrufun kesinleşmesi çoğu kez yargı kararına bağlıdır.

Bu yaklaşımı değerlendirmek fevkalade güç gözükmektedir. Leh ve aleyhindeki görüşler Ek 3'te belirtilmiştir.

Bugünün modern ekonomik yapısında önemli olan mala ilişkin tasarruflarda süratli karar alınabilmesi ve icrasıdır.

Zannedirim, akılcı yol, leh ve aleyhteki görüşlerin bağdaştırılması olmalıdır. Vakıfların iyi niyetle kurulduğu ve işletilmeye çalışıldığı varsayımının kabulü, birkaç kötü örneğe bağlı olarak reddedilmemelidir.

Önerim şudur;

* Daha önce belirttiğim vechile, Vakfa Vakfeden tarafından kuruluşta malvarlığı olarak tahsis edilen mallar için MK 80/A maddesinin aynen uygulanmasıdır.

* Diğer taraftan Mevzuatta yapılacak değişiklik ile Vakıf malvarlığı değerinin bir defada % 20'sini aşan; taşınır veya taşınmaz mal alım ve satımları, taşınmaz mal üzerinde önemli tasarruflar, bugün olduğu gibi Vakıflar Genel Müdürlüğü'nün ön iznine tabi tutulmalı, diğer alım satımlarda Vakıf Yönetim organı tasarrufa tek başına yetkili addedilmelidir.

Bu hakkı suistimal edecek Vakıf yöneticileri için yeterli müeyyideler VHT'de mevcut olduğu gibi, olayları izliye bilme amacıyla, Vakıf tasarruflarının Tapu Dairelerince ve Menkul Kıymet Borsa-larınca Vakıflar Genel Müdürlüğüne duyurulması zorunluluğu getirilebilir.

III- Vakıf Malvarlığı Değerinin Ölçümlenmesi

Vakıf Malvarlığının;

* Gerçek değeri ile ölçümlenebilmesinin,

* Karşılaştırmaya elverişli sayısal ölçü ile ifade edilebilmesinin,

* Gelirine göre verimliliğinin saptanmasının,

* Ölçümlenen değerinin kamuoyuna açıklanmasının,

Vakıfların değerlendirilmesi, toplumdaki yeri ve rolünün belirlenmesinde önemi vardır.

Diğer bir deyişle, toplumsal yarar, Vakıfların verimli çalıştırılmaları, şeffaf olmaları ve mukayese edilebilmelerini gerektirir.

Bu tip bilgilerin sistematik değerlendirilmesi ve açıklanması sonucu;

- * Vakıf kurma girişimlerine yön verilebilecek,
- * Vakıf yönetimleri harcama ve hizmet sağlama programlarını daha bilinçli ve verimli tesbit edebilecek,
- * Devletin sosyal harcamalarının miktarsal ve sektörel dağılımının bütçelenmesinde dikkate alınabilecek, ve ülkenin sosyal politika düşünce ve uygulamasına,
- * Bilinç kazandırma,
- * Kararları yönlendirme,
- * Verimlilik açısından,

etkinlik getirilebilecektir.

MK 81, Vakfın gelirleri ve bağışlar ile iktisap edilen mal ve hakların;

- * Her yıl Vakıf senedinde yazılı mallara ilavesini,
- * Takvim yılı başında tefiş makamına bildirilmesini,

şart koşmaktadır.

Bu bildirim amacının Vakıflarda malvarlığı üzerinde kötü niyetli işlemlere engel olunabilmesi ve denetim fonksiyonunun kolaylaştırılması olduğu söylenebilir.

Önemli olan, MK 81'nci maddesi çerçevesinde bilgilerin Vakıflar Genel Müdürlüğüne ulaştırılmasında bir zorunluluk bulunmasıdır.

Bundan yararlanılmalıdır. Vakıflar Genel Müdürlüğü Vakıf malvarlığının tümüne ilişkin bilgilerin derlenmesi ve değerlendirilmesini yaparak artı bir toplumsal katkı sağlayabilir.

Bu tip çalışmanın anlamlı olabilmesi, doğru ölçümleme usulünün tesbitine, hatta bu ölçümleme Vakıf mallarının gerçek değerini tam aksettiremeyecek dahi olsa, mukayeseye elverişli olma özelliğini taşıyabilmesine, Vakıflarca doğru rakamlandırılmasına, bağlı kalacaktır.

Bir tartışmaya başlangıç tesbit edebilmesi amacıyla malvarlığı değerinin ölçülmesi ilke ve usulleri hakkında şunlar söylenebilir.

- * Ölçümleme yapmada gaye malvarlığını deftere kayıtlı değeri ile değil, gerçek değeri ile tesbit edebilmektir.
- * Ölçümleme bütün Vakıflar için zorunlu olmalıdır.
- * Her Vakfın uygulayacağı ölçümleme usulü aynı olmalıdır.
- * Ölçümleme kriterleri bilimsel yöntemlerle saptanmalıdır.
- * Ölçümleme varsayımları değişken olabileceği için her yıl bir tamimle Vakıflara duyurulmalıdır.
- * Vakıfların sabit ve gayrisabit malları, alacak ve hakları için ayrı ayrı tesbit edilecek ölçümleme kriterleri (yeniden değerlendirme katsayısı, menkul ve altın borsası değeri, iştiraklerde şirketin ihtiyatlarını da içeren öz sermayesine oranlanarak saptanacak değeri, mutabakatlı sigorta değeri gibi) basit ve kolay belirlenebilir olmalıdır.

IV- Son sözümüz şudur: Ülkemiz aşırı bir enflasyon baskısı altında yaşamaktadır. Vakıfların da bu ortama uyum sağlaması lazımdır. Enflasyon, Vakıf malvarlığını eritebilir. Halbuki Vakıflarda ana amaç malvarlığı değerinin korunabilmesi, ilelebed kalıcı olabilmesidir. Malvarlığı değerinin doğru ölçülebilmesi de vakıfların toplumsal katkılarının doğru hesaplanabilmesinin doğal bir gereğidir.

Vakıf Malvarlığı Değerinin Korunması Konusuna Bürokratik Yaklaşım ve bununla ilgili Gelişmeler

1970'li yılların ilk yarısında enflasyon oranlarında düşüklük malvarlığı değerinin korunmasını ciddi bir mesele haline sokmamıştı.

1970'li yılların ikinci yarısında, mevduat, hisse senedi ve benzeri menkul değerlerin, malvarlığının yapısı içinde ağırlığı olan Vakıflarda belirgin bir rahatsızlık hissedildi. Enflasyon karşısında korunmak için faiz, temettü gibi gelirlerin bir kısmının harcanmıyarak yeniden yatırıma dönüşmesi uygulamaları başladı.

Maliye Bakanlığı incelemelerinde bu hususa dikkat çekti. Malvarlığını artırmaya ve harcamaya erdemelerinin tepki uyandırdığı görüldü.

Bu tepkinin yumuşatılması ve konunun suistimaline meydan verilmemesi için bir sınır getirilmesi fikri ağırlık kazandı.

VHT (Vakıflar Hakkında Tüzük) 37.'nci maddesinde 19.3.1982 tarihinde yapılan bir değişiklikle malvarlığını artırmaya imkân sağlandı ve bu imkân yönetim harcamaları ile birlikte yıllık brüt gelirin 1/3'ü ile sınırlandırıldı. Böylece, Vakıf gelirinin bir kısmı malvarlığına dönüştürülebiliyordu.

Diğer bir deyişle Vakfın geliri ile yeni malvarlığı edinme olanağı, hiç olmaz ise vakıf mallarında reel kayıp ve erozyonun kısmen karşılanmasını sağlıyordu.

Ayrıca, Kurumlar Vergisi 28 sayılı Genel Tebliği, VHT 37.'nci maddesi uygulamasına ilişkin sorunlara, Vakıf işleyişine derin bir vukulla güdüldüğü çözümler ile Vakıf tatbikatına gerçekçi bir yön verdi.

Buna rağmen % 50'lileri hatta % 100'ü aşan enflasyonist dönemlerde VHT 37.'nci maddesinin, malvarlığı değerini korumak için, Vakıflara yeterli bir düzenleme imkânı sağlamadığı aşıkardı. Bu uzlaştırmacı çözüm soruna köklü bir cevap olamadı.

Üstelik, Maliye Gümrük ve Tekel Bakanlığı çevresinde, Vakıf adetlerinin ve muafiyet taleplerinin artışına, birçok vakfın toplumsal yararı açısından doğan kuşku ve şüphelerde eklenince yeni tepkilerin yeşermesine sebebiyet verdi. 11.3.1987 günlü bir tebliğ ile Vakıfların muafiyet şartları yeniden düzenlenirken, VHT 37.'nci maddesinin sağladığı 1/3 imkâna son verilmek istendi.

Böylece enflasyonun Vakıf malları üzerindeki tahribatını hafifletebilecek bu aletin oynama sınırı Resmi Sened değişikliğine bağlı tutularak vergi muafiyetine haiz Vakıflarda gelirinin % 15'ine düşürüldü.

Ne var ki, Danıştay, bu tebliğin bazı maddelerinin iptaline bilahare karar verdi. Tebliğin 1.'nci maddesi "d" fıkrasının VHT 37.'nci maddesine aykırı olamayacağı gerekçesiyle tebliğin bu fıkrasını iptal etti.

Danıştayın 10.11.1988 gün E 88/2826, K 88/3789 tarihli bu kararı 903 sayılı kanunun vergi muafiyetine ilişkin 4.'ncü maddesinin yorumlanmasındaki tereddütlere de son vermiştir.

"... Vakıf gelirlerinin 1/3'ünü geçemez ibaresi ile brüt gelir kastedildiği açık olup, aksine net

gelirin 1/3'ünün harcanmasına yetki verildiği düşünülecek olursa, amaca tahsis edilecek gelir oranı % 80'nin altına düşeceğinden mümkün olmadığı..."

903 sayılı kanunun 4. madde metnindeki, "*Vakfın gelirinin % 80'ninin hayri bir hizmete tahsisi*" yaklaşımında **Vakıf gelirinden** kastedilen amaç, Danıştay'a göre Vakfın idare ve idame giderleri ile vakıf malvarlığını artırıcı yatırımları düşüldükten sonra kalan net gelirdir.

Bu yorum, Vakıf malvarlığı değerini korumaya yönelik uygulamada benimsenebilecek önlemlerin bir çoğuna, 903 Sayılı kanunun 4.'ncü maddesinin engel teşkil etmeyeceğini göstermektedir.

Bu münasebetle, bürokratik kesimin bir kısmında Vakıflara karşı olumsuz değerlendirmelere yön veren temel anlayış ve yaklaşımlara aşağıda kısaca değinilmektedir.

- * İdeolojik bakış, başta eğitim ve sağlık çeşitli sosyal işlevlerin tamamıyla devlete ait olduğudur. Bunun planlaması ve uygulamasının özgür iradelerin sorumsuz kararlarına bırakılması doğru değildir.
- * Laik bir ortamda Vakıfların güçlenmesinin yeri yoktur.
- * Vakıf uygulaması vergi kaçırmanın bir yoludur. Vergi muafiyetinde esas, Vakıf gelirinin tahakkuk ettiği yılda harcanmasıdır. Bu geliri azaltacak yaklaşım hatta erteleme haksız ve kanuna aykırı uygulama olur.
- * Yegane sağlam değer taşınmaz maldır. Taşınmaz mal hiçbir zaman enflasyon belasından etkilenmez. Vakfeden ya da Vakıf yönetimi malvarlığını korumak istiyorsa, yatırımını taşınmaz mala yapmalıdır. Kuruluşunda ya da sonradan malvarlığı gayrimenkul olmayan Vakıf, bu kararının sonuçlarına katlanmalıdır.
- * Vakfeden, likid değerler ve hisse senetlerini kendi lehine çıkar sağlamak için kullanabilir. Vakıf malları ticari işlemlere iştirak hisseleri niteliğinde ise, değersiz hisse senetleri vakfa tahsis edilerek vergiden kaçınmak istenebilmekte ya da bu işletme üzerinde oy hakkı ve manipülasyon sağlayabilmesi nedeniyle iktisadi bir amaç peşinde koşulmaktadır. Vakfın, hayri olmayan bir gayeye alet edilmesi doğru değildir.

Yukarıda açıklanan anlayışın yön verdiği yaklaşım son 20 yıllık süre içinde zaman zaman uygulama kararlarında etkili oldu. Ne var ki bürokratik kesimin diğer bir bölümünde; vakıf kuruluşlarının topluma katkısına olan inançları, iyi niyetli Vakıfların yanında olmalarına yol açtı.

Vakıf Malvarlığı Enflasyonist Bir Ortamda Nasıl Değer Yitirebilir. Gerçek Bir Örnek

1969 yılında kurulan Vehbi Koç Vakfı bu yıl 20'nci kuruluş yılını idrak etmektedir. Vakfın kuruluşunda tahsis edilen malvarlığı 10 milyon TL. nominal değerde Koç Holding hisse senedidir.

Vakfın sahip olduğu hisselerin Koç Holding sermayesindeki payı kuruluşta % 8'dir.

1970 yılında bu hisselerin o günkü para değeri ile hatırı sayılı temettü geliri olmuştur.

1970 yılında Vakıf resmi senedinde yer alan sosyal amaçlı birçok hizmet görülebilmektedir.

Daha sonra;

Kuruluş malvarlığının getirisi yıllarca aşağı yukarı aynı kalmış,

Ancak paranın satın alma gücü düşmüş,

1989 yılına gelindiğinde kuruluş malvarlığının getirisi, Vakfın birkaç aylık yönetim giderini dahi karşılamaz hale gelmiştir.

Kuruluş malvarlığının bu ekonomik değer yitirşini 3 yıllık fasıllar ile aşağıdaki tabloda görme mümkündür.

Kuruluş malvarlığının getirisi 1970 yılında Vakıf gelirinin % 88,9'unu teşekkül ettirirken, bu oran 1988 yılında % 0,04'e gerilemiştir.

(000 TL) Kuruluş Malvarlığı	(000 TL) Temettü Geliri	Temettü Gelirinin Vakfın Tüm Gelirleri İçindeki Payı	Kuruluş Malvarlığının Koç Holding Sermayesindeki Payı	İstanbul Geçinme Endeksi
1970 10.000	1.400	% 88,9	% 6,7	100
1973 10.000	2.000	% 72,9	% 5,0	165
1976 10.000	2.800	% 37,5	% 5,0	291
1979 10.000	2.600	% 23,1	% 3,3	1.132
1982 10.000	6.200	% 0,5	% 1,7	3.634
1985 65.284	29.770	% 0,2	% 0,9	9.579
1988 130.565	65.800	% 0,04	% 0,4	33.333

1982 yılından sonra, şirketlerin yeniden değerlendirme uygulaması sonucu bedelsiz olarak dağıtılan hisse senetlerinden kuruluş malvarlığına isabet eden pay nedeni ile kuruluş mal varlığının nominal değeri 1988 yılında 130 milyon TL.'na yükselmiştir.

Enflasyonist bir ortamda ve büyüme süreci içinde, Koç Holding özvarlığını gerçek değeri ile koruyabilmek için, sürekli sermaye tezyidinde bulunmak zorunda kalmıştır.

Koç Holding her yıl belirli bir temettü dağıtmıştır. Bu temettünün bir bölümü hissedar için reel bir gelir olmuştur. Dağıtılan temettünün diğer bölümü ise, para biriminin satınalma gücünün azalmasına bağlı olarak sermayenin değer kaybını karşılamak ve/veya şirketin gelişmesi için hissedarlar tarafından sermaye tezyidi ile şirkete geri ödenmiştir.

Halbuki, Vehbi Koç Vakfı, sağladığı temettü gelirini Resmi Sencinde mevcut amaçları dahilinde sarfetmek zorunda bulunduğundan kuruluş malvarlığının gelirleriyle Koç Holding sermaye tezyidlerine iştirak imkanı kalmamıştır. Sonuçta, "**kuruluş malvarlığının**" Koç Holding sermayesi içindeki payı, getirisi ve Vakfa katkısı azalmıştır.

Gerçekte, Vehbi Koç Vakfı'nın Holding sermayesinde hisse payı azalmamıştır. Kuruluş malvarlığı sabit kalırken, sermaye tezyidlerine iştirak için gerekli meblağlar Vakfa yapılan bağışlarla karşılanmıştır.

Ancak, bunun nedeni kurucusu Vehbi Koç'un hayatta olması ve Koç Ailesinin bu 20 yıl içinde Vakfa sürekli olarak ilave bağışlarda bulunmasıdır.

Böylece, Vehbi Koç Vakfı sermaye tezyidlerine iştirak edebilmiş ve Koç Holding sermayesinde hisse payını Vakfın kuruluşundan sonra Vakfa yapılan bağışlar dolayısıyla koruyabilmiştir. Bunun bir sonucu Vakfın Koç Holding hisselerinden elde ettiği yıllık temettü geliri, mutlak rakam olarak çoğalabilmiştir.

Vakıflar Genel Müdürlüğünün Vakıf Malları Üzerinde Tasarrufa Müdahalesi Konusundaki Değerlendirmeler

Vakıflar Genel Müdürlüğünün mal tasarrufuna ilişkin tamimleri; taşınır ve taşınmaz nitelikte malların alımında ve satımında, mal değerinin tesbiti, Genel Müdürlük izni gibi bürokratik yöntem ve işlemleri zorunlu kılmakta, mal satışlarında ayrıca Mahkeme kararı gereğine işaret etmektedir.

Denebilir ki;

- * 903 sayılı kanun Vakıflar Genel Müdürlüğüne denetim fonksiyonu dışında bir yetki vermemiştir.
- * Gerek MK 80/A, gerekse VHT3'ya göre, Vakıf mallarının alım ve satımlarında resmi senede uygunluk araştırılacaktır. Bunun dışında, Vakıflar Genel Müdürlüğüne malın parasal değerlendirilmesi açısından bir takdir hakkı tanınmamıştır.
- * Vakıf mallarının alım ve satımında değer takdiri veya takdir edilen değer kontrolü denetim fonksiyonunun bir icabı değildir. Bu bir nevi vesayet fonksiyonu olur.
- * Bir Vakfın yönetiminin asli görevi Vakıf malları üzerinde tasarruftur. Tasarrufun zamanı çoğu kez çabukluğu Vakfa yarar ve etkinliği arttıracak başlıca unsurdur.
- * Vakıf kuruluşlarının çoğalmasının teşviki açısından, Vakıflar Genel Müdürlüğünün böyle bir fonksiyon yüklenmesi çekici değil itici olabilir.

Buna karşılık;

- * Vakıf kurumunun, anayasamızda yasaklanmasına rağmen gizli bir takım emeller için kullanılmak istendiği,
 - * Vakfın yöneticileri tarafından, Vakıf mallarının şahsi çıkar için kullanılabilirdiği, bazı Vakıfların malları üzerinde gerekli itina göstermedikleri,
 - * Vakıflar Genel Müdürlüğünün muhtemel suistimallere ancak böyle bir önkontrol ile engel olabileceği,
 - * Vakfın menfaatinin bu şekilde korunabileceği ve bunda toplumsal yarar bulunduğu,
 - * Vakıflar Genel Müdürlüğünün mal tasarruflarına ilişkin kararların icrasını çabuklaştırmak için elinden geleni yaptığı,
- söylenebilir.

Bu görüşlerde gerçek payı vardır. Ancak, bürokrasiyi fevkalade arttıran bugünkü uygulama, Vakıf yönetimini rahatlatacak çözümleri gerekli göstermektedir.

TARTIŞMA

BAŞKAN — Teşekkür ederiz efendim.

Sayın konuklar, şu anda bize ayrılmış olan birbuçuk saatlik süreyi, yarım saat gecikme ile, iki saate sığdırdık.

Bu nedenle suallerinizi çok kısa olarak, birer dakika ile alabileceğim.

Buyurun Sayın BOLAK

Aydın BOLAK — Efendim, bir kanunî tereddüdü izale için söz rica ettim. 903 Sayılı Kanun'un temel karakteri, yalnız müspet varlıkların değil, menfi varlıkların da vakfedilebilmesidir.

903 Sayılı Kanun'un, bundan evvelki vakıf mevzuatından ve vakıf anlayışından ileri bir adımı var. Tatbikatçılarımızın ihmal ettiği bir adım. "Bir mamelekin vakfı mümkündür" diyor. Bir mamelekin vakfı demek, zait ve nakısların da beraber vakfedilmesi demektir. Yani, bir ticarî işletmenin vakfedilmesidir. Bir şirketin ve bir şirkete ait bütün mal varlığının vakfedilmesidir. Bu mal varlığı, hareketli bir varlıktır. Sakit değildir, dinamiktir. 903 Sayılı Kanun'un maksadı, parçalanmış aile işletmelerinin, parçalanmış zirai işletmelerin, parçalanmış servetlerin vakıf çatısı altında toplanarak, onların umuma açık şirketler, kuruluşlar haline getirilmesini sağlamaktır. 80 inci maddeyi bu anlayışla anlamalıyız. 80 inci maddedeki istibdal hükmüdür, eski hukuktaki. Yani, vakfın mal varlığı içine dahil bir varlığın gelir kıymetini kaybetmesi veya getirdiği, gelirin kıymetiyle mütenasip olmaması hükmü.

Şimdi, tatbikat neye dönmüştür? Tatbikat vakfa ait bir hisse senedinin de satışının izne bağlı olması noktasına kadar gelmiştir. Bir mameleki düşününüz, borcu var, derdi var, geliri var, senedi var. "Yo vakıf senet imzalayamaz, vakıf borç altına giremez, vakfı taahhüt altına sokamazsınız" Bir ticarî işletmeyi nasıl vakfedersiniz? Yani tatbikatta, başlangıçtaki 73 üncü maddenin ikinci fıkrası hemen hemen unutulmuştur. Ve, bunun örneklerine teşebbüslerde mania ile karşılaşılmıştır. Evvela buna dönmek lazımdır. Çünkü, siz artık borsa teşkil ediyorsunuz, siz artık kambiyo rejimini serbest bırakıyorsunuz ve siz diyorsunuz ki Ahmet beye "Git, Zürih borsasından hisse senedi al, gelirini getir, istersen yine sat" Bunu bir vakıf içinde de koyacaksınız. Ahmet bey, bir vakıf kurarsa da yapılacak. Ahmet bey, Zürih borsasında hisse senedi almak için size soracak, satmak için size soracak; bu mümkün değil. O zaman vakıf, donmuş, kalmış, buruşmuş bir elma gibi olacak. Onun için, lütfen 73 üncü maddenin ikinci fıkrasıyla kanunu anlayarak tatbikata devam ediniz.

İstirhamım budur, teşekkür ederim.

BAŞKAN — Teşekkür ederiz.

Buyurun Sayın BALLAR.

Suat BALLAR — Sayın AVCI'nın getirdiği konu gerçekten çok önemli. Özellikle başlangıçta sadece nakit para olarak mal varlığının tahsis edildiği vakıflarda bu sorunlar daha da büyük olmaktadır.

Şimdi ben izin verirseniz, Genel Müdürlüğe bir soru yöneltmek istiyorum. Son uygulamalarda, 20 ya da 30 milyon gibi bir vakıf mal varlığının asgarî olarak tahsisi öngörülmüyor. Bugünkü şartlarda bu miktarın da çok düşük olduğunu kabul etmek gerekir. Eğer amaç daha büyükse, daha büyük bir rakam. Ama, öyle vakıfların mal varlıkları tasdik edilmiştir ki, buradaki kıstas, ölçü ne olmuştur, bunu anlamaya imkân yoktur. Mesela tarih vererek arz edeceğim. 5.6.1989 tarihli Resmî Gazete'de çıkan Şeyhoğlu Eğitim ve Kültür Vakfı'nın, vakıf mal varlığı, nakit 50 bin liradır, sadece 50 bin liradır. Dr. Adil Ömer Eğitim Vakfı'nın mal varlığı 5 milyon liradır. Bunlar hep Resmî Gazete'de yayınlanan rakamlardır, oradan alıyorum.

Şimdi, bazı vakıfların mal varlığı "20 milyon liradan aşağı olamaz" dediğiniz zaman, ben hak veriyorum Vakıflar Genel Müdürlüğü'ne, daha yüksek olmalıdır. Ama, böyle birtakım vakıfların da kurulmasındaki gerçek nedir, bunun açıklanmasını rica ediyorum.

BAŞKAN — Teşekkür ederim efendim.

Efendim, Sayın Genel Müdürlük yetkililerinden açıklama yapmak isteyen varsa çok kısa olarak söz vereyim; yoksa, bilahare, tetkik edip açıklama yaparlar.

Buyurun Sayın ÖZER.

Attila ÖZER — Efendim, 1980 yılı için bu rakam 50 milyon liraydı. Burada kıstas şu efen-

dim: Türkiye'de, Ankara, İstanbul, İzmir gibi büyük şehirler hariç, bir gayrimenkul alabilecek miktarda bir para. 50 milyon lira olduğu kanaatındayız. Mal varlığı olarak 50 milyon. Bu miktar ileride artacaktır.

Sayın avukatımızın söylediği vakıfların gayrimenkulleri vardır. 5 bin lira ile bir vakfın kurulması gayri kabil. Fakat, konuyu bir tetkik edelim. Mümkün olduğu kanaatında değiliz; buna rağmen, Resmî Gazeteleri de bir tetkik edelim. "**Hafızai beşer nisyan ile maluldür**" derler, ama, yine de mümkün olduğu kanaatında değilim.

Saygılar sunuyorum.

BAŞKAN — Teşekkür ederiz efendim.

Efendim, toplantımız burada bitmiştir. Bütün tebliğ sahiplerine, ilave yapanlara ve soru soran bütün arkadaşlarıma teşekkür ediyorum, oturumu kapatıyorum.