



Bu proje Avrupa Birliği ve Türkiye Cumhuriyeti tarafından finanse edilmektedir.  
This project is co-funded by the European Union and the Republic of Turkey.

# Türkiye'de Sosyal Girişimciliğin Hukuki Statüsü İhtiyaçlar ve neriler



 **Vehbi Koç Vakfı**





**Türkiye’de  
Sosyal Girişimciliğin  
Hukuki Statüsü  
İhtiyaçlar ve Öneriler**

## YAZARLAR

Koç Üniversitesi Öğretim Üyeleri ve  
Araştırma Görevlileri

**Prof. Dr. Zeynep Derya Tarman**

**Dr. Zeynep Ayata**

**Dr. Işık Önay**

**Ar. Gör. Ezgi Arık**

**Ar. Gör. Meltem Ece Oba**

**Ar. Gör. Cem Veziroğlu**

## TÜRKİYE SOSYAL GİRİŞİMCİLİK AĞI PROJESİ ORTAKLARI



## TÜRKİYE SOSYAL GİRİŞİMCİLİK AĞI PROJESİ İŞTİRAKÇİ ORTAKLARI



TASARIM VE UYGULAMA  
**MYRA**

ISBN: 978-605-7685-40-7

TASARIM DANIŞMANI  
**Rauf Kösemen**

YAYIN KİMLİĞİ TASARIMI  
**Tuba Mücella Kiper**

SAYFA UYGULAMA  
**Gülderen Rençber Erbaş**

KOORDİNASYON  
**Engin Doğan**

# İÇİNDEKİLER

ÖNSÖZ 4

TÜRKİYE SOSYAL GİRİŞİMCİLİK AĞI PROJESİ HAKKINDA 6

YÖNETİCİ ÖZETİ 10

I. ARAŞTIRMANIN KAPSAMI 14

II. SOSYAL GİRİŞİMCİLERİN TERCİH EDEBİLECEKLERİ HUKUKİ YAPILARA İLİŞKİN MEVZUAT 18

1) Gerçek Kişi Tacir 20

2) Adi Ortaklık 21

3) Kollektif Şirket 23

4) Komandit Şirket 23

5) Limited Şirket 24

6) Anonim Şirket 24

7) Kooperatif 26

8) Dernek 27

9) Vakıf 30

III. YABANCI HUKUK SİSTEMLERİNDEKİ YASAL DÜZENLEMELER 34

1) Avrupa Birliği 36

2) Birleşik Krallık 37

3) İtalya 39

4) Yunanistan 41

5) Belçika 42

6) Fransa 43

7) Almanya 46

IV. SAHA ARAŞTIRMASI BULGULARI 48

1) Yöntem: Danışma Toplantıları ve Derinlemesine Mülakatlar 50

2) Araştırma Bulguları 53

V. ÖNERİLER 56

1) Sosyal Girişimin Örgütlenmesine İlişkin Öneriler 58

2) Sosyal Girişimin Finansmanına İlişkin Öneriler 59

3) Vergilendirmeye İlişkin Öneriler 66

4) Sosyal Güvenlik Primlerine İlişkin Öneriler 70

## Önsöz

*Vehbi Koç Vakfı olarak her bireyin toplumda karşılaştığı sorunları üstüne vazife edinerek olumlu bir fark yaratabileceğine inanıyoruz. 2016 yılından bu yana Türkiye’de gelişimini desteklediğimiz sosyal girişimcilik alanı; sorumlu ve aktif vatandaşlık adına, dünyada ve ülkemizde bireylere tespit ettikleri sorunlara sürdürülebilir çözümler üretme yolunda etkili bir araç sunuyor.*

Toplumsal ve çevresel sorunlara sürdürülebilir çözüm alternatifleri sunan sosyal girişimcilik ekosisteminin, veri temelli ortak akıl ve sağlam işbirlikleri ile güçleneceğine inanıyoruz. 2016-2018 yılları arasında UniCredit Foundation ortaklığında, Koç Üniversitesi Sosyal Etki Forumu ile yürüttüğümüz Change with Business projesi ile sosyal girişimcilik kavramının ülkemizdeki sosyal ve finansal sisteme entegrasyonunun önündeki engelleri tespit etmeyi hedeflemiştik.

2018 yılında liderliğini üstlenerek çok kıymetli ortaklarla birlikte başlattığımız “Türkiye Sosyal Girişimcilik Ağı Projesi”, Avrupa Birliği ve Türkiye Cumhuriyeti tarafından Sivil Toplum Destek Programı çerçevesinde T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı Merkezi Finans ve İhale Birimi tarafından finanse edilen ve T.C. Dışişleri Bakanlığı Avrupa Birliği Başkanlığı tarafından yürütülen Sivil Toplum Sektörü “Ortaklıklar ve Ağlar Hibe Programı” kapsamında destekleniyor. Proje çerçevesinde elde edilecek kapsamlı veriler, deneyimler ve örülen ağ ile sosyal girişimcilik ekosisteminin ülkemizde sosyal ve ekonomik kalkınmaya sağladığı katkının artmasını umut ediyoruz.

Bu projenin hayata geçirilmesinde ortaklarımız olan Koç Üniversitesi Sosyal Etki Forumu, Ashoka Türkiye, Sosyal İnovasyon İnisyatifi Derneği, Sürdürülebilir Kalkınma için Yenilikçi Çözümler Derneği, TED Üniversitesi - İstasyon TEDÜ, Mozaik Foundation (Bosna Hersek) ve Social Enterprise UK (İngiltere) öncü bir rol oynuyorlar ve her geçen gün artan işbirlikleri ile sosyal girişimcilik ekosisteminin güçlenmesine katkıda bulunuyorlar.

Projemizin önemli çıktılarından biri olan bu raporu hazırlayan Koç Üniversitesi Hukuk Fakültesi öğretim üyeleri ile araştırma görevlilerine; araştırma sürecine destek veren İstasyon TEDÜ, Sürdürülebilir Kalkınma için Yenilikçi Çözümler Derneği ve Koç Üniversitesi Sosyal Etki Forumu ekiplerine; yayına hazırlanmasında emeği geçen, yorumlarıyla katkıda sunan tüm ekip arkadaşlarımıza teşekkürlerimizi sunarız. Raporda yer alan durum analizlerinin ve dünyadan farklı sosyal girişimcilik mevzuat modelleriyle ilgili bilgilerin, ülkemizde geçerliliği olabilecek ve sosyal girişimcilere yaratabilecekleri etkiyi artırmada ihtiyaç duydukları esnekliği ve teşviki sağlayabilecek en uygun modelin arayışı konusunda katkıda bulunacağını umuyoruz.

Saygılarımla,

**Seçil Kınay Yılmaz**  
**Proje Direktörü**  
**Vehbi Koç Vakfı**

# Türkiye Sosyal Girişimcilik Ağı Projesi Hakkında

*Türkiye Sosyal Girişimcilik Ağı olarak sosyal girişimcilere ihtiyaç duydukları bilgi, bağlantı ve görünürlüğü sağlamayı; sosyal girişimciliği toplumsal ve çevresel sorunlara alternatif bir çözüm olarak yaygınlaştırmayı ve sosyal girişimciliğin bilinirliğini artırmayı hedefliyoruz.*

*Proje olarak hedeflerimizden biri de Türkiye'deki sosyal girişimcilik ekosisteminin gelişiminin önünde mevzuattan kaynaklanan engeller bulunup bulunmadığını belirlemek ve eğer böyle engeller bulunuyorsa bunların aşılması için mevzuatta ne gibi değişiklikler/ iyileştirmeler yapılabileceğini tespit etmek idi. Türkiye'de Sosyal Girişimciliğin Hukuki Statüsü: İhtiyaç ve Öneriler raporu, bu kapsamda gerçekleştirilen çalışmaların bir çıktısı olarak hazırlandı.*

Sosyal girişimcilik dünyada olduğu gibi Türkiye’de de yeni yeni bilinmeye başlayan, etkisinden ve faydasından çok haberdar olunmayan bir kavram. Sosyal girişimciler toplumsal sorunları tespit edip bu sorunlara sürdürülebilir çözümler sunmayı hedefliyorlar. Bu yolda çabalarını duyuracak ve görünürlüklerini artıracak fırsatları bulabilmek; kendileriyle benzer alanlarda çaba gösteren sosyal girişimcilerle, onları destekleyecek kamu kurumları ve özel kuruluşlarla bağlantı kurmak ve kapasitelerini geliştirecek insan ve bilgi kaynağına erişmek en önemli ihtiyaçları arasında yer alıyor. Türkiye Sosyal Girişimcilik Ağı bu ihtiyaçlara cevap vermek amacıyla Türkiye’deki sosyal girişimcileri, sivil toplum örgütlerini, aktif vatandaşları, kamu kuruluşlarını ve özel sektörü ortak bir ağda buluşturmayı amaçlıyor.

Türkiye Sosyal Girişimcilik Ağı Projesi, Sivil Toplum Sektörü Ortaklıklar ve Ağlar Hibe Programı kapsamında Avrupa Birliği ve Türkiye Cumhuriyeti tarafından finanse ediliyor. Vehbi Koç Vakfı liderliğinde, Koç Üniversitesi Sosyal Etki Forumu, Ashoka Türkiye, Sosyal İnovasyon İnisyatifi Derneği, Sürdürülebilir Kalkınma için Yenilikçi Çözümler Derneği (SKYÇD), TED Üniversitesi – İstasyon TEDÜ, Mozaik Foundation (Bosna Hersek) ve Social Enterprise UK (İngiltere) ortaklığıyla yürütülen projeye yerelde yürütülen çalışmalarda Abdullah Gül Üniversitesi (Kayseri), Ankara Kalkınma Ajansı (Ankara),

Doğu Anadolu Kalkınma Ajansı (Van), İpekyolu Kalkınma Ajansı (Gaziantep), Nilüfer Belediyesi (Bursa), Orta Karadeniz Kalkınma Ajansı (Samsun) ve Türkiye Odalar ve Borsalar Birliği iştirakçi ortaklar olarak katkıda bulunuyorlar. Ekim 2018’de başlayan proje, Ekim 2020’de son bulacak, fakat Türkiye Sosyal Girişimcilik Ağı ve projenin somut çıktıları gelişmeye devam edecek.

## **PROJE FAALİYETLERİ:**

### **Türkiye Sosyal Girişimcilik Ekosistemi Durum Analizi**

Türkiye Sosyal Girişimcilik Ağı Projesi kapsamında Türkiye’deki sosyal girişimcilik potansiyelini ve sosyal girişimlerin mevcut durumunu tespit etmek, bu alandaki engelleri ve ihtiyaçları belirlemek amacıyla Türkiye Sosyal Girişimcilik Ekosistemi Durum Analizi Raporu hazırlandı. Türkiye Sosyal Girişimcilik Ağı projesi ortakları arasında yer alan İstasyon TEDÜ ve Sürdürülebilir Kalkınma için Yenilikçi Çözümler Derneği tarafından; Koç Üniversitesi Sosyal Etki Forumu ve Koç Üniversitesi Hukuk Fakültesi’nin katkılarıyla gerçekleştirilen araştırma sürecinde kapsamlı bir masabaşı araştırmasının yanında proje illeri olan Samsun, Gaziantep, Bursa, Kayseri, Van ve Muğla illerinde danışma toplantıları, yüz yüze görüşmeler ve canlı anketler



gerçekleştirildi. Aralık 2018 – Şubat 2019 tarihleri arasında yapılan saha çalışmalarında, toplam altı ilde 46 ekosistem aktörüyle yüz yüze görüşüldü, danışma toplantılarında farklı sektörlerden 205 kişinin görüşü alındı. Saha çalışmalarını desteklemek amacıyla tüm Türkiye’den katılımcıların katkılarıyla online anket düzenlendi. Bu ankete toplam 26 farklı ilden 166 ekosistem aktörü katıldı. Araştırmanın çıktıları raporlaştırılarak **sosyalgirisimcilikagi.org** adresinde dijital platform üzerinden kamuoyuyla paylaşıldı.

### **Türkiye Sosyal Girişimcilik Ağı Hukuk Araştırması ve Savunuculuk Faaliyetleri**

Türkiye Sosyal Girişimcilik Ağı Projesi kapsamında Türkiye’deki sosyal girişimcilik ekosisteminin gelişiminin önünde, mevzuattan kaynaklanan engeller bulunup bulunmadığının belirlenmesi ve eğer varsa böylesi engellerin aşılması için mevzuatta ne gibi değişiklikler/iyileştirmeler yapılabileceğini tespit etmek amacıyla Türkiye Sosyal Girişimcilik Ekosistemi Durum Analizi ile eş zamanlı olarak bir hukuk araştırması gerçekleştirildi. Ankara ve İstanbul’da ekosistem aktörleriyle yapılan görüşmelerle zenginleştirilen araştırma, Koç Üniversitesi Hukuk Fakültesi öğretim üyeleri ve araştırma görevlileri tarafından proje ortaklarının katkılarıyla hayata geçirildi ve şu anda okumakta olduğunuz rapor haline getirildi. Sosyal girişimcilerin yürürlükteki mevzuat uyarınca tercih ettikleri ve edebilecekleri hukuki yapılara ilişkin genel bilgilerin yanı sıra yabancı hukuk sistemlerindeki düzenlemelere de yer verilen bu raporda, yapılan araştırmalar ışığında sosyal girişimciliğin gelişimine katkı sağlayacak ne gibi mevzuat değişiklikleri ve iyileştirmeler yapılabileceği üzerinde durulmaktadır. Türkiye’de bu alanda şimdiki kadar gerçekleştirilen en kapsamlı çalışma olma özelliğini taşıyan **Türkiye’de Sosyal Girişimciliğin Hukuki Statüsü: İhtiyaç ve Öneriler** raporuna **sosyalgirisimcilikagi.org**’dan ücretsiz olarak ulaşmak mümkün. Elde edilen araştırma bulguları çerçevesinde proje illerinde kamu

kurumlarından, aracı kurumlardan, sivil toplum kuruluşlarından temsilcilerin katılımıyla bilgilendirme toplantıları düzenlendi. Proje kapsamında yapılan savunuculuk faaliyetleri ise devam etmekte.

### **Türkiye Sosyal Girişimcilik Ağı Dijital Platformu**

Türkiye Sosyal Girişimcilik Ağı projesinin en önemli ve sürdürülebilir çıktılarından birini oluşturan online platform, Türkiye’deki tüm sosyal girişimcileri, bu alanda çalışan sivil toplum kuruluşlarını, aracı kurumları, kamu kurumlarını, sosyal girişimcilik alanına ilgi duyan aktif vatandaşları bir araya getirecek; aralarında işbirlikleri kurmalarını sağlayacak sanal bir ortam olarak tasarlandı. Haritalama yöntemiyle tüm Türkiye’nin sosyal girişimcilik ekosisteminin görünür olmasını sağlayan platform; bünyesinde yer alan bilgilendirici içerikler ve alana dair en güncel haberlerle sosyal girişimcilerin ve bu alanda çalışan kurumların başvuru kaynağı olmayı hedefliyor. **sosyalgirisimcilikagi.org** adresinde yer alan dijital portal tüm ekosistemin katılımına açık.

### **#TSGA Açık Sahne Etkinlikleri ve TSGA Perşembe Buluşmaları**

Sosyal girişimcilerin ve bu alana yatırım yapacak kurumların en önemli ihtiyaçlarından biri görünürlüklerini sağlamak ve projelerini paylaşabilecekleri ortamlar bulmak. Türkiye Sosyal Girişimcilik Ağı projesi kapsamında kurguladığımız #TSGA Açık Sahne etkinliği tam da bu ihtiyacı karşılamak amacıyla yaratıldı. Ankara ve İstanbul’da gerçekleştirilen #TSGA Açık Sahne etkinliklerinde katılımcılar, 5 dakikalık sunumlarıyla ilham verici hikayelerini ve projelerini ekosistemden konuklara anlatma imkânı buluyorlar.

Proje kapsamında düzenlenen bir başka etkinlik ise #TSGA Perşembe Buluşmaları. Tüm katılımcıların dijital olarak ücretsiz izleyebildiği webinarlar olarak kurgulanan bu toplantılar, özellikle Covid-19 salgını süresince toplu

etkinliklerin askıya alınmasıyla projenin önemli aktivitelerinden biri olarak öne çıkıyor. Sosyal girişimcilik alanının ihtiyaçlarına ve gündeme göre şekillenen bu dijital toplantılar, Türkiye Sosyal Girişimcilik Ağı'nın tüm Türkiye'ye hitap eden etkinliklerinden birisi olarak kurgulanmaya devam ediyor.

### Sosyal Girişimcilik Eğitimi

Türkiye Sosyal Girişimcilik Ağı olarak amacımız sosyal girişimcilik alanında doğru bilgiyi yaygınlaştırmak, bu alanda bilgi birikimine sahip kişilerin sayısını artırmak. Bu amaçla proje kapsamında sosyal girişimcilik eğitmen eğitimleri kurgulandı ve proje illerimizden çağrılarımıza başvuran sosyal girişimcilik eğitmen adaylarıyla Temmuz 2019'da Koç Üniversitesi kampüsünde bu eğitimler gerçekleştirildi. Sosyal girişimcilik alanındaki bilgi ve becerilerini geliştiren bu kişiler, kendi illerinde düzenledikleri sosyal girişimcilik eğitimleriyle bilgilerini ekosistemleriyle paylaştılar. Önümüzdeki günlerde Van, Gaziantep, Bursa, Kayseri ve Samsun'da; eğitmen eğitimine katılan yerel ekipler tarafından verilen sosyal girişimcilik eğitimlerinin tekrarlanması planlanıyor. Eğitimler hakkında duyurular ve haberler, TSGA e-bülteni, [sosyalgirisimcilikagi.org](http://sosyalgirisimcilikagi.org) dijital platformu ve projenin sosyal medya hesaplarından (@[SosyalGirisimTR](https://www.instagram.com/SosyalGirisimTR)) takip edilebilir.

### Türkiye Sosyal Girişimcilik Ağı Projesi Uluslararası Kapanış Konferansı

Türkiye Sosyal Girişimcilik Ağı projemizin ikinci yılının sonunda, uluslararası katılımcıların ve projemize dahil olan tüm ekosistem aktörlerinin katkılarıyla gerçekleştirilecek kapanış konferansı; proje çıktılarının konuşulacağı, ekosistemi bir araya getirecek bir etkinlik olması yanında Türkiye'de sosyal girişimciliğin geleceği için olasılıklar üzerine düşünme fırsatı bulacağımız bir etkinlik olma özelliği taşıyor. 2020 yılının son çeyreğinde düzenlenecek konferans hakkında ayrıntılar için [sosyalgirisimcilikagi.org](http://sosyalgirisimcilikagi.org)'u takip etmek yeterli.

#### TÜRKİYE SOSYAL GİRİŞİMCİLİK AĞI'NA NASIL DAHİL OLABİLİRİM?

- Web sitemiz [sosyalgirisimcilikagi.org](http://sosyalgirisimcilikagi.org)'dan dijital portalımıza üye olup ekosisteme dahil olabilirsiniz.
- E-bülten'imize üye olup ağdaki gelişmelerden ve aktivitelerden haberdar olabilirsiniz.
- Sosyal medya hesaplarımızdan aktivitelerimizi takip edebilirsiniz.

[sosyalgirisimcilikagi.org](http://sosyalgirisimcilikagi.org)

@[SosyalGirisimTR](https://www.instagram.com/SosyalGirisimTR)

[info@sosyalgirisimcilikagi.org](mailto:info@sosyalgirisimcilikagi.org)

## Yönetici Özeti

Türkiye Sosyal Girişimcilik Ağı Projesi kapsamında yapılan hukuk araştırmasının temel amacı Türkiye'deki sosyal girişimcilik ekosisteminin gelişiminin önünde mevzuattan kaynaklanan engeller bulunup bulunmadığının belirlenmesi ve eğer böyle engeller bulunuyorsa bunların aşılması için mevzuatta ne gibi değişiklikler/iyileştirmeler yapılabileceğinin tespit edilmesidir.

Raporun ilk bölümünde sosyal girişimcilerin yürürlükteki mevzuat uyarınca tercih ettikleri ve edebilecekleri hukuki yapılara ilişkin genel bilgi verilmiştir. Bu bölümde açıklandığı üzere sosyal girişimciler gerçek kişi tacir, adi ortaklık, kolektif şirket, komandit şirket, limited şirket, anonim şirket, kooperatif, dernek veya vakıf olarak faaliyet gösterebilirler. Tercih edilecek hukuki yapı, kuruluş, teşkilatlanma, ortakların sorumlulukları ve vergi mükellefiyetleri bakımından farklı sonuçlar doğurabilecektir. Bu nedenle sosyal girişimcilerin tercihlerini yaparken bu değişkenleri dikkate almaları ve kendi faaliyetlerine en uygun olacak yapıyı tercih etmeleri yerinde olur.

Raporun ikinci bölümünde yabancı hukuk sistemlerindeki hukuki düzenlemelere yer verilmiştir. Bu bölümde öncelikle Avrupa Birliği Komisyonu'nun sosyal girişimcilik tanımına yer verilmiş, ardından Avrupa Birliği'nin Sosyal İşletme İnisiyatifi ve bunun ana temaları açıklanmıştır. Ardından sırasıyla Birleşik Krallık, İtalya, Yunanistan, Belçika ve Almanya'da konuya

ilişkin düzenlemelere yer verilmiştir. Anılan ülkeler Avrupa Birliği'ne üye ülkeler içinden, konunun düzenlenmesinde farklı modelleri temsil edecek şekilde belirlenmiştir. Bu ülkelerdeki düzenlemeleri iki ana model altında sınıflandırmak mümkündür. Bu ülkelerin bazılarında sosyal girişimciliğe özgü bir tüzel kişilik türü oluşturulmuştur. Birleşik Krallık'taki *community interest company*, İtalyan hukukundaki *società benefit* buna örnek olarak verilebilir. Bazı hukuk sistemlerinin ise (örn. Almanya) sosyal girişimciliğe özgü bir tüzel kişilik tanımadığı, ancak kamuya yararlı olarak sınıflandırılan bazı kurumlara özerk bir statü tanımak suretiyle ayrıcalıklar sağladığı görülmüştür.

- **Mevzuatlarında sosyal girişimciliğe özgü bir tüzel kişilik türü düzenleyen ülkeler**
  - **Şirket (Birleşik krallık: *community interest company*; İtalya: *società benefit*)**
  - **Kooperatif (Fransa: *société coopérative d'intérêt collectif*; Yunanistan: *Koin.S.E.p*; İtalya: *cooperativa sociale*)**
- **Mevzuatlarında sosyal girişimciliğe özgü bir tüzel kişilik tanımayan ancak kamuya yararlı olarak sınıflandırılan bazı kurumlara özerk bir statü tanımak suretiyle ayrıcalıklar sağlayan ülkeler (Almanya; [2019 öncesi] Belçika)**

Raporun üçüncü bölümünde proje kapsamında yapılan saha araştırmasının bulgularına yer verilmiştir. Proje kapsamında seçilen 6 ilde (Van, Gaziantep, Samsun, Kayseri, Muğla, Bursa) sosyal girişimciler ve kamu çalışanları ile danışma toplantıları ve derinlemesine mülakatlar gerçekleştirilmiş, bu mülakatlarda sosyal girişimcilerin karşılaştıkları mevzuat ve uygulamadan kaynaklanan sorunların tespit edilmesi amaçlanmıştır. Saha araştırması sırasında, ekosistem aktörleri tarafından sosyal girişimciliğe ilişkin, örgütlenme türüne bağlı olan ve olmayan birçok sorun dile getirilmiştir. Bunlar arasında öne çıkanlar hukukî yapıya (örgütlenme türüne), finansmana erişime, vergilendirmeye ve sosyal güvenlik primlerine ilişkin olanlardır. Raporun, önerilere ayrılmış son bölümünde de bu sorunlar üzerinde durulmuştur:

- Hukukî yapı (örgütlenme türü)
  - Yürürlükteki hukuk sistemi içerisinde sosyal girişimcilerin hukukî yapı tercihlerini, bazen geçmişteki kişisel tecrübelerine bazense kendi girişimlerinin ihtiyaçlarına göre tespit ettikleri görülmüştür. Sosyal girişimcilerin kuruluş aşamasında doğru kararları alabilmeleri için kendilerine hukukî destek sağlanması gerekmektedir.
  - Ekosistemdeki bazı aktörlerin Türk mevzuatında sosyal girişimciliğe özgü bir tüzel kişilik tanınması gerektiğini ifade ettiği, buna karşılık böyle bir değişikliğe

karşı çıkanların da olduğu görülmüştür. Raporda, bu aşamada mevzuatta yeni bir tüzel kişilik türünün tanınması yerine; sosyal girişimciler tarafından, sosyal girişimciliğin gelişmesi bakımından en sorunlu görülen vergilendirme ve finansal kaynaklara erişim konularında iyileştirmeler yapılması önerilmektedir.

- Finansmana erişim
  - Dış finansmana erişim bakımından gerçek kişi tacirlerin zorluklar yaşadığı görülmüş olup bu bakımdan sosyal girişimcilerin faaliyetlerini bir tüzel kişi çatısı altında sürdürmesi önerilmektedir.
  - Faaliyetini hibrit bir yapıyla (örn. Dernek + Anonim şirket) sürdüren sosyal girişimcilerin gelir elde edilen faaliyeti yürüten tüzel kişiden (örn. Anonim şirket) sosyal amacı gerçekleştiren tüzel kişiye (örn. Dernek) kaynak aktarımında yaşayabileceği muhtemel riskleri bertaraf etmek için bu aktarıma ilişkin bir genel kurul kararı alınması önerilmektedir.
  - Kooperatifler ve sermaye şirketlerinin bazı hibe ve destek fonlarına başvurabilmesi için kâr dağıtmama taahhüdünde bulunmalarının arandığı görülmektedir. Söz konusu taahhütte bulunulması Türk Ticaret Kanunu'nun emredici hükümleri ihlal edilmediği müddetçe mümkündür. Bununla birlikte, anonim şirketler bakımından kâr

dağıtılmayacağına dair bir hükme şirket sözleşmesinde yer verilip verilemeyeceği, verilebilse dahi bunun ortaklığa sonradan katılanları bağlayıp bağlamayacağı tartışmalı meselelerdir. Bu nedenle pay sahiplerinin de destek sağlayan kuruluşla bu taahhüdü içeren ayrı bir sözleşme yapmaları önerilmektedir.

- Finansman türüne bağlı olarak dile getirilen sorunların, mevzuattan ziyade söz konusu finansmanın sağlanması için aranan şartlardan kaynaklandığı görülmüştür. Bununla birlikte mevzuatla ilişkilendirilebilecek bir sorun kredi koşullarına ilişkindir. Bankacılık düzenlemeleri, sosyal girişimcilere avantajlı koşullarla kredi sunulmasına engel olabilmektedir. Bu engeli aşmak amacıyla başka ülkelerde örnekleri görülen sosyal girişimlere özgü finansal kuruluşların Türkiye’de de kurulması, mevcut bankaların sosyal girişimlere özgü ürünler geliştirmesi ve Kredi Garanti Fonu nezdinde bir destek programının geliştirilmesi önerilmektedir.

- Vergilendirme

Sosyal girişim ekosisteminde mevzuata ilişkin olarak en çok dile getirilen sorunun vergilendirmeye ilişkin olduğu görülmektedir. Bu nedenle belirli koşulları yerine getiren sosyal girişimcilere çeşitli vergi avantajları sağlanması önerilmektedir. Bu koşulları yerine getiren kurumların “sosyal amaçlı” olarak tanımlanması ve bu kurumlara unvanlarında bu ibareyi kullanabilme imkânı tanınması önerilmektedir.

Bu vergi avantajlarının uygulanmasına ilişkin usullerin belirlenmesinin ve avantajları elde edenlerin iki senede bir denetlenmesi konusunda Hazine ve Maliye Bakanlığı’nın yetkili kılınması, denetim için bağımsız bir danışma kurulundan da rapor alınması önerilmektedir.

### **Vergi avantajlarından yararlanma imkânı sağlanması için aranması önerilen koşullar şunlardır:**

- Sosyal girişimin en az bir yıl süre ile faaliyette bulunması
- Sosyal girişimin amacının ve bu doğrultuda gerçekleştirdiği faaliyetlerin sağlık, sosyal yardım, eğitim, bilimsel araştırma ve geliştirme, kültür, ekosistemin korunması, ağaçlandırma, insan haklarının korunması, toplumsal adaletin sağlanması, geri dönüşüm ve bunlara benzer faaliyetler olup; yerel ve ulusal düzeyde toplumun ihtiyaç ve sorunlarına yönelik çözümler üreten ve toplumsal gelişmeye katkı sağlayacak nitelikte olması (Sayılan amaçların sınırlı sayıda olmadığı yapılacak düzenlemede açıkça belirtilmelidir.)
- Sosyal girişimin sürdürdüğü faaliyetlerin, amacını gerçekleştirmeye yönelik olması ve sahip olduğu malvarlığı veya yıllık gelirinin bu amacı gerçekleştirebilecek düzeyde olması
- Yıllık gelirin en az yarısının doğrudan veya dolaylı olarak sosyal girişimin amacına ulaşmak üzere harcanması ve bu şartın ilgili dönemde fiilen yerine getirilmesi

Öte yandan sermaye şirketleri ve kooperatiflerin söz konusu vergi avantajlarından yararlanması için yukarıda sayılan şartlara ek olarak aşağıdaki şartları da yerine getirmelerinin aranması önerilmektedir:

- Şirketin veya kooperatifin sosyal amacının ana sözleşmede belirtilmiş olması,
- Dönem sonunda kâr elde edilmiş olması durumunda dağıtılabilir kârın mevzuat çalışmaları kapsamında yasa koyucu tarafından belirlenecek bir orandan fazlasının dağıtılmaması,

- Şirket veya kooperatif olarak örgütlenen kurumun ana sözleşmesinde, tasfiyesi haline ortakların katılım payı/sermaye taahhüdünü ve varsa primli paylar için yapılan ödemeleri aşan bir tutar elde etmemesi, arta kalan malvarlığı değerinin ise benzer sosyal amaçlar güden bir dernek

ya da vakfa, bir kamu tüzel kişisine veya “sosyal amaçlı” bir şirket veya kooperatife devredileceğinin düzenlenmesi (kooperatifler bakımından ana sözleşmede tasfiye bakiyesinin ortaklara dağıtılmasına ilişkin bir hüküm olmaması halinde bu şart yerine getirilmiş sayılır).

#### **Bu şartları yerine getiren sosyal girişimcilerin şu vergi avantajlarından faydalandırılması önerilmektedir:**

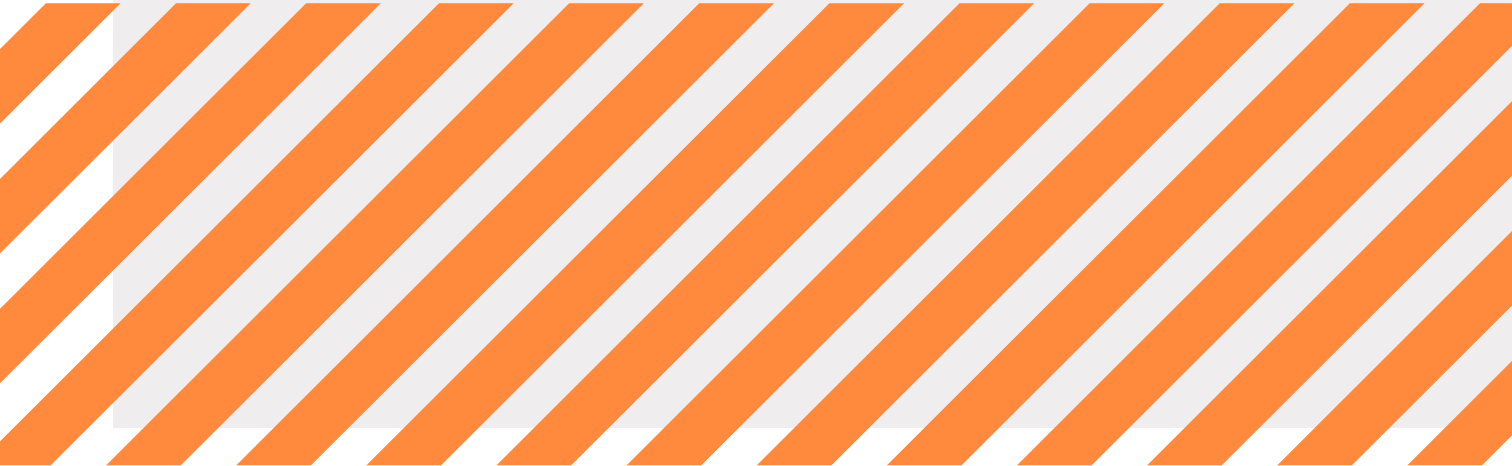
- **Kurumlar vergisi:** Faaliyetler dolayısıyla elde edilen kazançlar üç vergilendirme dönemi boyunca kurumlar vergisinden istisna tutulacak, takip eden dönemlerde de indirimli oran üzerinden vergilendirilecektir.
- **Emlak vergisi:** Şartların sağlandığı süre boyunca mükelleflere ait bina ve araziler, süre sınırı olmaksızın emlak vergisinden muaf olacaktır.
- **Veraset ve intikal vergisi:** Şartların sağlandığı süre boyunca muaf tutulacaklardır.
- **Katma değer vergisi:** Şartları yerine getiren kurumların, kültür ve eğitim amacı ile sosyal amaçla yaptıkları teslim ve hizmetler katma değer vergisinden istisna tutulacaktır.

- **Damga vergisi:** Şartları yerine getiren kurumların, her türlü işlemlerinde düzenlenen ve damga vergisi kendileri tarafından ödenmesi gereken kağıtlar ile bu kurumlarca yerleşim yeri olarak kullanılmak üzere kiralanan taşınmazlara ilişkin kira sözleşmeleri damga vergisinden istisna tutulacaktır.
- **Harçlar:** Şartları yerine getiren kurumların, taşınmaz iktisabı ve tescil işlemleri ile şerhi gerektiren diğer işlemleri harçtan istisna tutulacaktır.

Anılan şartları yerine getiren sosyal girişimcilere bağış yapılması hâlinde, bağış veya yardımı yapan mükellefin beyan edilecek gelirinin %20'sini aşmamak koşuluyla indirim konusu yapılabilmesi önerilmektedir.

- Sosyal güvenlik primleri

Vergi avantajlarından faydalanmak için aranan şartları yerine getiren sosyal girişimcilerin, çalıştırdıkları sigortalılara ilişkin olarak da bir teşvikten faydalandırılması önerilmektedir. Benzer teşvikler hâlihazırda mevzuatta bazı sektörler bakımından tanınmış olup bunların kapsamının yukarıda açıklanan şartları yerine getiren sosyal girişimcileri kapsayacak şekilde genişletilmesi önerilmektedir.



# BİRİNCİ BÖLÜM: ARAŞTIRMANIN KAPSAMI



# Birinci Bölüm: Araştırmanın Kapsamı

Bu raporun temel amacı, araştırma kapsamında Türk mevzuatında Türkiye’de sosyal girişimciliğin gelişimine katkı sağlayacak ne gibi değişiklikler/ iyileştirmeler yapılabileceğinin tespit edilmesidir. Sosyal girişimcilik kavramının tanımı konusunda farklı görüşler bulunmaktadır. Tüm sosyal girişimlerde görülen üç temel özellik şunlardır: (i) sosyal ya da çevresel bir probleme çözüm geliştirmenin girişimin var oluşunun odağında olması; (ii) sürdürülebilir bir iş modeli oluşturarak ticari faaliyet ile gelir elde etme davranışı; (iii) elde edilen kârın tekrar misyona ulaşmaya yönelik faaliyetlere yatırılması.<sup>1</sup> Sosyal girişimcilerin tabi olacakları mevzuatın belirlenmesinde söz konusu sosyal girişimin hukuken nasıl örgütlendiği belirleyicidir. Bu nedenle raporun ilk bölümünde sosyal girişimcilerin tercih edebilecekleri hukuki yapılara ve her yapı bakımından, bu yapıyı tercih eden sosyal girişimcilerin tabi olacağı mevzuata ilişkin genel bilgiler verilmektedir.

Araştırmanın amacı kapsamında öncelikle, Türkiye’de faaliyet gösteren sosyal girişimcilerin tabi olduğu mevzuat açıklanmıştır. Konuya ilişkin Türk mevzuatına ek olarak, sosyal girişimciliği geliştirmek amacıyla başka hukuk sistemlerinde yapılan mevzuat değişiklikleri ve bunlar sonucunda ortaya çıkan çeşitli modeller de incelenmiştir. Bu bağlamda araştırmada altı farklı ülkedeki (Almanya, Birleşik Krallık, Belçika, Fransa, İtalya, Yunanistan) ve Avrupa Birliği genelindeki uygulamalara yer verilmiştir.

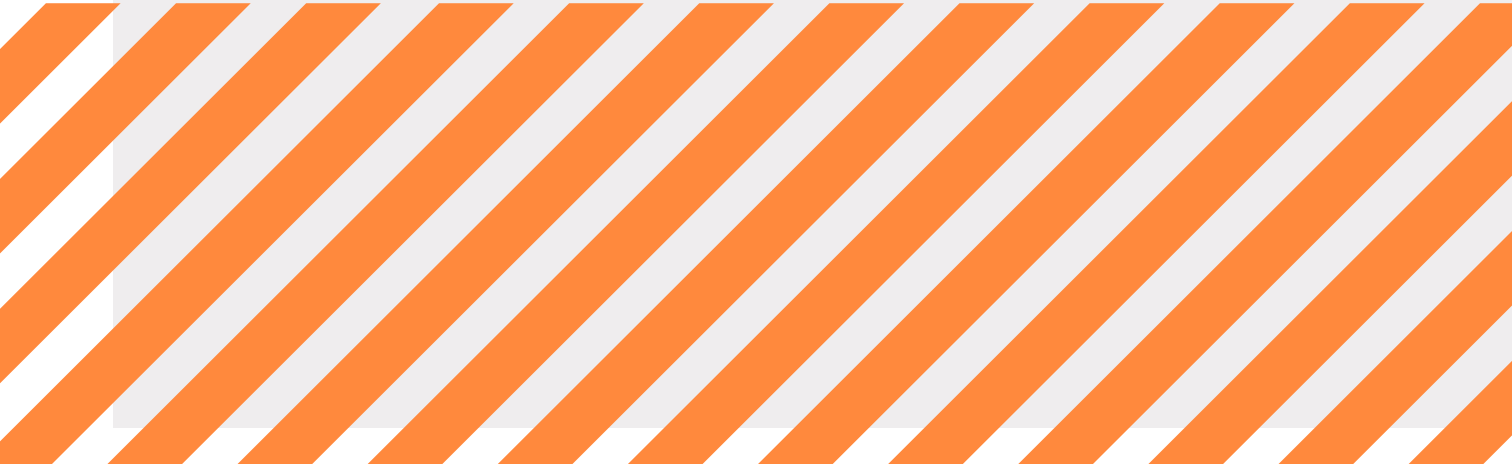
Araştırma kapsamında ayrıca, Türkiye'deki sosyal girişimcilerin hukuki yapılanma tercihlerini ne gibi gerekçeler ve ihtiyaçlarla yaptıkları incelenmiştir. Sosyal girişimcilerin, seçtikleri hukuki yapıya bağlı olarak veya genel olarak mevzuattan kaynaklanan ne gibi engeller ile karşılaştıkları tespit edilmeye çalışılmıştır. Bunun için detayları raporun ilerleyen sayfalarında, Dördüncü Bölüm: Saha Araştırma ve Bulguları (sf: 50) kısmında açıklanan şekilde; yarı yapılandırılmış, derinlemesine mülakatlar yapılmıştır.

Araştırmanın son bölümünde, önceki bölümlerin ışığında sosyal girişimciliğin gelişimine katkı sağlayacak ne gibi mevzuat değişiklikleri veya iyileştirmeler yapılabileceği üzerinde durulmaktadır. Bu bölümde özellikle sosyal girişimciliğe özgü ayrı bir tüzel kişi türünün mevzuatta tanımlanmasına ihtiyaç olup olmadığı; sosyal girişimcilerin hukuki düzenlemelerden kaynaklandığını ifade ettikleri sorunların çözümünü için mevzuatta değişiklik ihtiyacı bulunup bulunmadığı değerlendirilmiştir. Yapılan mülakatlar, sosyal girişimcilerin sorunlarının çoğunlukla vergi yükümlülüklerine ve finansal kaynaklara erişime ilişkin olduğunu gösterdiğinden<sup>2</sup>, özellikle bu konular üzerinde durulmuştur.

2 Benzer bir sonuca bu araştırmayı yapan ekibin de yer aldığı ve British Council tarafından desteklenen "State of Social Entrepreneurship in Turkey" araştırması kapsamında da varılmıştır. Bu araştırmanın raporunda ([https://www.britishcouncil.org/sites/default/files/20190702\\_se\\_research\\_report\\_the\\_state\\_of\\_social\\_enterprise\\_in\\_turkey\\_tr\\_double\\_page.pdf](https://www.britishcouncil.org/sites/default/files/20190702_se_research_report_the_state_of_social_enterprise_in_turkey_tr_double_page.pdf)) şu ifadeler yer almaktadır: "... anket katılımcılarına örgütlenme yapılarıyla ilgili olarak karşılaştıkları yasal sorunlar hakkında da soru sorulmuştur. Öncelikli problemin finansmana erişim olduğu tespit edilmiştir. Bunu, vergiyle ilgili sorunlar takip etmektedir." (British Council, s. 65).

Sosyal girişimlerin hukuki alt yapısının incelenmesinde izlediğimiz ilk adım, Türk mevzuatının taranarak mevcut işletme türlerin araştırılması olmuştur. Bu kapsamda, Türk hukukunda yer alan gerçek kişi tacir, adi ortaklık, kolektif şirket, komandit şirket, limited şirket, anonim şirket, kooperatif, dernek ve vakıf olmak üzere sosyal girişimlerin çatısı altında faaliyet göstermesi mümkün olan mevcut hukuki yapıların tümü masa araştırması kapsamında incelenmiştir. Bu çerçevede, anılan her bir hukuki yapının, kuruluşuna ilişkin temel şartlar, teşkilat yapısı, ortaklarının sorumlulukları ve vergi mükellefiyetleri ortaya konmuştur.

Sosyal girişimlerin hukuki alt yapısının incelenmesinde izlenen ikinci adım ise yabancı hukuk sistemlerinde sosyal girişimciliğe yönelik olarak yapılmış hukuki reformların incelenmesi olmuştur. Bu kapsamda, İngiliz, İtalyan, Yunan, Belçika, Fransız ve Alman ve Macar hukuk sistemleri sosyal girişimciliğin hukuki alt yapısı çerçevesinde araştırılmıştır. Araştırmada ilgili yabancı hukuk mevzuatının yanı sıra Avrupa Birliği komisyon raporları ve doktrin taranarak bu alandaki hukuki düzenlemeler aktarılmıştır. Yabancı hukuk sistemlerinin incelenmesiyle, söz konusu yasal düzenlemelerin Türk hukuku açısından da uygulanabilir olup olmadığını saptanması ve bu bakımdan örnek alınabilecek hukuki düzenlemelerin tespit edilmesi amaçlanmıştır.



**İKİNCİ BÖLÜM:  
SOSYAL GİRİŞİMCİLERİN  
TERCİH EDEBİLECEKLERİ  
HUKUKİ YAPILARA  
İLİŞKİN MEVZUAT**

# Sosyal Girişimcilerin Tercih Edebilecekleri Hukuki Yapılara İlişkin Mevzuat<sup>3</sup>

Türk hukukunda, sosyal girişim kavramı tanımlanmamıştır ve sosyal girişimlere özgü bir mevzuat veya hukuki statü bulunmamaktadır. Çalışmada ayrıca inceleneceği üzere, sosyal girişimciler kendi faaliyet alanları ve imkânları doğrultusunda mevcut hukuki statüler arasından kendileri için uygun olan yapıyı seçerek örgütlenmektedirler. Bu nedenle, Türkiye’deki sosyal girişimlerin tercih ettikleri hukuki yapısının anlaşılması ve ilgili mevzuatın tespiti için her bir hukukî yapıya ilişkin ayrı ayrı açıklamalar yapmak gerekmektedir. Aşağıda Türk hukukunda hâlihazırdaki yasal düzenlemelere ilişkin açıklamalar, bu düşünceyle tercih edilen hukuki yapıya göre sistematize edilmiştir.

3 Bu bölümde yer verilen açıklamalarda, aynı araştırmacı ekibin daha önce British Council “State of Social Entrepreneurship in Turkey” araştırması için hazırlamış olduğu açıklamalar esas alınmıştır. Anılan araştırmanın raporunun İngilizce versiyonu için bkz. [https://www.britishcouncil.org.tr/sites/default/files/20190702\\_se\\_research\\_report\\_the\\_state\\_of\\_social\\_enterprise\\_in\\_turkey\\_eng\\_single\\_page.pdf](https://www.britishcouncil.org.tr/sites/default/files/20190702_se_research_report_the_state_of_social_enterprise_in_turkey_eng_single_page.pdf); Türkçe versiyonu için bkz. [https://www.britishcouncil.org.tr/sites/default/files/20190702\\_se\\_research\\_report\\_the\\_state\\_of\\_social\\_enterprise\\_in\\_turkey\\_tr\\_double\\_page.pdf](https://www.britishcouncil.org.tr/sites/default/files/20190702_se_research_report_the_state_of_social_enterprise_in_turkey_tr_double_page.pdf).

## 1) GERÇEK KİŞİ TACİR

Uygulamada sıklıkla “şahıs şirketi” olarak anılan bu yapı, esasında bir şirket türü olmayıp, gerçek kişinin yönettiği bir ticari işletmeyi ifade eder. Gerçek kişi tacir tarafından yönetilen bir işletmenin, söz konusu gerçek kişiden ayrı bir tüzel kişiliği bulunmamaktadır. Diğer bir ifadeyle, işletme ve işletmeyi idare eden gerçek kişi hukuken birbirinden farklı kişiler değildir. Bu bakımdan, faaliyetleri yüksek risk içermeyen küçük işletmeler için daha uygun bir hukuki yapıdır. Gerçek kişi tacir, işletmenin ticari faaliyetlerinden doğan borçlarından tüm kişisel malvarlığıyla sorumludur.

Vergi alanındaki meseleler bakımından gerçek kişi tacir, işletme gelirlerine göre 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu’na (GVK) tabidir. İlgili Kanun uyarınca bazı gelir vergisi mükelleflerine çeşitli muafiyetler tanınmış ve bazı kazançlar gelir vergisinden istisna edilmiştir.<sup>4</sup> Bu kapsamda, GVK kapsamında esnaf muafiyetine ilişkin düzenlemelere yer verilmiştir. Söz konusu düzenlemeler uyarınca işyeri olmaksızın gezici olarak perakende ticaret yapanlar; hamal, ayakkabı tamircisi gibi küçük sanat erbabı; köylerde gezici olarak her türlü sanat işini yapanlar; evlerde imal edilen havlu, örtü, çorap gibi ürünleri imal edenler Kanun’daki şartları taşımaları koşulu ile gelir vergisinden muaf tutulmuşlardır.

Öte yandan, GVK’da bazı kazançlar için belirli süredeki vergilendirme dönemleri bakımından istisna düzenlemelerine de yer verilmiştir. Örneğin, kreş ve gündüz bakımevleri ile eğitim ve öğretim işletmelerinde elde edilen kazançlar beş vergilendirme dönemi; genç girişimcilerin ilk defa mükellefiyet tesisinde elde ettiği kazançlar ise üç vergilendirme dönemi boyunca gelir vergisinden istisna tutulmuştur.

4 İlgili mevzuat uyarınca sosyal girişimcilik ile ilgili olabileceği düşünülen muafiyet ve istisna konularına yer verilmiş, mevzuatta bulunan diğer muafiyet ve istisnalar bu Rapor kapsamında ihmal edilmiştir.

GVK, vergi oranlarına ilişkin artan oranlı tarife sistemini benimsemektedir. Bu kapsamda 2019 yılı için belirlenen vergi oranları şöyledir: Geliri 1 ₺'den 18,000 ₺'ye dek olanlar için %15 oranında; Geliri 18,001 ₺'den 40,000 ₺'ye dek olanlar için %20 oranında; Geliri 40,001 ₺'den 98,000 ₺'ye dek olanlar için %27 oranında ve Geliri 98,001 ve üzeri olanlar bakımından %35 oranında gelir vergisi hesaplanmaktadır.

## 2) ADİ ORTAKLIK

Adi ortaklık, iki ya da daha fazla (gerçek veya tüzel) kişinin emeklerini ve/veya mallarını birleştirerek ortak bir amaca yönelik olarak ve kâr kendi aralarında paylaşmak üzere anlaştıkları bir sözleşmedir. Adi ortaklık sözleşmesi 6098 sayılı Türk Borçlar Kanunu'nun (TBK) 620. maddesi ve devamında düzenlenmektedir. Adi ortaklığın tüzel kişiliği bulunmaz. Sözleşmesel ortak girişimler (joint venture) ve konsorsiyumlar adi ortaklık biçiminde örgütlenmektedir. Bir adi ortaklığın ortakları, adi ortaklığa ilişkin faaliyetlerden ve hukuki işlemlerden doğan borçlardan müteselsilen sorumludur (TBK m. 638, f. 3). Ayrıca, ortakların sınırsız sorumluluğu bulunmaktadır; bir başka deyişle ortaklar, adi ortaklığa ilişkin borçlardan malvarlıklarının tümüyle sorumludurlar. Bir adi ortaklığın kurulması için yazılı bir anlaşmanın bulunması, izin ya da sicile kayıt ya da asgari sermaye gösterme gibi zorunluluklar bulunmamaktadır.

Vergilendirmeye ilişkin hususlar bakımından, adi ortaklıkların tüzel kişiliği bulunmadığından vergilendirme, ortakların hukuki statüsüne göre belirlenmektedir. Bu bakımdan, eğer ortaklar gerçek kişi ise adi ortaklığın faaliyetleri sonucu elde edilen gelirin vergilendirilmesi GVK hükümlerine göre yapılacaktır.<sup>5</sup> Buna karşın, ortakların 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nda (KVK) sayılan kurumlardan (sermaye şirketleri, kooperatifler, iktisadi kamu kuruluşları, demek veya vakıflara ait iktisadi işletmeler, iş ortaklıkları) olması durumunda adi ortaklığın faaliyetleri

sonucu elde edilen gelirin vergilendirilmesi KVK hükümlerine göre yapılacaktır.

KVK hükümleri uyarınca bazı kurumlar vergisi mükelleflerine muafiyet (KVK m. 4) tanınmış ve bazı kazançlar ise vergiden istisna (KVK m. 5) tutulmuştur.<sup>6</sup> Bu kapsamda, özellikle kamu idare ve kuruluşları tarafından bazı amaçlar için işletilen kuruluşlara geniş muafiyetler tanınmıştır. Nitekim, kamu idare ve kuruluşları tarafından tarım ve hayvancılığı, bilim, fenni, güzel sanatları öğretmek, yaymak, geliştirmek ve teşvik etmek amacıyla; genel insan ve hayvan sağlığını korumak ve tedavi amacıyla; sosyal amaçlarla işletilen kuruluşlar kurumlar vergisinden muaf tutulmuştur. Ek olarak, organize sanayi bölgeleri ile küçük sanayi sitelerinin alt yapılarını hazırlamak ve buralarda faaliyette bulunanların; arsa, elektrik, gaz, buhar ve su gibi ortak ihtiyaçlarını karşılamak amacıyla, kamu kurumları ve kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları ile gerçek ve tüzel kişilerce birlikte oluşturulan ve kazancının tamamını bu yerlerin ortak ihtiyaçlarının karşılanmasında kullanan iktisadî işletmeler de kurumlar vergisinden muaf tutulmuştur.

Ayrıca, KVK kapsamında özel kuruluşların eğitim faaliyetlerine ve sosyal hizmetlere yatırım yapmasını teşvik etmek amacı ile kurumlar vergisi mükellefleri tarafından okul öncesi eğitim, ilköğretim, özel eğitim, orta öğretim özel okulları; özel kreş ve gündüz bakımevleri işletilmesi durumunda elde edilen kazanç kurumlar vergisinden istisna edilmiştir. İlgili istisna ilgili kuruluşların faaliyete geçtiği hesap döneminden itibaren beş hesap dönemi ile sınırlandırılmıştır. Ek olarak Türkiye'de gerçekleştirilen araştırma, geliştirme ve yenilik faaliyetleri ile yazılım faaliyetleri neticesinde ortaya çıkan buluşlar dolayısıyla elde edilen kazançların %50'si kurumlar vergisinden istisnadır.

Son olarak KVK'nın 32/A maddesi uyarınca ekonomik kalkınmanın hızlandırılması amacıyla

5 Bölüm 1.1.

6 İlgili mevzuat uyarınca sosyal girişimcilik ile ilgili olabileceği düşünülen muafiyet ve istisna konularına yer verilmiş, mevzuatta bulunan diğer muafiyet ve istisnalar bu Rapor kapsamında ihmal edilmiştir.

ve yatırımı teşvik etmek üzere indirimli kurumlar vergisi uygulanabilmektedir. İndirimli kurumlar vergisi uygulaması kapsamında Türkiye, sosyo-ekonomik gelişmişlik düzeyi dikkate alınarak 6 bölgeye ayrılmıştır. Söz konusu bölgeler bakımından ayrı ayrı indirimli kurumlar vergisi oranı belirlenmektedir. İlgili bölgelerde faaliyetleri dolayısıyla kazanç elde eden kurumların, yatırım teşvik belgesi almaları koşulu ile bu kazançları indirimli kurumlar vergisi oranı üzerinden vergiye tabi tutulmaktadır. KVK kapsamında düzenleme altına alınan indirimli kurumlar vergisi düzenlemesinin gelir vergisi mükellefleri hakkında da uygulanacağı ayrıca belirtilmiştir.

Yatırım teşvik uygulamasındaki bölgeler aşağıdaki şekildedir.<sup>7</sup>

Öte yandan KVK madde 2/6 uyarınca ortak girişimler<sup>8</sup> KVK'da sayılan kurumların (sermaye şirketleri, kooperatifler, iktisadi kamu kuruluşları, dernek veya vakıflara ait iktisadi işletmeler, iş ortaklıkları) kendi aralarında veya şahıs ortaklıkları ya da gerçek kişilerle, belirli bir işin birlikte yapılmasını ortaklaşa yüklenmek ve kazancını paylaşmak amacıyla kurdukları ortaklıklar için kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis edilmesini talep edenler olarak tanımlanmıştır. Bu kapsamda, ilgili ortak girişimler, kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis ettirilmesini talep etmeleri halinde tüzel kişiliklerinin bulunup bulunmadığına bakılmaksızın kurumlar vergisi mükellefi olabileceklerdir. Bu suretle kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis edilmesi durumunda ortak girişimin vergilendirilmesi KVK hükümlerine göre yapılacaktır.

**TABLO 1: YATIRIM TEŞVİK UYGULAMASINDAKİ BÖLGELER**

1. Bölge	2. Bölge	3. Bölge	4. Bölge	5. Bölge	6. Bölge
Ankara	Adana	Balıkesir	Afyonkarahisar	Adıyaman	Ağrı
Antalya	Aydın	Bilecik	Amasya	Aksaray	Ardahan
Bursa	Bolu	Burdur	Artvin	Bayburt	Batman
Eskişehir	Çanakkale (Bozcaada ve Gökçeada İlçeleri Hariç)	Gaziantep	Bartın	Çankırı	Bingöl
İstanbul	Denizli	Karabük	Çorum	Erzurum	Bitlis
İzmir	Edirne	Karaman	Düzce	Giresun	Diyarbakır
Kocaeli	Isparta	Manisa	Elazığ	Gümüşhane	Hakkari
Muğla	Kayseri	Mersin	Erzincan	Kahramanmaraş	Iğdır
	Kırklareli	Samsun	Hatay	Kilis	Kars
	Konya	Trabzon	Kastamonu	Niğde	Mardin
	Sakarya	Uşak	Kırkkale	Ordu	Muş
	Tekirdağ	Zonguldak	Kırşehir	Osmaniye	Siirt
	Yalova		Kütahya	Sinop	Şanlıurfa
			Malatya	Tokat	Şırnak
			Nevşehir	Tunceli	Van
			Rize	Yozgat	Bozcaada ve Gökçeada İlçeleri
			Sivas		

7 2012/3305 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı Ek-1, Resmi Gazete, 19.06.2012, sayı 28328

8 KVK uyarınca ortak girişimler terim olarak "iş ortaklıkları" olarak kullanılmaktadır. Bu Rapor kapsamında, ortak girişimler terimi kullanılacaktır.

KVK kapsamında sabit oranlı vergi sistemi benimsenmiştir. Buna göre, sabit vergi oranı %20 olarak belirlenmiştir; ancak, KVK Geçici Madde 10 uyarınca 2019 ve 2020 yılları için söz konusu vergi oranı %22 olacaktır.

### 3) KOLLEKTİF ŞİRKET

Kollektif şirketlere ilişkin temel düzenlemeler 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun (TTK) 211. maddesi ve devamında bulunmaktadır. Kollektif şirketin ortaklarından ayrı bir tüzel kişiliği bulunur. Kollektif şirket, tüzel kişiliği ticaret siciline tescil ile kazanır (TTK m. 232). Ancak, kollektif şirketin ortakları, şirket borçlarını ifa edemediği takdirde söz konusu şirket borçlarından kişisel olarak, malvarlıklarının tümüyle sorumludurlar (TTK m. 236-237). Bir başka deyişle, şirket ortaklarının borçları ikincil ancak sınırsızdır. Yalnızca gerçek kişiler bir kollektif şirketin ortağı olabilir (TTK m. 211).

Kollektif şirketin kuruluşu için yazılı bir şirket sözleşmesi yapılması, sözleşmedeki imzaların noterce onaylanması veya şirket sözleşmesinin ticaret sicili müdürü yahut yardımcısı huzurunda imzalanması şarttır (TTK m. 212). Kollektif şirket sözleşmesinde bulunması gereken kayıtlar TTK m. 213'te sayılmıştır. İmzaları noter tarafından onaylanmış bir kollektif şirket sözleşmesi yapanların, bu sözleşmeyi onay tarihinden itibaren onbeş gün içinde şirket merkezinin bulunduğu yerdeki ticaret siciline vererek şirketin tescilini istemeleri gerekir (TTK m. 215). Tescil yapılmaksızın şirket adına faaliyete başlanması halinde, ortaklar bu faaliyete ilişkin borçlardan müteselsilen sorumlu olurlar (TTK m. 216).

Vergilendirmeye ilişkin hususlar bakımından, kollektif şirketlerin ayrı bir tüzel kişiliği bulunmakta ise de bu şirketler KVK hükümlerine tabi kurumlar arasında sayılmadığından kurumlar vergisi mükellefi değildir. Bu kapsamda salt gerçek kişi ortaklardan oluşan kollektif şirketin ortakları GVK hükümleri<sup>9</sup> uyarınca vergilendirilecek olup, konuya ilişkin hüküm ve açıklamalara yukarıda yer verilmiştir.

### 4) KOMANDİT ŞİRKET

Komandit şirketler TTK m. 304 ve devamında yer alan hükümlerde düzenlenmektedir. Komandit şirketin, ticaret siciline tesciliyle birlikte, ortaklarından bağımsız bir tüzel kişilik kazanmasına (TTK m. 317) karşılık; ortaklardan bir veya birkaçının şirketin borçlarından sınırsız sorumluluğu bulunmaktadır. Şirket alacaklılarına karşı sorumluluğu sınırlandırılmamış olan ortağa veya ortaklara "komandite" ortak denir (TTK m. 304). Öte yandan komandite ortağın sorumluluğu, kollektif şirket ortağı gibi, ikincildir. Başka bir ifadeyle, komandite ortağın kişisel ve sınırsız sorumluluğu, ancak şirketin borçlarını ödeyememesi halinde gündeme gelir (TTK m. 325). Buna karşın, şirketin "komanditer" ortak veya ortakları ise şirkete koydukları veya taahhüt ettikleri sermaye miktarıyla sınırlı olarak sorumludurlar. Komandit şirketin ortakları gerçek kişi olabileceği gibi, tüzel kişi de olabilir. Ancak, yalnızca gerçek kişiler komandite ortak olabilir.

Komandit şirketin kuruluşu, kollektif şirket hükümleri uyarınca gerçekleştirilir (TTK m. 305). Bu bakımdan komandit şirketin kuruluşu için yazılı bir şirket sözleşmesi yapılması, sözleşmedeki imzaların noterce onaylanması veya şirket sözleşmesinin ticaret sicili müdürü yahut yardımcısı huzurunda imzalanması şarttır. Komandit şirket sözleşmesinde bulunması gereken kayıtlar TTK m. 213'te sayılmıştır. Bunlara ek olarak, şirket sözleşmesinde komanditer ortağın sermayesinin miktarı, cinsi ve ortak sıfatından kaynaklanan hak ve görevleri açıkça belirtilir. İmzaları noter tarafından onaylanmış bir kollektif şirket sözleşmesi yapanların, bu sözleşmeyi onay tarihinden itibaren onbeş gün içinde şirket merkezinin bulunduğu yerdeki ticaret siciline vererek şirketin tescilini istemeleri gerekir. Tescil yapılmaksızın şirket adına faaliyete başlanması halinde, ortaklar bu faaliyete ilişkin borçlardan müteselsilen sorumlu olurlar.

Şirket komandite ortak tarafından yönetilir. Sorumluluğu sınırlı olan komanditer ortak ise şirket işlerini görmeye yetkili olmadığı gibi, yönetim hakkını haiz kişilerin işlemlerine, kural olarak, itiraz da edemezler (TTK m. 309).

9 Bölüm I.1.



Komandit şirketler, Kurumlar Vergisi Kanunu hükümlerine tabi olup, konuya ilişkin hüküm ve açıklamalara yukarıda yer verilmiştir.<sup>10</sup>

## 5) LİMİTED ŞİRKET

Limited şirket, Türkiye’de en çok tercih edilen şirket türüdür. Limited şirket, bir veya daha çok gerçek veya tüzel kişi tarafından kurulabilir. Bu bakımdan tek bir pay sahibi tarafından kurulabilme imkânı bulunmayan kolektif, komandit ve adi şirket türlerinden ayrılır. Pay sahiplerinin sayısı bakımından üst sınır ise elli kişidir.

Limited şirket, kanunen yasak olmayan her türlü ekonomik amaç ve konu için kurulabilir (TTK m. 573). Kuruluş için şirket sözleşmesinin yazılı şekilde yapılması ve kurucular tarafından ticaret sicili müdürlüğünde yetkilendirilmiş personelin huzurunda imzalanması gerekir. Limited şirket sözleşmesinde bulunması gereken kayıtlar ile ihtiyari hükümler TTK m. 576 ve 577’de sayılmıştır. Şirketin kuruluşu herhangi bir idari makamın iznine tabi olmayıp; şirket sözleşmesinin ticaret siciline tesciliyle birlikte, şirket tüzel kişilik kazanır (TTK m. 588). Limited şirketin asgari sermayesi 10,000 ₺’dir. Ancak, taahhüt edilen sermayenin ticaret siciline tescil aşamasında ödenmesi zorunlu olmayıp, kuruluşu takip eden yirmi dört ay içinde ödenmesi yeterlidir.

Limited şirkette payların devri için yazılı sözleşme yapılması ve tarafların imzalarının noterce onaylanması gerekir. Şirket sözleşmesinde aksi belirtilmediği müddetçe, esas sermaye payının devrinin geçerlilik kazanması için ortaklar genel kurulunun söz konusu devir işlemini onaylaması gerekir (TTK m. 595). Ayrıca pay devir işleminin şirket tarafından ticaret siciline tescil edilmesi gerekir (TTK m. 598).

Limited şirket ortakları, şirketin borçlarından sorumlu olmayıp, sadece taahhüt ettikleri esas sermaye paylarını şirkete ödemekle yükümlüdürler. Fakat 6183 sayılı Amme

Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun uyarınca limited şirket ortakları, şirketten tahsil edilemeyen veya tahsil edilemeyeceği anlaşılan kamu borçlarından, şirketteki sermaye payları oranında sorumludurlar. Ayrıca, 6183 s. Kanun’un mükerrer 35. maddesine göre, limited şirketin müdürlerinin, şirketin ödenmemiş kamu borçları bakımından ikincil sorumluluğu bulunmaktadır. Şirketin pay sahiplerinden en az birinin şirket müdürü olması şarttır. Ayrıca şirket sözleşmesinde düzenlenmesi kaydıyla, esas sermaye taahhüdü haricinde, ortakların şirkete karşı ek ödeme yükümlülüğü veya yan edim yükümlülüğü öngörülebilir.

Limited şirketler, Kurumlar Vergisi Kanunu hükümlerine tabi olup, konuya ilişkin hüküm ve açıklamalara yukarıda yer verilmiştir.<sup>11</sup>

## 6) ANONİM ŞİRKET

Anonim şirket, Türkiye’de en çok tercih edilen ikinci şirket türüdür. Limited şirkette olduğu gibi, bir veya daha çok gerçek veya tüzel kişi tarafından kurulabilir. Pay sahiplerinin sayısı bakımından bir üst sınır bulunmamakla birlikte, pay sahibi sayısı beş yüzü aşan anonim ortaklıklar “halka açık” anonim ortaklık sınıfına girer ve sermaye piyasası mevzuatına tabi olur.

Anonim şirket, kanunen yasak olmayan her türlü ekonomik amaç ve konu için kurulabilir. Şirket sözleşmesinin (esas sözleşme) yazılı şekilde yapılması ve bütün kurucuların imzalarının noterce onaylanması veya esas sözleşmenin ticaret sicili müdürü yahut yardımcısı huzurunda imzalanması şarttır (TTK m. 339). Esas sözleşmede bulunması gereken kayıtlar ile ihtiyari hükümler TTK m. 339’da sayılmıştır. Şirketin kuruluşu, kural olarak, herhangi bir idari makamın iznine tabi olmayıp; şirket sözleşmesinin ticaret siciline tesciliyle birlikte, şirket tüzel kişilik kazanır (TTK m. 355). Anonim şirketin kuruluşu için Kanun’da 50,000 ₺ olmak üzere bir asgari sermaye şartı öngörülmüştür (TTK m. 332). Bu asgari sermayenin ¼’ünün

kuruluş sırasında tescilden önce, kalan  $\frac{3}{4}$ 'ünün ise kuruluşu takip eden yirmi dört ay içinde ödenmesi zorunludur. Genel kurul tarafından belirlenecek sermaye tavanına kadar yönetim kuruluna sermaye artırımı yapma yetkisinin tanındığı "kayıtlı sermaye" sisteminden faydalanacak anonim şirketler bakımından ise, asgari sermaye 100,000 ₺'dir (TTK m. 332).

Anonim şirket pay sahiplerinin sorumluluğu, şirkete getirmeyi taahhüt ettikleri sermaye payları ile sınırlıdır. Şirkete karşı sermaye taahhüdü dışında, pay sahiplerinin ne şirket alacaklılarına ne de diğer pay sahiplerine karşı sorumluluğu bulunmaktadır (TTK m. 480). Öte yandan limited şirkete nazaran sınırlı olmakla birlikte, anonim şirket esas sözleşmesinde öngörülmesi kaydıyla, pay sahipleri için şirkete karşı ek edim veya ikincil yükümlülükler düzenlenebilir (TTK m. 480/4). Limited şirketlerin aksine, anonim şirket pay sahipleri, şirketin yönetim kurulunda bulunmadıkları müddetçe, şirketin ödeyemediği kamu borçlarından sorumlu değildir. Buna karşın, yöneticilerin kamu borçlarından doğan sorumluluğu ortadan kaldırılamaz. Limited şirketteki düzenlemeye benzer biçimde, anonim şirketlerde de yöneticiler şirketin ödenmemiş kamu borçlarından ikincil olarak sorumludur.

Anonim şirket, esas sözleşmeyle atanmış veya genel kurul tarafından seçilmiş bir veya daha fazla kişiden oluşan yönetim kurulu tarafından yönetilir (TTK m. 359). Yönetim kurulu üyeleri gerçek veya tüzel kişi olabilir. Anonim şirket yönetim kurulu üyesi olabilmek için pay sahibi olma şartı aranmaz. Genel kurul, yönetim kurulu üyelerini seçme yetkisine sahip olmasına karşın, hiyerarşik anlamda yönetim kurulunun üstünde değildir. Genel kurul ve yönetim kurulu arasındaki yetki paylaşımı genel hatlarıyla şu şekildedir: Yönetim kurulunun ve genel kurulun devredilmez yetkileri, sırasıyla, TTK m. 375 ve 408 hükümlerinde belirtilmiştir. Bu hükümler haricinde, TTK 374 uyarınca genel yetkili organ yönetim kuruludur. Nitekim "yönetim kurulu ve kendisine bırakılan alanda yönetim, kanun ve esas sözleşme uyarınca genel kurulun yetkisinde bırakılmış bulunanlar dışında, şirketin işletme

konusunun gerçekleştirilmesi için gerekli olan her çeşit iş ve işlemler hakkında karar almaya yetkilidir" (TTK m. 374).

Katı bir sermaye ortaklığı olan anonim şirketin iç düzeni ve kurumsal yapısı, şahıs ortaklığı niteliğindeki kolektif ve komandit şirketlerden farklıdır. Sermaye ortaklıklarında (limited, anonim ve sermayesi paylara bölünmüş komandit şirket) ortakların kişiliğinin değil, sermaye unsurunun ön planda olmasına bağlı farklılıklar; özellikle şirketin yönetiminde, denetiminde, pay devrinde ve şirketin sona ermesinde önem kazanmaktadır. Örneğin anonim ortaklıkta kural, pay devrinin serbestliğidir. Bu nedenle esas sözleşmede aksine bir düzenleme bulunmuyorsa, pay devri için yönetim kurulundan veya genel kuruldan onay alınması gerekli değildir. Üstelik TTK m. 492 vd. hükümlerinde, pay devir serbestisinin esas sözleşmeyle kısıtlanmasına dair oldukça katı kurallar bulunmaktadır. Bundan başka, ortaklardan birinin iflası yahut ölümü halinde anonim ortaklık sona ermez.

Anonim ortaklıklar dış denetime tabidirler. Ölçeklerine ve faaliyet alanlarına göre Cumhurbaşkanı'nca belirlenen (TTK m. 397, f. 4) anonim şirketlerin finansal tabloları ve yönetim kurulunun yıllık faaliyet raporu, TTK m. 398 uyarınca bağımsız denetçi tarafından, Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu tarafından yayımlanan uluslararası denetim standartlarıyla uyumlu Türkiye Denetim Standartları'na göre denetlenir. Belirlenen şirketlerin dışındaki anonim şirketler de dış denetime tabi olmakla birlikte, TTK m. 397, f. 5 uyarınca çıkarılacak ayrı bir yönetmeliğe göre denetlenir. Ne var ki bu hususta henüz bir yönetmelik yayımlanmamış olup, söz konusu şirketlerin ihtiyari olarak denetim yaptırması mümkündür.

Anonim şirketler, Kurumlar Vergisi Kanunu hükümlerine tabi olup, konuya ilişkin hüküm ve açıklamalara yukarıda yer verilmiştir.<sup>12</sup>

## 7) KOOPERATİF

Tüzel kişiliği haiz olmak üzere ortaklarının belirli ekonomik menfaatlerini ve özellikle meslek veya geçimlerine ait ihtiyaçlarını işgücü ve parasal katkılarıyla karşılıklı yardım, dayanışma ve kefalet suretiyle sağlayıp korumak amacıyla gerçek ve tüzel kişiler tarafından kurulan değişir ortaklı ve değişir sermayeli ortaklıklara kooperatif denir (Kooperatifler Kanunu m. 1).

Kooperatiflere ilişkin hukuki düzenlemeler çeşitli yasal kaynaklar altında dağınık halde bulunmaktadır. Öncelikle, Türkiye Cumhuriyeti Anayasası m. 171 uyarınca devletin kooperatifçiliğin geliştirilmesi hususundaki rolü düzenlenmiştir. Buna göre, Devlet ekonominin yararlarını dikkate alarak, öncelikle üretimin artırılmasını ve tüketicinin korunmasını amaçlayan kooperatifçiliğin gelişmesini sağlayacak tedbirleri alır. Kanun bazında kooperatifçiliğe ilişkin temel düzenlemeleri içeren kaynak ise 1163 sayılı Kooperatifler Kanunu'dur. Bunun yanı sıra, bazı kooperatif türlerine ilişkin özel hükümleri düzenleyen iki özel kanun da bulunmaktadır ki bunlar 1581 sayılı Tarım Kredi Kooperatifleri ve Birlikleri Kanunu ve 4572 sayılı Tarım Satış Kooperatif ve Birlikleri Hakkında Kanun'dur. Anılan kanunların uygulanmasına yönelik düzenlemelere ilgili tüzük, yönetmelik ve tebliğlerde yer verilmiştir.

Bir kooperatif, en az yedi ortak tarafından imzalanacak ana sözleşme ile kurulur. Ana sözleşmenin ticaret sicili müdürlüğünde yetkilendirilmiş personel huzurunda imzalanması gerekir (Kooperatifler Kanunu m. 2). Kooperatif ana sözleşmesinin zorunlu içeriği kanunla düzenlenmiştir (Kooperatifler Kanunu m. 4). İlgili Bakanlık faaliyet konuları itibarıyla kooperatifleri sınıflandırmaya, çalışma bölgeleri oluşturmaya, kooperatif kuruluşu için asgari ortak sayısından az olmamak üzere ortak sayısı ve kooperatif kurulmasına yönelik diğer şartlar ile usul ve esasları belirlemeye yetkilidir (Kooperatifler Kanunu m. 2). Kooperatifin çalışma alanına göre ilgili bakanlıklar, Gümrük ve Ticaret Bakanlığı, Gıda, Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı veya Çevre ve Şehircilik Bakanlığı olabilir.

Kooperatiflerin yürütme organı yönetim kuruludur. Yönetim kurulu en az üç üyeden oluşur ve bu üyeler kooperatif üyelerinin oluşturduğu genel kurul tarafından seçilir. Kooperatif ortaklığına katılabilmek için gerçek kişilerin tam ehliyetli olması (fiil ehliyetinin bulunması) gerekir (Kooperatifler Kanunu m. 8). Tüzel kişiler de kooperatifin ortağı olabilirler. Kooperatifler Kanunu'nun 9. maddesinde, kamu ve özel hukuk tüzel kişilerinin amaçları bakımından ilgilendikleri kooperatiflerin kuruluşlarına yardımcı olabileceği, önderlik edebileceği ve ortak olabileceği belirtilmektedir. Bir kooperatife ortak olarak katılmak isteyen kişi, kooperatifin yönetim kuruluna yazılı bir başvuruda bulunarak kooperatifin ana sözleşmesi hükümlerini kabul ettiğini taahhüt etmesi gerekir. Kooperatife giren her şahıstan en az bir ortaklık payı alınması gerekir (Kooperatifler Kanunu m. 19). Bir ortaklık payının değeri 100 ₺'dir.<sup>13</sup> Kooperatife giren ortaklar en çok 5000 pay taahhüt edebilirler. Kooperatifler üst kuruluşuna iştirak edenler ise en az 50 pay taahhüt ederler. Ortaklık payının değeri Cumhurbaşkanlığı Kararı ile artırılabilir. Pay sayısından bağımsız olarak her bir ortağın genel kurulda kullanılmak üzere tek oy hakkı vardır.

Kooperatifler, Kurumlar Vergisi Kanunu hükümlerine tabi olup, konuya ilişkin hüküm ve açıklamalara yukarıda yer verilmiştir.<sup>14</sup> Ayrıca yukarıda yer verilen KVK hükümlerine ek olarak salt kooperatifler özelinde bazı muafiyet ve istisnalara yer verilmiştir. Bu kapsamda, KVK m. 4/k uyarınca tüketim ve taşımacılık kooperatifleri hariç olmak üzere belirli şartları taşıyan kooperatifler kurumlar vergisinden muaf tutulmaktadır. Anılan hükme göre ilgili kooperatiflerin ana sözleşmelerine aşağıda sayılan hükümleri eklemeleri gerekmektedir:

- (i) Sermaye üzerinden kazanç dağıtılmayacağı,
- (ii) Yönetim kurulu başkan ve üyelerine kazanç üzerinden pay verilmeyeceği,

**13** 14 Temmuz 2009 tarihli ve 2009/15233 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile belirlenmiştir.

**14** Bölüm 1.2.

- (iii) Yedek akçelerinin ortaklara dağıtılmayacağı,  
(iv) Sadece ortaklarla iş görüleceği.

Yukanda sayılan hükümlerin kooperatiflerin salt ana sözleşmelerine eklenmesi yeterli olmayıp, sürdürülen faaliyetlerde de fiilen bu şartlara uyulması gerekmektedir. Aksi takdirde kooperatiflere tanınan muafiyet hükümlerinden yararlanılması söz konusu olmayacaktır.

## 8) DERNEK

“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.” (Türk Medeni Kanunu m. 56). Derneklere ilişkin temel kurallar Türk Medeni Kanunu’nun (TMK) 56. maddesi ve devamı ile 5253 sayılı Dernekler Kanunu’nda bulunmaktadır.

Dernekler ticari işletme işletebilir. Ancak, bu tür ticari işletmelerin elde edeceği gelirin derneğin amacına yönelik olarak kullanılması zorunludur; dolayısıyla, bu gelir dernek ortakları arasında paylaşamaz. Ticari işletme işleten dernekler, Türk Ticaret Kanunu uyarınca tacir sayılırlar ve TTK m. 18 vd.’daki hükümlere tabidirler; ancak, bu kural kamu yararına çalışan dernekler bakımından uygulanmaz (TTK m. 16).

Bir derneğin kuruluşu görece basit bir usule tabidir. Öncelikle belirtmek gerekir ki Türkiye Cumhuriyeti Anayasası m. 33/f.1 herkese önceden izin almaksızın dernek kurma ve bunlara üye olma ya da üyelikten çıkma hürriyeti tanımaktadır. Aynı husus TMK m. 57, f. 1’de de belirtilmiştir. Aynı maddenin ikinci fıkrasında dernek kurucularının tam ehliyetli olmaları aranmaktadır. Bununla birlikte Dernekler Kanunu onbeş yaşını bitirmiş, ayırt etme gücüne sahip küçüklere yasal temsilcilerin yazılı izniyle çocuk dernekleri kurma imkânı vermektedir (Dernekler Kanunu m. 3, f. 3). Hatta çocuk derneklerine onsekiz yaşından büyüklerin kurucu veya üye olması yasaklanmıştır (Dernekler Kanunu m. 3, f. 4).

“Dernekler, kuruluş bildirimini, dernek tüzüğünü ve gerekli belgeleri yerleşim yerinin bulunduğu yerin en büyük mülkî amirine verdikleri anda tüzel kişilik kazanırlar” (TMK m. 59).<sup>15</sup> Ancak, bu şartlar yerine gelmiş olsa dahi amacı hukuka veya ahlaka aykırı olan dernekler tüzel kişilik kazanamaz (TMK m. 47, f. 2). Dernek tüzüğünde bulunması zorunlu hususlar TMK m. 58, f. 2 ve Dernekler Kanunu m. 4’te düzenlenmiştir.

Dernek faaliyetlerinin yürütülmesi, bir başka deyişle derneğin işleyişi, kuruluşuna nazaran daha karmaşık bir usule tabidir. Derneklerin, genel kurullarının en az üç yılda bir toplanması ve olağan genel kurul toplantısının yapılması gerekir (Dernekler Kanunu m. 9). Ayrıca, Dernekler Yönetmeliği<sup>16</sup> m. 13 vd. uyarınca dernekler defter tutmak ve Dernekler Kanunu m. 9 uyarınca iç ve dış denetim yapmakla yükümlüdür. Dış denetim, Dernekler Kanunu m. 19, f.2 uyarınca, İçişleri Bakanı veya mülki idare amiri tarafından gerçekleştirilecektir. İç denetim ise, derneğin Denetim Kurulu tarafından yapılabilir veya bağımsız denetim kuruluşlarına yaptırılabilir.

Kanunen derneklerin üç adet zorunlu organı bulunur: (i) Derneğin tüm üyelerinden oluşan ve derneğin en yetkili organı olan genel kurul; (ii) Dernek kararlarının icrası, gündelik işlemlerin ve faaliyetlerin yürütülmesi ve derneğin üçüncü kişilere temsili görevlerini üstlenmiş olan yönetim kurulu; (iii) Derneğin iç denetimi yapan denetim kurulu. Ancak, yinelemek gerekir ki dernekler, iç denetim için bağımsız denetçileri de görevlendirebilir.

Dernekler Kanunu m. 27 uyarınca, en az bir yıldan beri faaliyette bulunan, amacı ve bu amacı gerçekleştirmek üzere giriştiği faaliyetleri topluma

<sup>15</sup> “Kuruluş bildirimini ve belgelerin doğruluğu ile dernek tüzüğü, en büyük mülkî amir tarafından altmış gün içinde dosya üzerinden incelenir. Kuruluş bildiriminde, tüzükte ve kurucuların hukukî durumlarında kanuna aykırılık veya noksanlık tespit edildiği takdirde bunların giderilmesi veya tamamlanması derhâl kuruculardan istenir.” (TMK m. 60, f. 1-2). Bu istemin tebliğinden başlayarak otuz gün içinde belirtilen eksiklik tamamlanmaz ve kanuna aykırılık giderilmezse; derneğin mahkeme kararıyla feshi veya faaliyetinin durdurulması söz konusu olabilecektir.

<sup>16</sup> Resmi Gazete, 31.03.2005, sayı 25772.

yararlı sonuçlar verecek nitelikte ve ölçüde olan dernekler “kamu yararına çalışan dernekler” statüsünü kazanmak için başvuruda bulunabilir.<sup>17</sup> Bu statü, Cumhurbaşkanlığı kararı ile kazanılmakta ve derneğe aşağıda açıklanacağı üzere bazı vergi muafiyetleri sağlamaktadır. Kamuya yararlı dernekler, miras hukuku bakımından da bir ayrıcalığa sahiptir. TMK m. 570, f. 2’ye göre kamuya yararlı dernekler lehine yapılan ölüme bağlı tasarruflar ile sağlararası kazandırmalar, saklı paylı mirasçılardan açacakları tenkis davalarında son sırada tenkis edilir. Ayrıca kamu yararına çalışan derneklerin bazılarında izin almaksızın yardım toplama ayrıcalığı (2860 sayılı Yardım Toplama Kanunu, m. 6, f. 1) tanınmıştır. İzin almadan yardım toplama hakkına sahip kuruluşlar İçişleri Bakanlığı Sivil Toplumla İlişkiler Genel Müdürlüğü’nün internet sayfasında ilan edilmiştir.<sup>18</sup> Yardım toplama makbuz vermek; belirli yerlere kutu koymak; bankalarda hesap açtırmak; yardım pulu çıkarmak; eşya piyangosu, kültürel gösteriler ve sergiler, spor gösterileri, gezi ve eğlenceler düzenlemek veya bilgileri otomatik ya da elektronik olarak işleme tâbi tutmuş sistemler kullanmak suretiyle gerçekleştirilebilir (Yardım Toplama Kanunu, m. 5, f. 1). Makbuz veya bilet düzenlenmesi halinde yardımın hangi amaç için toplandığının bunların üzerinde belirtilmesi zorunludur (Yardım Toplama Kanunu m. 5, f. 3). Yardım toplama faaliyetleri sırasında Yardım Toplama Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik<sup>19</sup> hükümlerine uygun hareket edilmelidir.

Kamuya yararına çalışan dernek statüsünün kazanılabilmesi için aranan şartlar Dernekler Yönetmeliği m. 49’da şöyle sıralanmıştır:

- (i) En az bir yıldan beri faaliyette bulunması,
- (ii) Son bir yıl içindeki, 2019 yılı için belirlenen tutar olan 165.168 ₺’yi geçen alım ve satım işlemlerinin rekabet koşullarına uygun yapılması,
- (iii) Amacı ve gerçekleştirdiği faaliyetlerin, üyelerinin dışında yerel veya ulusal düzeyde toplumun ihtiyaç ve sorunlarına yönelik çözümler üretecek ve toplumsal gelişmeye katkı sağlayacak nitelikte olması,
- (iv) Yıl içinde elde ettiği gelirin en az yarısının bu amaçla harcanması,
- (v) Sahip olduğu mal varlığının ve yıllık gelirinin tüzüğünde belirtilen amacı gerçekleştirecek düzeyde olması.

Bu şartları yerine getirmeden başvuruda bulunan derneklerin başvuruları reddedilir ve aynı dernek üç yıl geçmeden yeniden başvuruda bulunamaz (Dernekler Yönetmeliği m. 49, f. 2).

Kamuya yararına çalışan dernekler, en az iki yılda bir denetlenir (Dernekler Kanunu m. 27, f. 3). Bu denetimler sırasında derneklerin kamu yararına çalışma niteliklerini kaybettiikleri anlaşılırsa, Cumhurbaşkanlığı kararıyla derneklerin bu statüsü kaldırılır (Dernekler Kanunu m. 27, f. 5).

Vergilendirme bakımından derneklerin, tüzel kişiliği itibarıyla kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunmamaktadır. Ancak, bir dernek iktisadi işletme işletiyorsa KVK hükümlerine göre vergilendirilecektir.<sup>20</sup> KVK m. 2/6 uyarınca söz konusu iktisadi işletmenin kazanç amacı gütmemesi, bağımsız muhasebesinin ve kendine ayrılmış sermayesinin veya iş yerinin bulunmaması mükellefiyetini etkilemeyecektir. Ayrıca, mal veya hizmet bedelinin sadece maliyeti karşılayacak kadar olması, kâr edilmemesi veya kârın kuruluş amaçlarına tahsis edilmesi bunların iktisadi niteliğini değiştirmez.

Derneklerin iktisadi işletmelerine tanınan istisna, muafiyet ve indirim konularına ilişkin ise KVK kapsamında yukarıda yer verilen genel hükümler

<sup>17</sup> Kamuya yararına çalışan dernek statüsünü haiz derneklerin listesi İçişleri Bakanlığı Sivil Toplumla İlişkiler Genel Müdürlüğü’nün internet sayfasında yayınlanmaktadır (<https://www.siviltoplum.gov.tr/kamu-yararına-calisan-demekler>). 01.11.2019 tarihi itibarıyla bu statüye sahip derneklerin sayısının 371 olduğu görülmektedir.

<sup>18</sup> <https://www.siviltoplum.gov.tr/izin-almadan-yardim-toplama-hakkina-sahip-kuruluslar> - 01.11.2019 tarihi itibarıyla bu hakkın, çoğu dernek ve vakıflardan oluşan yirmisekiz kuruluşa tanındığı görülmektedir.

<sup>19</sup> Resmi Gazete, 27.12.1999, sayı: 23919.

<sup>20</sup> Bölüm 1.2.

uygulama alanı bulmaktadır.<sup>21</sup> Öte yandan bir derneğin kamu yararına çalışan dernek statüsünü haiz olması durumunda vergi mevzuatı uyarınca, bu tür derneklere ek vergi muafiyetleri ile istisnalar tanınmaktadır. Bu kapsamda, KVK m. 5/1 uyarınca, kamu yararına çalışan derneklere bağlı rehabilitasyon merkezlerinin işletilmesinden doğan kazançlar, beş hesap dönemi itibarıyla kurumlar vergisinden istisna tutulmuştur. İlgili istisna, rehabilitasyon merkezlerinin faaliyete geçtiği hesap döneminden itibaren başlamaktadır.

Öte yandan, derneğe bağlı bir iktisadi işletme bulunması durumunda, ilgili iktisadi işletmenin derneğe para aktarımı yapması, dernek bakımından iştirak kazancı olarak değerlendirilmektedir. Bu kapsamda, gelir ve kurumlar vergisi mükellefi olmayan derneğe yapılan para aktarımları kâr payı niteliğinde olup, GVK'nın 94. maddesi uyarınca ödemeyi yapan iktisadi işletmenin %15 oranında vergi tevkifatı yapması gerekmektedir.<sup>22</sup>

Ayrıca 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu (KDVK) m. 17 uyarınca, kamu yararına çalışan derneklerin, kültür ve eğitim amacı ile sosyal amaçla yaptıkları teslim ve hizmetler katma değer vergisinden istisna tutulmuştur. Buna göre, ilimi fen ve güzel sanatları, tarımı yaymak, islah ve teşvik etmek amacıyla yapılan teslim ve hizmetler; tiyatro, konser salonu, kütüphane, sergi, okuma ve konferans salonları ile spor tesisleri işletmek veya yönetmek suretiyle ifa edilen kültür ve eğitim faaliyetlerine ilişkin teslim ve hizmetler; hastane, klinik veteriner gibi kuruluşlar ile öğrenci yurtları, yaşlı bakım yerleri gibi kuruluşların teslim ve hizmetleri katma değer vergisinden istisnadır.

Kamu yararına çalışan derneklere tanınan bir başka istisna ise harçlara ilişkindir. Nitekim 492

sayılı Harçlar Kanunu (HK) m. 59 uyarınca ilgili derneklerin gayrimenkul iktisabı ve tescil işlemleri ile şerhi gerektiren diğer işlemleri harçtan istisnadır.

Son olarak 488 sayılı Damga Vergisi Kanunu (DVK) m. 9 uyarınca kamuya yararlı derneklerin, her türlü işlemlerinde düzenlenen ve damga vergisi kendileri tarafından ödenmesi gereken kağıtlar ile bu dernekler tarafından yerleşim yeri olarak kullanılmak üzere kiralanılan taşınmazlara ilişkin kira sözleşmeleri damga vergisinden istisna tutulmuştur. Ancak belirtmek gerekir ki, söz konusu kira sözleşmelerinin damga vergisinden istisna tutulabilmesi için iktisadi işletmelere dahil olmayan bir taşınmaza ilişkin olması gerekmektedir.

Öte yandan, kamu yararına çalışan derneklere tanınan muafiyetler de mevcuttur. Nitekim, 7338 sayılı Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu (VİVK) m. 3 kapsamında kamunun faydalanması amacıyla ilim, araştırma, kültür, sanat, sıhhat, eğitim, sağlık, hayır, imar, spor gibi maksatlarla kurulan teşekküllerin veraset ve intikal vergisinden muaf olduğu hükmüne yer verilmiş olup kamu yararına çalışan derneklere yapılan bağış ve yardımlar veraset ve intikal vergisinden muaf tutulmuştur.

Emlak vergisine ilişkin olarak ise 1319 Sayılı Emlak Vergisi Kanunu (EVK) m. 4 ve 14 uyarınca, kamuya yararlı derneklere ait bina ve arazilere süre sınırı olmaksızın emlak vergisinden muafiyet tanınmıştır. Ancak söz konusu bina ve arazilerin emlak vergisinden muaf tutulabilmesi için, varsa derneğin iktisadi işletmesine ait olmaması veya iktisadi işletmenin kullanımı için tahsis edilmemiş olması gerekmektedir.

Belirli şartlar altında, kamu yararına çalışan derneklere yapılan bağış ve yardımların vergi matrahının tespitinde indirim konusu yapılması mümkündür. İlgili indirimden hem gelir vergisi mükellefleri (GVK m. 89) hem de kurumlar vergisi mükellefleri (KVK m. 10) faydalanabilmektedir. Söz konusu düzenlemeler uyarınca, yapılan bağış ve yardımların türüne göre kazançtan indirilebilecek bağış ve yardım tutarlarının oranı değişiklik göstermektedir.

**21** Bölüm I.2.

**22** Ancak belirtmek gerekir ki Danıştay'ın konuya yaklaşımı aksi yönde olup iktisadi işletmenin vakıf tüzel kişiliğinin içinde yer aldığından ve aynı tüzel kişilik içerisinde bir iştirak ilişkisinin bulunamayacağından bahisle, iktisadi işletme tarafından vakfa aktarılan tutarlar kâr payı sayılamayacağı gibi vakıf açısından da iştirak kazancı olarak değerlendirilemeyeceği yönünde hüküm tesis edilmiştir. (Danıştay. 4. Daire, 03.04.2019 tarih, E.2016/14002, K.2019/2532).



Bu kapsamda, yapılan bağış ve yardımlar ilgili olduğu yıla ait kazancın %5'ini aşmamak üzere kazancın tespitinde indirim konusu yapılabilecektir. Ancak bu noktada gelir vergisi mükellefleri ile kurumlar vergisi mükellefleri bakımından oran açısından farklı bir düzenleme mevcuttur. Gelir vergisi ve kurumlar vergisi mükellefleri bakımından kazancın %5'ini aşmamak üzere indirim kabul edilmekle birlikte, sadece gelir vergisi mükellefleri bakımından kalkınmada öncelikli yöreler için, kazancın %10'unu aşmamak üzere indirim yapılması da kabul edilmektedir. Söz konusu indirimden yararlanma koşulları aşağıdaki şekildedir:

- (i) Bağış ve yardımın makbuz karşılığı olması
- (ii) Bağış ve yardımın karşılıksız yapılması
- (iii) Beyannameye ayrıca gösterilmesi
- (iv) Sadece ilgili dönem kazancından indirilmesi

Öte yandan kültür ve turizmin desteklenmesi için kamu yararına çalışan derneklere yapılan bağış ve yardımların tamamının vergi matrahının tespitinde indirim olarak dikkate alınması kabul edilmiştir. Bu kapsamda kabul edilen bazı harcamalara aşağıda yer verilmiştir:

- (i) Kültür ve sanat faaliyetlerine ilişkin ticari olmayan ulusal ve uluslararası organizasyon harcamaları
- (ii) Yazma ve nadir eserlerin korunması ve elektronik ortama aktarılmasına ilişkin harcamalar
- (iii) Taşınmaz kültür varlıklarının bakımı, onarımı, yaşatılması, restorasyon projeleri yapılmasına ilişkin harcamalar,
- (iv) Somut olmayan kültürel miras, güzel sanatlar, sinema, çağdaş ve geleneksel el sanatları alanlarındaki üretim ve faaliyetlere ilişkin harcamalar
- (v) Kütüphane, müze, sanat galerisi ve kültür merkezi ile sinema, tiyatro, opera, bale gibi kültür ve sanat faaliyetlerinin sergilendiği tesislerin yapımı, onarımı veya modernizasyon çalışmalarına ilişkin harcamalar

## 9) VAKIF<sup>23</sup>

“Vakıflar, gerçek veya tüzel kişilerin yeterli mal ve hakları belirli ve sürekli bir amaca özgülemeleriyle oluşan tüzel kişiliğe sahip mal topluluklarıdır.” (TMK m. 101, f. 1). Bir vakıf bir ya da daha çok gerçek veya tüzel kişi tarafından kurulabilir. Vakıf kurma iradesi, resmî senetle veya ölüme bağlı tasarrufla açıklanır. Vakıf, yerleşim yeri mahkemesi nezdinde tutulan sicile tescil ile tüzel kişilik kazanır (TMK m. 102).

Mahkeme, tescil öncesinde, (i) resmi gerekliliklerin yerine getirilip getirilmediğini; (ii) kurucunun/kurucuların vakıf kurma ehliyetinin bulunup bulunmadığını; (iii) vakfın amacının Anayasa'nın temel ilkelerine, hukuka, ahlâka, millî birliğe ve millî menfaatlere uygun olup olmadığını; (iv) vakfedilen malların/hakların, vakfını amacını gerçekleştirmek için yeterli olup olmadığını inceler.

Vakıfların yalnızca bir adet zorunlu organı bulunmaktadır ve bu yönetim organıdır (TMK m. 109). Vakıf bir kez kurulduktan sonra, vakfın amacının, vakfa öngülenen malların, hakların ve vakfın yönetim şeklinin değiştirilmesi yalnızca çok istisnai durumlarda mümkün olabilecektir (TMK m. 112-113).

Vakıfların denetimi Vakıflar Genel Müdürlüğü tarafından yapılmaktadır (TMK m. 111, f. 1). Vakıflar Genel Müdürlüğü tarafından, en az iki yılda bir kez yapılan bu denetim, vakıf senedi hükümlerinin yerine getirilip getirilmediğine ve vakıf mallarının yönetiminin ve gelirlerin harcanmasının amaca uygun olup olmadığına ilişkindir. Vakıflar Kanunu'nda vakıflarda iç denetimin esas olduğu yönünde bir düzenleme bulunmaktadır. Bu denetimi yapma yetkisi vakfın bir ihtiyari organına bırakılabileceği gibi, denetim

<sup>23</sup> Mazbut ve mülhak vakıflar ile cemaat ve esnaf vakıfları bu çalışma kapsamında incelenmemiştir. Anılan vakıfların tanımı için bkz. 5737 sayılı Vakıflar Kanunu m. 3. Mazbut ve mülhak vakıfların AB'nin Sosyal İşletme İnisyatifi tarafından benimsenen sosyal girişimci tanımına uymadığı yönünde bkz. Duygu Uygur/ Barbara Franchini, Social Enterprises and their Ecosystem in Europe, Country fiche: Turkey (<https://ec.europa.eu/social/BlobServlet?docId=21734&langId=sv>).

bağımsız bir denetim kuruluşuna da yaptırılabilir (Vakıflar Kanunu m. 33, f. 1). İç denetimin sonuçlarını içeren rapor düzenlenmesinden itibaren iki ay içinde, vakıf yöneticileri tarafından Vakıflar Genel Müdürlüğü'ne bildirilir (Vakıflar Kanunu m. 33, f. 2).

Vakıflar Kanunu m. 26, f. 1'de vakıflara, gelirleri yine ideal amaca tahsis edilmek şartıyla, iktisadi faaliyette bulunma imkânı tanınmaktadır. Anılan hükme göre "[v]akıflar; amacını gerçekleştirmeye yardımcı olmak ve vakfa gelir temin etmek amacıyla, Genel Müdürlük'e bilgi vermek şartıyla iktisadî işletme ve şirket kurabilir, kuruluş şirketlere ortak olabilirler. Şirketler dahil, iktisadî işletmelerden elde edilen gelirler vakfın amacından başka bir amaca tahsis edilemez. Kurucuların çoğunluğu yabancı uyruklu olan vakıfların kurduğu yahut paylarının yarısından fazlasına bu nevi vakıfların sahip olduğu şirketlerin mal edinmeleri hakkında aynı vakıfların mal edinmelerini düzenleyen hükümler uygulanır."

TMK m. 117, f. 3'te kamuya yararlı vakıflar hakkındaki özel hükümlerin saklı olduğu ifade edilmektedir. Bununla birlikte, kamuya yararlı vakıf kavramının mevzuatta bir tanımı bulunmamaktadır. Buna rağmen mevzuatta kamuya yararlı vakıflara üç açıdan ayrıcalık tanındığı söylenebilir: 1) Miras hukuku bakımından kamu yararına vakıf lehine yapılan kazandırmalar son sırada tenkis edilecektir (TMK m. 570, f. 2); 2) Bazı kamuya yararlı vakıflara Cumhurbaşkanlığı kararıyla izin almadan yardım toplama hakkı tanınmıştır;<sup>24</sup> 3) Bazı kamuya yararlı vakıflara, aşağıda açıklandığı üzere, Cumhurbaşkanlığı tarafından vergi muafiyeti tanınabilmektedir.

Vergilendirme bakımından vakıfların, tüzel kişiliği itibarıyla kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunmamaktadır. Ancak, bir vakıf iktisadi işletme işletiyorsa KVK hükümlerine göre vergilendirilecektir.<sup>25</sup> KVK m. 2/6 uyarınca söz

konusu iktisadi işletmenin kazanç amacı gütmemesi, bağımsız muhasebesinin ve kendine ayrılmış sermayesinin veya iş yerinin bulunmaması mükellefiyetini etkilemeyecektir. Ayrıca, mal veya hizmet bedelinin sadece maliyeti karşılayacak kadar olması, kâr edilmemesi veya kârın kuruluş amaçlarına tahsis edilmesi bunların iktisadî niteliğini değiştirmez.

Vakıfların iktisadi işletmelerine tanınan istisna, muafiyet ve indirim konularına ilişkin ise KVK kapsamında yukarıda yer verilen genel hükümler uygulama alanı bulmaktadır.<sup>26</sup> Öte yandan, yukarıda belirtildiği üzere 4962 sayılı Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması ve Vakıflara Vergi Muafiyeti Tanınması Hakkında Kanun m. 20 uyarınca gelirlerinin en az 2/3'ünü sağlık, sosyal yardım, eğitim, bilimsel araştırma ve geliştirme, kültür ve çevrenin korunması ve ağaçlandırma faaliyetlerini yerine getirmeyi amaçlayan vakıflara Hazine ve Maliye Bakanlığı'nın önerisi üzerine Cumhurbaşkanı tarafından vergi muafiyeti tanınabilir. Söz konusu vergi muafiyetinin tanınması için 1 No'lu Vakıflara Vergi Muafiyeti Tanınması Hakkında Genel Tebliğ kapsamında belirli şartlar düzenleme altına alınmıştır. Bu şartlar aşağıdaki şekildedir:

- (i) Vakıfların vergi muafiyeti talebinde bulunmadan önce kuruldukları tarihten itibaren en az 1 yıl süre ile faaliyette bulunuyor olması ve bu süre içindeki faaliyetleri ile Devlet'in kamu hizmeti yükünü azaltıcı etki sağlamış olmaları gerekmektedir. Ancak, malvarlığı ve gelir tutarı başvurunun yapıldığı yıl için geçerli olan tutarların iki katını aşan vakıflar için en az 6 ay faaliyette bulunması yeterli görülmüştür.
- (ii) Vergi muafiyeti tanınacak vakıfların bilanço esasına göre defter tutmaları gerekmektedir.
- (iii) Vergi muafiyeti talebinde bulunan vakıfların vergi muafiyeti talebinde buldukları tarihte 2019 yılı için asgari faaliyet süresi en az 1 yıl olanlar bakımından gelir getirici malvarlığının 1.401.000 ₺, yıllık gelirin ise 127.000 ₺;

<sup>24</sup> Bkz. yukarıda demeklere ilişkin açıklamalar.

<sup>25</sup> Bölüm 1.2.

<sup>26</sup> Bölüm 1.2.



asgari faaliyet süresi en az 6 ay olanlar bakımından gelir getirici malvarlığının 2.802.000 ₺, yıllık gelirin ise 254.000 ₺ olması gerekmektedir.

- (iv) Vakıf resmi senesinde yıl içinde elde edilen brüt gelirin en az 2/3'ünü sağlık, sosyal yardım, eğitim, bilimsel araştırma ve geliştirme, kültür ve çevrenin korunması ve ağaçlandırma faaliyetlerini yerine getirmek üzere harcanacağı yazılı bulunması ve bu koşulun son 1 yıl içinde fiilen yerine getirilmesi gerekmektedir.
- (v) Vakıfların vergi muafiyetleri taleplerinin Hazine ve Maliye Bakanlığı'nca ilk değerlendirilmesi yapıldıktan sonra, vakfa vergi muafiyeti tanınıp tanınmayacağı konusunda Vakıflar Genel Müdürlüğü'nün ve vakıf resmi senesinde amaç edinilen konulara göre ilgili diğer kuruluşların görüşleri alınır.

Yukarıda sayılan şartların yerine getirilmesi durumunda, vergi muafiyeti talep eden vakfın kurulduğu tarihten itibaren faaliyet ve çalışmaları Hazine ve Maliye Bakanlığı denetim elemanı tarafından incelenir. Yapılan incelemede, vakfın Devlet'in kamu hizmeti yükünü ne ölçüde azalttığı ve ilgili Tebliğ kapsamında sayılan şartların yerine getirilip getirilmediği incelenerek bir rapor hazırlanır. Hazırlanan tüm belgelerin incelenmesi ve yerinde görülmesi üzerine talepte bulunan vakfa Cumhurbaşkanı tarafından vergi muafiyeti tanınabilecektir.<sup>27</sup>

Bu kapsamda, vergi muafiyeti tanınan vakıf statüsü kazanılmasıyla beraber, ilgili vakıflara çeşitli vergi kanunlarında vergi avantajları tanınmaktadır. Bu kapsamda, KVK m. 5/1 uyarınca, vergi muafiyeti tanınan vakıflara bağlı rehabilitasyon merkezlerinin işletilmesinden doğan kazançlar, beş hesap dönemi itibarıyla kurumlar vergisinden istisna tutulmuştur. İlgili istisna, rehabilitasyon merkezlerinin faaliyete

geçtiği hesap döneminden itibaren başlamaktadır.

Öte yandan, vakfa bağlı bir iktisadi işletme bulunması durumunda, ilgili iktisadi işletmenin vakfa para aktarımı yapması, vakıf bakımından iştirak kazancı olarak değerlendirilmektedir. Bu kapsamda, gelir ve kurumlar vergisi mükellefi olmayan vakfa yapılan para aktarımları kâr payı niteliğinde olup, GVK'nın 94. maddesi uyarınca ödemeyi yapan iktisadi işletmenin %15 oranında vergi tevkifatı yapması gerekmektedir.<sup>28</sup>

Ayrıca KDVK m. 17 uyarınca, vergi muafiyeti tanınan vakıfların, kültür ve eğitim amacı ile sosyal amaçla yaptıkları teslim ve hizmetler katma değer vergisinden istisna tutulmuştur. Buna göre, ilimi fen ve güzel sanatları, tarımı yaymak, ıslah ve teşvik etmek amacıyla yapılan teslim ve hizmetler; tiyatro, konser salonu, kütüphane, sergi, okuma ve konferans salonları ile spor tesisleri işletmek veya yönetmek suretiyle ifa edilen kültür ve eğitim faaliyetlerine ilişkin teslim ve hizmetler; hastane, klinik veteriner gibi kuruluşlar ile öğrenci yurtları, yaşlı bakım yerleri gibi kuruluşların teslim ve hizmetleri katma değer vergisinden istisnadır. HK m. 59 uyarınca ise ilgili derneklerin gayrimenkul iktisabı ve tescil işlemleri ile şerhi gerektiren diğer işlemleri harçtan istisnadır.

DVK m. 9 uyarınca vergi muafiyeti tanınan vakıfların kuruluş işlemlerinde düzenlenen, her türlü kağıtlar ile bu vakıflar tarafından yerleşim yeri olarak kullanılmak üzere kiralanan taşınmazlara ilişkin kira sözleşmeleri damga vergisinden istisna tutulmuştur. Ancak belirtmek gerekir ki, söz konusu kira sözleşmelerinin damga vergisinden istisna tutulabilmesi için iktisadi işletmelere dahil olmayan bir taşınmaza ilişkin olması gerekmektedir.

**28** Ancak belirtmek gerekir ki Danıştay'ın konuya yaklaşımı aksi yönde olup iktisadi işletmenin vakıf tüzel kişiliğinin içinde yer aldığından ve aynı tüzel kişilik içerisinde bir iştirak ilişkisinin bulunamayacağından bahisle iktisadi işletme tarafından vakfa aktarılan tutarlar kâr payı sayılamayacağı gibi vakıf açısından da iştirak kazancı olarak değerlendirilemeyeceği yönünde hüküm tesis edilmiştir. (Danıştay. 4. Daire, 03.04.2019 tarih, E.2016/14002, K.2019/2532).

**27** Vergi ayrıcalığı tanınan vakıfların listesi Gelir İdaresi Başkanlığı'nın internet sayfasında yayınlanmaktadır (<https://www.gib.gov.tr/node/232/pdf>). Bu listeye göre 01.11.2019 tarihi itibarıyla bu ayrıcalığa sahip vakıf sayısı 285'dir.

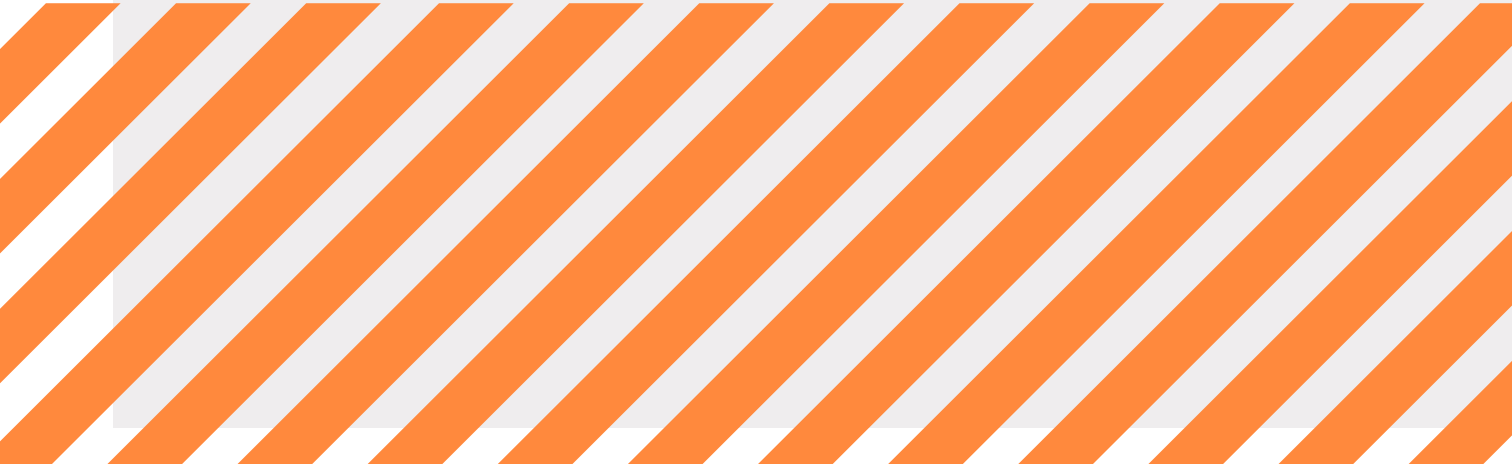
VİVK m. 3 kapsamında kamunun faydalanması amacıyla ilim, araştırma, kültür, sanat, sıhhat, eğitim, sağlık, hayır, imar, spor gibi maksatlarla kurulan teşekküllerin veraset ve intikal vergisinden muaf olduğu hükmüne yer verilmiş olup vergi muafiyeti tanınan vakıflara yapılan bağış ve yardımlar veraset ve intikal vergisinden muaf tutulmuştur.

Emlak vergisine ilişkin olarak ise EVK m. 4 ve 14 uyarınca, kiraya verilmemek ve resmi senesinde yazılı amaçlara tahsis edilmek şartıyla vakfa ait bina ve araziler için süre sınırı olmaksızın emlak vergisi muafiyeti tanınmıştır.

Ayrıca, belirli şartlar altında, vergi muafiyeti tanınan vakıflara yapılan bağış ve yardımların vergi matrahının tespitinde indirim konusu yapılması mümkündür. Konuya ilişkin hüküm ve açıklamalara dernekler kısmında yer verilmiştir.<sup>29</sup>

**TABLO 2: SOSYAL GİRİŞİMCİLERİN TERCİH EDEBİLECEĞİ HUKUKİ STATÜLER VE İLGİLİ MEVZUAT**

Örgütlenme türü	Tüzel kişilik	İlgili temel mevzuat	İlgili vergi mevzuatı
Gerçek kişi tacir	Yok	Türk Ticaret Kanunu (TTK)	Gelir Vergisi Kanunu (GVK)
Adi ortaklık	Yok	Türk Borçlar Kanunu	Ortakların Hukuki Statüsü – GVK/Kurumlar Vergisi Kanunu (KVK)
Kollektif şirket	Var	TTK	GVK
Komandit şirket	Var	TTK	KVK
Limited şirket	Var	TTK	KVK
Anonim şirket	Var	TTK	KVK
Kooperatif	Var	Kooperatifler Kanunu	KVK
Dernek	Var	Türk Medeni Kanunu (TMK) / Dernekler Kanunu	- / Ticari İşletme: KVK
Vakıf	Var	TMK / Vakıflar Kanunu	- / Ticari İşletme: KVK



**ÜÇÜNCÜ BÖLÜM:  
YABANCI HUKUK  
SİSTEMLERİNDEKİ  
YASAL DÜZENLEMELER**

# Yabancı Hukuk Sistemlerindeki Yasal Düzenlemeler

Türk hukukunda sosyal girişimlere özgü bir hukuki altyapı bulunmaması karşısında, yabancı hukuklarda bu alandaki gelişmelerin incelenmesi, söz konusu hukuki düzenlemelerin Türk hukuku bakımından da adapte edilebilmesi ihtimalinin değerlendirilmesi bakımından önem arz eder. Dolayısıyla, çalışmanın araştırma adımı kapsamında belli başlı yabancı hukuk sistemleri sosyal girişimcilik odağında incelenmiştir. Mevzuatları kapsamında sosyal girişimlere özgü hukuki düzenlemeler getirmiş olan Birleşik Krallık, İtalya, Yunanistan, Belçika, Fransa ve Almanya incelenmek üzere seçilmiştir. Avrupa Birliği'nde sosyal girişimciliğin geliştirilmesi bir öncelik hâline getirilmiş ve bu amaçla üye devletlere politika önerileri sunulmuştur. Bu çalışma kapsamında da Avrupa Birliği'ne üye ülkeler içinden, konunun düzenlenmesinde farklı modelleri temsil edecek ülkeler belirlenmiştir. Aşağıda, bu ülkelerdeki ilgili hukuki düzenlemeler hakkında kısaca bilgi verilmektedir. Münferit hukuk düzenlerinin incelenmesinden önce Avrupa Birliği'nin konuya ilişkin politika ve önerilerine dair açıklamalara yer verilmiştir.

## 1) AVRUPA BİRLİĞİ

Avrupa Birliği sosyal girişimcilere özel bir statü tanıyan bir düzenleme yapmamıştır. Ancak üye devletlere yön göstermek ve tavsiyelerde bulunmak amacıyla çalışmalar yürütmektedir. Bu çalışmalar ışığında Avrupa Birliği'nin sosyal girişimciliğin desteklenmesi ve geliştirilmesine önem verdiği açıkça görülmektedir.

Avrupa Birliği Komisyonu sosyal girişim tanımında 3 ana unsura yer vermektedir:

- Ticari faaliyet gerçekleştirilenin amacının sosyal bir fayda yaratmak veya sosyal bir amaca hizmet etmek olması,
- Elde edilen kâr veya gelirin sosyal fayda için kullanılması,
- Örgütlenme biçiminin sosyal amaçla uyumlu olması, demokratik ve katılımcı karar alma yöntemlerinin tercih edilmesi.

Komisyon aynı zamanda sosyal girişimlere uygun olan tek bir form olmamasına ve sosyal girişimlerin çok farklı biçimlerde örgütlenebildiklerine de dikkat çekmektedir.

Komisyona göre sosyal girişimciler genellikle çalışma hayatına katılım ve istihdam yaratılması, şahsi sosyal hizmetler ile yerel ve dezavantajlı bölgelerin kalkınma amaçlarına hizmet etmektedir. Bu alanlara ek olarak çevrenin korunması, geri dönüşüm, tüketicinin korunması gibi alanlara yönelik sosyal girişimciler de vardır.

Avrupa Birliği sosyal girişimleri desteklemek ve sosyal girişimciliği geliştirmek amacıyla 2011

yılında Sosyal İşletme İnisyatifi'ni başlatmıştır.<sup>30</sup> Bu inisiyatifin temel amacı orta vadeli bir sosyal girişimcilik stratejisi geliştirmek olmuştur. Bu çerçevede inisiyatif üç ana tema altında 11 öncelikli hedef belirlemiştir.

Birinci tema sosyal girişimlerin fon bulmasının kolaylaştırılmasıdır. Bu bağlamda Avrupa Birliği 2013 yılında yürürlüğe giren 346/2013 sayılı Avrupa Sosyal Girişimcilik Fonu'na ilişkin Tüzük'ü kabul etmiştir. Tüzüğün amacı; sosyal girişimlerin fon bulmakta karşılaştıkları engelleri kaldırmak, yatırımcıların sosyal girişimcileri tespit etmesini ve yatırım yapmasını kolaylaştırmak ve yatırım kanallarını etkinleştirmektir. Daha sonra 2017/1991 sayılı Değişiklik Tüzüğü ile yapılan değişikliklerle Tüzük'ün kapsamı genişletilmiştir. Tüzük, fon toplama kuruluşları ve yöneticilerinin, yetkili ulusal otoritelere başvurmaları halinde bir Avrupa Sosyal Girişim Fonu unvanına sahip olmalarını öngörmektedir. Unvana sahip kişi ve kuruluşlar, en az 50.000 Avro olmak kaydıyla, tüm Avrupa Birliği ülkelerinden fon toplama hakkına sahip olmaktadır. 2017'de yapılan değişikliklerle Tüzük'ün kapsamı genişletilmiş hem kitlesel fonlama kuruluşlarına hem de mikro kredi kuruluşlarına başvuru yapma hakkı tanınmıştır. Unvana sahip kişi ve kuruluşların topladıkları fonların en az %70'ini sosyal girişimlere aktarması gerekmektedir. Değişiklik Tüzüğü ile aynı zamanda sosyal etki tanımı da genişletilmiştir. Bu bağlamda, olumlu sosyal etki (*positive social impact*) yaratılması için girişimin sosyal geri dönüş sağlayan hizmetler veya ürünler üretmesi, sosyal bir amaca hizmet eden bir iş veya üretim modeli uygulaması veya yalnızca bu iki şartı yerine getiren girişimlere yatırım yapması gerekmektedir. Birinci tema çerçevesinde Komisyon, Avrupa Birliği'nde mikro kredilere uygulanan mevzuatta iyileştirmeler de yapmıştır.

Sosyal İşletme İnisyatifi'nin çalışmalarının ikinci teması ise sosyal girişimlerin görünürlüğünün artırılmasıdır. Bu amaçla Avrupa Birliği'ndeki

sosyal girişimlerin ve ekosistemin bir haritası oluşturulmuştur. İnisyatif, ayrıca Avrupa Birliği üye devletlerinde sosyal girişimcilere uygulanan ulusal mevzuatları içeren bir veri tabanı oluşturmuştur. Yine ikinci tema çerçevesinde üye devletlerin mevzuat çalışmalarına destek olmak üzere bir sosyal inovasyon kılavuzu hazırlanmıştır. Son olarak sosyal girişimciler ve ekosistemin diğer paydaşlarının iletişimini sağlamak için Sosyal İnovasyon Topluluğu adında bir platform kurulmuştur.

İnisyatifin üçüncü teması ise yasal ortamın sosyal girişimci dostu yapılmasını hedeflemektedir. Bu tema kapsamında Komisyon bazı mevzuat öneri ve taslakları da hazırlamıştır. Öncelikle Avrupa Kooperatif Tüzüğü, sosyal girişimcilerin faaliyetlerini kolaylaştıracak şekilde sadeleştirilmiştir. Avrupa Şirketi ve Avrupa Kooperatifi'ne benzer bir şekilde Avrupa Vakfı oluşturulmasına yönelik bir öneri getirilmiş ve mevzuat çalışmaları yapılmıştır. Sosyal girişimlere uygulanan mevzuatın haritalanması kapsamında kamu alımları ve ihale mevzuatı incelenmiş ve sosyal girişimlerin faydalanabileceği kurallar ve durumlara ilişkin bir rapor hazırlanmıştır. Son olarak sosyal ve yerel hizmetlere uygulanacak devlet destekleri mevzuatı basitleştirilmiştir. Ayrıca kamu yararına sosyal hizmetlere uygulanacak devlet destekleri, kamu alımları ve iç pazar mevzuatına ilişkin bir kılavuz hazırlanmıştır.

## 2) BİRLEŞİK KRALLIK<sup>31</sup>

Birleşik Krallık hukukunda, sosyal girişimlere özgü olarak "toplumsal menfaat şirketi" (*community interest company - CIC*) adı altında yeni bir hukuki statü yaratılmıştır. Toplumsal menfaat şirketi, yasal dayanağına 2005 yılında Toplumsal Menfaat Şirketi Tüzüğü (*Community Interest Company Regulations 2005 - S.I. 2005/1788*) ile kavuşmuş

<sup>30</sup> Sosyal İşletme İnisyatifi ve Avrupa Birliği'nin bu konudaki çalışmaları için bkz. [https://ec.europa.eu/growth/sectors/social-economy/enterprises\\_en](https://ec.europa.eu/growth/sectors/social-economy/enterprises_en)

<sup>31</sup> Bu bölümde yer verilen açıklamalar için bkz. Argyrou, A. & Lambooy, T.E. (2017). An introduction to tailor-made legislation for social enterprises in the EU - A comparison of legal regimes in Belgium, Greece and the UK. *International and Comparative Corporate Law Journal*, 12 (3), (pp. 47-107); British Council (2015) *Social Enterprise in the UK: Developing a thriving social enterprise sector* <[https://www.britishcouncil.org/sites/default/files/social\\_enterprise\\_in\\_the\\_uk\\_final\\_web\\_spreads.pdf](https://www.britishcouncil.org/sites/default/files/social_enterprise_in_the_uk_final_web_spreads.pdf)>

olup, esasen topluma bir fayda sağlamak üzere faaliyet gösteren özel bir limited şirket türüdür. 2005 tarihli Toplumsal Menfaat Şirketi Tüzüğü'nde 2014 yılında bazı değişiklikler yapılmıştır.

Toplumsal menfaat şirketlerinin ortaya çıkmasının ardında yatan temel gereksinim, sosyal amaçlı faaliyetlerin bir limited şirket çatısı altında fakat kâr amacı güdülmeksizin yürütülebilmesi ihtiyacıdır. Zira, toplumsal menfaat şirketi statüsü öncesi sosyal amaçlar güden, ancak bir yardım derneği biçimde teşkilatlanmamış, örneğin bir limited şirket biçiminde örgütlenmiş bir işletme hibe bulmakta zorlanırken, yardım derneği biçiminde örgütlenmiş bir kuruluş ise kredi kuruluşlarından kredi sağlamak konusunda zorluklar yaşamıştır. Toplumsal menfaat şirketleri ile getirilen hibrit yapı ile bu sorunların aşılması amaçlanmıştır. Ancak, önemle belirtmek gerekir ki sosyal amaçlar güden bir girişimci, tercih etmezse sosyal menfaat şirketi yapısı altında teşkilatlanmak zorunda değildir. Sosyal amaçlı faaliyetlerin; limited şirket, kooperatif, şahıs işletmesi, adi ortaklık ya da dernek çatısı altında sürdürülmesine bir engel bulunmamaktadır. Bu anlamda toplumsal menfaat şirketleri sosyal girişimciye bir seçenek olarak sunulmuştur.

Toplumsal menfaat şirketleri özel bir tür limited şirket olduğundan, hâlihazırda var olan bir limited şirketin bir toplumsal menfaat şirketine dönüştürülmesi mümkün olduğu gibi bir toplumsal menfaat şirketi, ilk etapta bir limited şirket olarak da kurulabilir. Toplumsal menfaat şirketlerine ilişkin olarak 2005 tarihli anılan tüzük uyarınca getirilen ortaklara kâr dağıtımına ilişkin sınırlamalar, 2014 tarihli değişiklikler ile sadeleştirilmiştir. 2005 tarihli düzenleme uyarınca kâr payı dağıtımı her bir pay bakımından payın ödenen kısmına orantılı olarak sınırlandırılmaktaydı (*share dividend cap*). Bunun yanında, şirketin yıllık toplam kârının %35'ine kadar dağıtılabileceği öngörülmekteydi (*aggregate dividend cap*). Tüzükte ayrıca, bu sınırlama sebebiyle biriken kârın dört yıl boyunca bir sonraki yıla aktarımı imkânı da öngörülmüştü. 2014 tarihli değişiklik ile her bir pay bakımından öngörülen sınırlama kaldırılmıştır. Kâr payının bir sonraki yıl

dönemine aktarılmasına ilişkin hükümler de bu kısıtlamanın kaldırılmasıyla yürürlükten kaldırılmıştır.

Bir toplumsal menfaat şirketi kurabilmek için gerekenler şöyledir:

- (i) Şirketin topluma fayda sağlayacak iş planını açıklayan toplum menfaati beyanı  
Bu beyan çerçevesinde şirket faaliyetlerinin toplum menfaatine yönelik olduğuna ve bu faaliyetlerin toplum menfaatine ne şekilde hizmet edeceğine dair bir taahhütte bulunmaktadır.
- (ii) Şirketin varlıklarının şirket faaliyetlerini desteklemek amacıyla veya toplum yararına kullanılmak üzere muhafaza edileceğine ilişkin bir taahhüt (*asset lock*)
- (iii) Şirketin yıllık kârının en fazla %35'inin dağıtılabilmesi
- (iv) Şirketin kuruluşunun Toplumsal Menfaat Şirketi Düzenleyicisi (*Community Interest Company Regulator*) tarafından onaylanması

Toplumsal menfaat şirketleri de özel bir tür limited şirket olmasından da anlaşılacağı üzere Birleşik Krallık Ticaret Sicili'ne (*Companies House*) çevrimiçi başvuru ya da posta yolu ile başvurularak tescil edilir.

Şirket ana sözleşmesinde yer alan toplum menfaati beyanının yanı sıra, toplumsal menfaat şirketlerinin her yıl bir rapor (*community interest company report*) yayınlayarak toplum yararına hizmet eden faaliyetlerini açıklaması gerekir. Toplumsal Menfaat Şirketi Tüzüğü, bölüm 7, madde 26 uyarınca söz konusu raporda yer alması gereken asgari unsurlar şöyle sıralanmıştır:

- (i) Toplumsal menfaat şirketinin faaliyetlerinin topluma sağladığı yarar konusunda açıklama
- (ii) Toplumsal menfaat şirketinin faaliyetlerinden etkilenen paydaşlara danışılması konusunda hangi adımların atıldığına dair bilgi
- (iii) Şirket varlıklarının başka kişilere devri halinde bu işleme ilişkin bilgiler
- (iv) Şirket yöneticilerine yapılan ödemeler ve kâr dağıtımına ilişkin mali bilgiler

Son olarak, kâr dağıtımına ilişkin bilgiler bakımından Tüzük'te yapılan 2014 tarihli değişikliğe uygun olarak, birikmiş kâra ilişkin bilgiye raporda yer verilmesi zorunluluğu artık bulunmamaktadır.

### 3) İTALYA<sup>32</sup>

İtalyan hukukunda sosyal girişimcilere yönelik olarak “*società benefit*” ve “sosyal kooperatif” adı altında olmak üzere iki işletme türü düzenlenmektedir. Bunun yanı sıra, belli özelliklere haiz işletmeler için işletme tipi ne olursa olsun “sosyal girişim” unvanı verilmesi yönünde bir hukuki düzenleme de bulunmaktadır. Diğer bir ifadeyle, İtalyan hukuku uyarınca bir sosyal girişimci, işletmesini bir *società benefit* ya da sosyal kooperatif biçiminde örgütlemeyi seçebileceği gibi faaliyetlerini başka bir hukuki statü altında (örneğin, bir sermaye şirketi olarak) yürütmek istemesi halinde, kanunda sayılı belli şartları gerçekleştirilmesi koşuluyla sosyal girişim (*impresa sociale*) unvanını kazanabilecektir.

**Società Benefit** : 28 Aralık 2015 tarihli ve 208 sayılı Kanun uyarınca *società benefit* (*benefit corporation*) adı altında yeni bir işletme türü yaratılmıştır. Böylece, Kıta Avrupası'nda ilk kez ve dünyada da Amerika Birleşik Devletleri'nden sonra ikinci kez *benefit corporation* adı altında bir işletme tipi kanuni dayanağına kavuşmuştur.<sup>33</sup> İtalyan hukukunda şirketlerin sosyal amaç gütmemesinin sorunlu olması karşısında, özel bir hukuki form yaratılması ihtiyacı duyulmuştur. Esasen kâr maksimizasyonu amacı güden

şirketlerin sosyal amaçlar çerçevesinde faaliyet göstermek istemesi durumunda ortaya çıkabilecek çatışmanın önlenmesi için böyle bir işletme türü düzenlenmiştir. Bu bakımdan yalnızca kâr amacı gütmeyen; aynı zamanda insanlara, toplumlara, çevreye, kültürel ve sosyal amaçlara ya da işletmenin faaliyetlerinden etkilenebilecek işçiler, müşteriler, tedarikçiler, alacaklılar gibi tüm paydaşlara yönelik (208 sayılı Kanun, para 378) genel fayda sağlamayı amaçlayan şirketlere ilişkin olarak bu işletme tipi yaratılmıştır. Bu kapsamda, bir *società benefit* yöneticisi şirketin kâr elde etme amacına uygun davranacağı gibi *società benefit* tarafından bildirilmiş olan sosyal faydaya da uygun biçimde davranmakla yükümlüdür; aksi halde uygulanacak yaptırımlara ilişkin Kanun'da düzenlemelere yer verilmiştir.<sup>34</sup> *Società benefit* bildirmiş olduğu fayda amacına yönelik yapmış olduğu faaliyetleri, yarattığı faydayı ve sonraki yılda hedeflediği yeni amaçları içeren yıllık bir rapor yayınlamakla yükümlüdür (208 sayılı Kanun, para 382).

**Sosyal kooperatif**: Sosyal kooperatif (*cooperativa sociale*), sosyal girişimlerin ihtiyaçlarına cevap vermek amacıyla yaratılmış yeni bir işletme türü olarak, 08.11.1991 tarihli, 381/1991 sayılı Sosyal Kooperatifler Hakkında Kanun<sup>35</sup> uyarınca yasal dayanağını bulmuştur. Sosyal kooperatifler, anılan Kanun'un 1. maddesi uyarınca sağlık, eğitim ve başkaca sosyal hizmetlerin güdümü, dezavantajlı grupların işgücü piyasasına katılımını sağlayacak her türlü faaliyetin sağlanması yoluyla toplumun genel ihtiyaçlarının karşılanması ve kişilerin maddi ve manevi varlığının geliştirilmesi amacını taşıyan kooperatifler olarak öngörülmüştür. Sağlık, eğitim ve sosyal hizmetler veren sosyal kooperatifler A tipi sosyal kooperatif; toplumdaki dezavantajlı grupları işgücü piyasasına entegre etmek amacıyla çalışan sosyal kooperatifler ise B tipi sosyal

32 Bu bölümde sosyal kooperatif ve sosyal girişim hakkında yer verilen açıklamalar için bkz. European Commission, Directorate-General for Employment, Social Affairs and Inclusion (2016): Mapping study on Social Enterprise Eco-systems – Updated Country report on Italy; Borzaga, C., Poledrini, S. & Galera, G. (2017), Social Enterprise in Italy: Typology, Diffusion and Characteristics, *Euricse Working Papers*, 96 | 17 <[https://www.euricse.eu/wp-content/uploads/2017/11/WP-96\\_17-ICSEM.pdf](https://www.euricse.eu/wp-content/uploads/2017/11/WP-96_17-ICSEM.pdf)>; Fici A, (2006) The New Italian Law on Social Enterprise <<http://www.oecd.org/cfe/leed/37508649.pdf>>

33 Alissa Pelatan, Roberto Randazzo, The First European Business Corporation: blurring the lines between 'social' and 'business', p. 1. <https://bateswells.co.uk/wp-content/uploads/2019/06/benefit-corporation-article-june-16-pdf.pdf>

34 Gianluca Riofo, The New Italian Benefit Corporation, *European Business Organization Law Review*, 2019, s. 7. <https://link.springer.com/content/pdf/10.1007%2Fs40804-019-00149-9.pdf>

35 *Gazzetta Ufficiale*, Serie Generale, 03.12.1991, no. 283 (<https://www.gazzettaufficiale.it/eli/gu/1991/12/03/283/sg/pdf>).



kooperatif olarak anılmaktadır. Her iki alanda da faaliyet gösteren sosyal kooperatifler ise karma sosyal kooperatif olarak adlandırılmaktadır. Sosyal kooperatiflerin gözetimi Çalışma ve Sosyal Politikalar Bakanlığı'nın sorumluluğu dahilindedir. Sosyal kooperatiflere bazı vergi avantajları sağlanabilmektedir. Özelliklerine göre sosyal kooperatif, gelir vergisinden veya kurumlar vergisinden muaf olabileceği gibi bu kuruluşların daha düşük miktarda vergilendirilmesi de gündeme gelebilmektedir.

İtalyan hukukunda sosyal kooperatifi geleneksel anlamda bir kooperatiften ayıran üç temel nokta bulunmaktadır. Öncelikle geleneksel bir kooperatif, ortaklarının çıkarlarına hizmet etmek üzere kurulurken sosyal kooperatifler, toplumun geneline yönelik sosyal fayda sağlamayı amaçlamaktadır. İkinci olarak, sosyal kooperatiflerin ortaklarının % 50'sine varıncaya dek olan kesimi gönüllülük esasına göre çalışan üyelerden oluşabilmektedir. Bu gönüllü üyeler sosyal kooperatifin karar mekanizmalarında ve yönetiminde söz hakkına sahip olmakla beraber herhangi bir maddi fayda elde etmemektedirler. Son olarak, yukarıda anılan B tipi sosyal kooperatiflerde dezavantajlı gruplar dahilindeki bireyler de ortak olarak sosyal kooperatif bünyesinde yer almaktadır.

Sosyal kooperatifler; bir ortağa bir oy hakkı sağlanması gibi, demokratik kurumsal yönetim ilkeleri ile yönetilmektedir. Bunun yanı sıra, sosyal kooperatiflerin kâr dağıtımı bakımından bazı sınırlamaları bulunmaktadır. Sosyal kooperatifler, toplam kârlarının %70'inden fazlasını ortaklara dağıtmadığı gibi her bir ortağa en fazla %4-5 kâr payı ödenebilecek şekilde bir üst sınır öngörülmüştür.

**Sosyal girişim:** Sosyal girişim kavramı, 24.03.2006 tarihli, 155/2006 sayılı Kanun'un<sup>36</sup> kabul edilmesiyle yasal dayanağını bulmuştur. 155/2006 sayılı Kanun, "sosyal girişim" teriminin tanımını ve bir kuruluşun sosyal girişim olarak nitelendirilebilmesi için gereken kriterleri

düzenlemektedir. Bu anlamda Kanun, yeni bir tüzel kişilik veya işletme türü getirmemekte; ancak, İtalyan hukukunun tanıdığı herhangi başkaca bir hukukî yapıda kurulmuş olan bir kuruluşun kanunen sosyal girişim olarak tanınmasını sağlayacak bir unvan ihtiva etmektedir. Örneğin, bir sermaye şirketi veya bir vakıf ya da dernek ve yahut bir kooperatif ya da bir sosyal kooperatif, Kanun'da yazılı şartları gerçekleştirdiği takdirde sosyal girişim unvanını alabilecektir. Anılan 155/2006 sayılı Kanun'un ilk maddesinin ilk fıkrası uyarınca, ürün ve hizmetlerin ortak bir sosyal faydaya yönelik olarak üretiminin ya da değiş tokuşunun hedeflendiği devamlı ve organize bir ekonomik faaliyet içindeki ve Kanun'daki sosyal girişime ilişkin şartları gerçekleştiren tüm özel kuruluşlar sosyal girişim kavramı kapsamındadır. Bu yasal düzenleme uyarınca, sosyal girişim olabilmek için aranan unsurlardan ilki bir özel kuruluş şeklinde teşkilatlanmış olmaktır (155/2006 sayılı Kanun md. 1); diğer bir ifadeyle kamu kuruluşları bu yasal düzenleme çerçevesinde sosyal girişimci tanımı kapsamında değildir.<sup>37</sup> Özel kuruluş kavramı ise İtalyan Medeni Kanunu md. 5 kapsamındaki tüm tüzel kişilikleri kapsar (155/2006 sayılı Kanun md. 1); örneğin, sermaye şirketleri, kooperatifler, dernekler, vakıflar gibi kuruluşlar bu kapsamdadır.<sup>38</sup> Özel kuruluş olmak bakımından sağlanması gereken bir diğer unsur ise kuruluşun üyelerinin de özel hukuk tüzel kişileri veya gerçek kişilerden oluşmasıdır. Bu kapsamda, ilgili kuruluşun devlet veya başkaca kamu kurumlarınca kontrol edilmiyor olması gerekir.

Sosyal girişim olabilmek için aranan unsurlardan ikincisi sosyal fayda (*social utility*) sağlanmasına yönelik olarak girişimcilik faaliyetlerinin yürütülmesidir (155/2006 sayılı Kanun md. 1 ve 2). Sosyal fayda kapsamında üretim ya da hizmet sunulabilecek sektörler söz konusu yasal düzenleme md. 2 altında sıralanmıştır ve sıralanan sektörlerden bazıları şöyledir: Sağlık,

<sup>37</sup> Antonio Fici, The New Italian Law on Social Enterprise, <http://www.oecd.org/cfe/leed/37508649.pdf>, erişim: 10.01.2020, s. 3.

<sup>38</sup> Fici, s. 3.

<sup>36</sup> Gazzetta Ufficiale, 27.04.2006, no. 97 (<https://www.gazzettaufficiale.it/eli/gu/2006/04/27/97/sg/pdf>).

eğitim, ekosistemin ve çevrenin korunması, sosyal turizm, lisans ve yüksek lisans eğitimi, araştırma ve kültürel hizmetler, okul başarısını destekleyici sosyal hizmetler, engelli veya dezavantajlı grupların istihdamı. Ayrıca, bir kuruluşun sosyal girişimci olabilmek için söz konusu sektörlerde sosyal faydaya yönelik yürüteceği girişimcilik faaliyetinden elde edilecek gelirin, kuruluşun toplam gelirinin en az % 70'ini oluşturması gerekir (155/2006 sayılı Kanun md.2/f.3). Bu bakımdan ilgili faaliyet, kuruluşun ana ekonomik faaliyeti (*principle economic activity*) olmalıdır. Ayrıca, söz konusu girişimcilik faaliyetlerinin düzenli ve organize bir biçimde yürütülmesi aranır; sadece yardım hizmetlerinde bulunan veya maliyetinden daha düşük fiyat ile satış yapan kuruluşlar söz konusu yasal düzenlemede sosyal girişimci unvanını alamayacaktır.<sup>39</sup>

Sosyal girişim olabilmek için aranan son unsur ise kâr amacı gütmeyen faaliyet göstermektir (155/2006 sayılı Kanun md. 3). Bu kapsamda, sosyal girişim kapsamındaki kuruluşların hiç kâr elde etmemesi şartı değil; kârın sosyal girişim faaliyetlerine aktarılması, kuruluşun üye veya pay sahiplerine dağıtımaması şartı düzenlenmiştir. Kârın dolaylı olarak dahi dağıtımı (örneğin, şirket yöneticilerine veya çalışanlarına piyasadaki benzer işler için verilenin üzerinde ücret ödenmesi) yasaklanmıştır (155/2006 sayılı Kanun md. 4/f.2). Bu bakımdan, kâr amacı gütmeme unsuru kâr dağıtmama şartı olarak da ifade edilebilir.<sup>40</sup>

Ancak, belirtmek gerekir ki kanuni düzenlemeye rağmen; araştırma merkezleri, akademisyenler veya başkaca kamu kuruluşları “sosyal girişim” terimini daha geniş biçimde kullanmakta, söz gelimi sosyal kooperatiflere ilişkin ifadelerinde veya diğer hukuki formlar altında faaliyet gösteren kâr amacı gütmeyen başkaca kuruluşlar bakımından “sosyal girişim” terimini kullanabilmektedirler.<sup>41</sup>

#### 4) YUNANİSTAN<sup>42</sup>

Sosyal girişim alanına ilişkin olarak Yunan hukukunda, karşımıza, (i) 2716/1999 sayılı Kanun çerçevesinde Sosyal Kooperatif (*Koi.S.P.E.*); (ii) 4030/2016 sayılı Kanun ile değişikliğe uğrayan 4019/2011 sayılı Kanun çerçevesinde Sosyal Kooperatif Girişimi (*Koin.S.E.p*) olmak üzere iki kooperatif türü çıkmaktadır.

**Sosyal Kooperatif (*Koi.S.P.E.*):** 1999 yılında, 2716/1999 sayılı Kanun ile akıl sağlığı sorunları yaşayan kişilere yönelik olarak sınırlı sorumluluk ilkesine dayalı sosyal kooperatiflerin (*Koi.S.P.E.*) yasal dayanağı ortaya konmuştur. *Koi.S.P.E.* teşkilatında hem ticari faaliyetler yürüten bir birim hem de akıl sağlığına ilişkin faaliyetler yürüten bir birim bulunmaktadır. 2716/1999 sayılı Kanun uyarınca bir *Koi.S.P.E.* sosyal kooperatifinde çalışanların %35'i, *Koi.S.P.E.*'nin hedef kitlesini oluşturan akıl sağlığı sorunları yaşayan kişilerden olması gerekir. Bunun yanı sıra, çalışanların %45'ine kadar olan kısmı akıl sağlığına ilişkin alanlarda profesyonel olarak çalışan kişilerden olabilirken %20'sine kadar olan kesim ise diğer kimselerden veya sponsorlardan oluşabilmektedir. *Koi.S.P.E.*'ler katma değer vergisi hariç olmak üzere kurumlar vergisinden muaf tutulmuştur. *Koi.S.P.E.* sosyal kooperatifi ilk kez 2002 yılında Leros adasında kurulmuştur ve bünyesinde Leros Psikiyatri Hastanesi hastaları ile Leros bölgesindeki akıl sağlığı problemleri yaşayan başkaca kişileri barındırmıştır. *Koi.S.P.E.*, akıl sağlığı problemleri yaşayan kişilerin iş piyasasına erişimi bakımından olumlu bir örnek oluşturmaktadır.

#### **Sosyal Kooperatif Girişimi (*Koin.S.E.p.*):**

Sosyal girişimlere ilişkin olarak Yunan hukukundaki güncel bir gelişme “sosyal kooperatif girişimi” (*Koin.S.E.p*) adı altında yeni bir işletme türü yaratılması olmuştur. *Koin.S.E.p*,

<sup>39</sup> Fici, s. 4.

<sup>40</sup> Fici, s. 5.

<sup>41</sup> EC Report Italy, s. i.

<sup>42</sup> Bu bölümde yer verilen açıklamalar için bkz. Argyrou, A. & Lambooy, T.E. (2017). An introduction to tailor-made legislation for social enterprises in the EU - A comparison of legal regimes in Belgium, Greece and the UK. *International and Comparative Corporate Law Journal*, 12 (3), (s. 47-107); European Commission (2014). A Map of Social Enterprises and Their Eco-Systems in Europe-Country Report: Greece.

2011 tarihli 4019/2011 sayılı Sosyal Ekonomi ve Sosyal Girişimcilik Kanunu ile hukuki dayanağına kavuşmuş, ardından beş yıl sonra 4030/2016 sayılı Sosyal ve Dayanışma Ekonomisi Hakkında Kanun (*Law on Social and Solidarity Economy*) ile bazı değişikliklere uğramıştır. Koin.S.E.p, bir sosyal girişim türü olarak sosyal ve dayanışma ekonomisi kapsamındaki bir işletmedir.

4019/2011 sayılı Kanun ilk olarak üç tip sosyal kooperatif girişimi modeli düzenlemekte ve buna göre bir yapılanma öngörmekteydi<sup>43</sup>: (i) Engelliler, uyuşturucu madde bağımlıları, genç yaştaki hükümlüler gibi toplumdaki dezavantajlı grupların sosyal ve ekonomik olarak topluma katılımını destekleyici sosyal kooperatif girişimleri (ii) Yaşlılar, çocuklar ya da kronik hastalığı olan kişiler gibi toplumun spesifik bazı kesimlerine yönelik sosyal yardım amaçlı sosyal kooperatif girişimleri (iii) Kültürel alanda, çevre, eğitim gibi alanlarda hizmet vermek ve üretimde bulunmak amacı taşıyan kolektif/üretken sosyal kooperatif girişimleri. Ancak, 4030/2016 sayılı Kanun ile 2016 yılında yapılan değişiklik sonucu (ii) ve (iii) kategorilerindeki sosyal kooperatif girişimleri tek bir kategori olmak üzere birleştirilmiştir.<sup>44</sup>

4030/2016 sayılı Kanun ile getirilen diğer değişiklikler ise şöyledir<sup>45</sup>: Bazı koşulları sağlamak kaydıyla tarım kooperatiflerinin ve sivil kooperatiflerin de sosyal girişim kavramı kapsamında görüleceğine ilişkin düzenlemeler, işçi kooperatifi adı altında yeni bir hukuki form yaratılması, sosyal girişimlerin yerinden yönetimlerle daha sıkı ilişkili hale gelmesinin sağlanmasına yönelik düzenlemeler.

Koin.S.E.p'lerin ticari faaliyet yürüterek kâr elde etmesinde hukuki bir engel bulunmasa da kârın paylaşımı ilgili Koin.S.E.p'in sosyal amacı ışığında

bazı yasal sınırlamalar getirilmiştir. Kanun'un 7. maddesine göre Koin.S.E.p.'in kârı, girişimin çalışanı olmayan ortaklara dağıtılamaz. Kooperatifin çalışanı olan ortaklara dağıtılabilecek kâr miktarı da sınırlanmıştır. Buna göre, yıllık kârın %5'i bir rezerv yaratmak için, %35'i ise çalışanları motive etmek amacıyla dağıtılabılır. Kârın geri kalanı, girişimin faaliyetleri ve yeni istihdam yaratılması için kullanılacaktır. Koin.S.E.p'lerin sosyal amaçları ve faaliyetlerine ilişkin olarak Sosyal Girişimcilik Sicili'nde tescil edilmesi gereklidir. Bu sicil Koin.S.E.p'lerin izlenmesi ve denetlenmesi bakımından da yetkilidir.

## 5) BELÇİKA<sup>46</sup>

Şirketler, dernekler ve vakıflara ilişkin köklü bir reform öngören 23.03.2019 tarihli Belçika Şirketler ve Dernekler Kanunu'nun<sup>47</sup> (*Code des sociétés et des associations*) 01.05.2019 tarihinde yürürlüğe girmesinden önce, bu alanda 07.05.1999 tarihli Belçika Şirketler Kanunu (*Code des sociétés*) uygulanmaktaydı. 1999 tarihli Belçika Şirketler Kanunu uyarınca, AB hukukunda öngörülen hukuki statüler hariç olmak üzere, tüzel kişiliği haiz tüm ticaret şirketleri ve kooperatifler Kanun'da öngörülen şartları gerçekleştirdikleri takdirde "sosyal amaçlı şirket" (*Vennootschap met Sociaal Oogmerk/ société à finalité sociale*) veya kısaca "VSO/SFS" niteliğini taşımaya hak kazanabilmekteydi. VSO/SFS niteliğinin işaret ettiği "sosyal amaç" unsurunun tanımına kanunda açıkça yer verilmemişti. Ancak, bu niteliğe ilişkin hükümleri içeren 1999 tarihli Belçika Şirketler Kanunu m. 661, sosyal amaç kavramı kapsamında görülmeyecek faaliyetleri sıralamaktaydı. Böylece nelerin sosyal amaç olmadığı ortaya konarak, sosyal amaç unsuruna ilişkin negatif bir

<sup>43</sup> EC Report Greece, s. 4.

<sup>44</sup> Niki Glaveli, Konstantinos Geomas, The undelivered potential of the Greek, economic crisis born, Social and Solidarity Economy for people-centred local sustainable development: The case of Greek Social Cooperative Enterprises, 2019, s. 3.

<sup>45</sup> Ibid., s. 3.  
[http://unsse.org/wp-content/uploads/2019/07/133\\_Geomas\\_Greek-Social-Cooperative-Enterprises\\_En.pdf](http://unsse.org/wp-content/uploads/2019/07/133_Geomas_Greek-Social-Cooperative-Enterprises_En.pdf)

<sup>46</sup> Bu bölümde yer verilen açıklamalar için bkz. Argyrou, A. & Lambooy, T.E. (2017). An introduction to tailor-made legislation for social enterprises in the EU - A comparison of legal regimes in Belgium, Greece and the UK. *International and Comparative Corporate Law Journal*, 12 (3), (s. 47-107).

<sup>47</sup> *Moniteur Belge/Belgisch Staatsblad*, 04.04.2019, 2019A40586, p. 33239 ([https://www.ejustice.just.fgov.be/cgi\\_loi/change\\_lg.pl?language=fr&la=F&cn=2019032309&table\\_name=loi](https://www.ejustice.just.fgov.be/cgi_loi/change_lg.pl?language=fr&la=F&cn=2019032309&table_name=loi))

tanımlama yapılmıştı; kanunda, sosyal amaç kavramına yönelik kesin bir tanımlama yapılması yerine, nelerin sosyal amaç olmadığını açıklanmasıyla VSO/SFS niteliğine kavuşmak isteyen kuruluşların faaliyet alanlarını olabildiğinde geniş tutabilmesi amaçlanmaktaydı.<sup>48</sup> Buna göre, sosyal amaçlı şirket olmanın, diğer bir ifadeyle VSO/SFS niteliğini kazanabilmenin, başlıca şartı ilgili kuruluşun pay sahipleri veya ortakları gibi paydaşlarına yönelik olarak doğrudan veya dolaylı herhangi bir kâr amacı gütmemesi olarak belirlenmişti. Kanunun aradığı şartlara, ilgili tüzel kişiliğin kuruluş belgesinde yer verilmekteydi. Bu bakımdan, örneğin şirket ana sözleşmesinde pay sahiplerinin ekonomik kazanç sağlamasına veya kârını artırmaya yönelik amaçlar yer alması VSO/SFS niteliğine aykırılık teşkil etmekteydi.

VSO/SFS niteliğine sahip bir şirketin sosyal amacına hizmet eden ticari faaliyetlerde bulunması mümkündü. Ancak, burada ayırt edici nokta, ilgili ticari faaliyet sonucunda elde edilen kârın sosyal amaç için gözetilmesi ve pay sahiplerine hiç dağıtılmaması veya ancak kanuni kısıtlamalara dayalı olarak dağıtılabilmesiydi.<sup>49</sup>

VSO/SFS niteliğini haiz şirketlerin yıllık sosyal raporlar yayınlamaları ve bu kapsamda şirketin sosyal amacına ulaşip ulaşmadığına ilişkin açıklamada bulunmaları zorunluymuştu. Şirket faaliyetlerinin, şirkete VSO/SFS niteliğini kazandıran sosyal amaca uygun olmaması durumunda yöneticilerin sorumluluğu gündeme gelebilmekteydi.<sup>50</sup>

23.03.2019 tarihinde yürürlüğe giren Belçika Şirketler ve Dernekler Kanunu uyarınca VSO/SFS niteliğine ilişkin düzenlemeler kaldırılmıştır. Diğer taraftan “kâr etme amacı olmayan dernek” (*l’association sans but lucratif*) ve vakıflar ilgili Kanun kapsamına alınmıştır. Üstelik ilgili Kanun’un yürürlüğe girmesine kadar, derneklerin ve vakıfların birincil faaliyet olarak ticari işlemlerde bulunması yasaklanmışken; reform

neticesinde artık “özel menfaat gözetmeyen amaçlar” (*les but désintéressés*) uğruna dilediği gibi ticari faaliyette bulunmasına imkân sağlanmıştır. Ancak söz konusu tüzel kişilerin elde ettikleri kazancı kurucularına, üyelerine veya yöneticilerine aktarması yasaktır (Kanun m. 1:2). Böylelikle bütün kazancını dernek veya vakfın amacına tahsis etmek zorundadır. Bu nedenle dernekler ve vakıflar da artık Belçika hukukuna göre ticari işletme işletebileceklerdir.

Belçika Vergi Kanunu’nun 181. ve 182. maddelerinde kâr amacı gütmeyen dernekler ve diğer kâr amacı gütmeyen tüzel kişiler bakımından vergi imtiyazı öngörülmüştür. Kanunun 181. maddesinde öngörülen, sınırlı olarak tanımlanmış, eğitimin desteklenmesi, mesleki gelişime katkıda bulunulması, ailelere ve yaşlılara destek sağlanması vb. gibi faaliyetlerde bulunan tüzel kişiler kurumlar vergisine tabi değildir. Kanun’un 182. maddesi uyarınca ilgili tüzel kişilerin münferit ve istisnai faaliyetleri, ana amaçlarına yönelik yatırım toplama faaliyetleri ve tali olduğu sürece ticari, sınai ve zirai faaliyetleri de aynı imtiyazdan faydalanabilmektedir.

## 6) FRANSA<sup>51</sup>

Fransa’da geleneksel olarak sosyal girişimcilik ekosistemi kapsamında görülen işletmeler -örneğin dernekler, vakıflar, kooperatifler- birbirinden ayrı kanuni düzenlemelere tabi olarak faaliyet göstermektedir. Sosyal ve dayanışma ekonomisinde faaliyet gösteren işletme türlerinden bazıları aşağıda temel özellikleriyle sıralanmıştır. Ancak, bundan önce önemle belirtmek gerekir ki 2014-856 sayılı ve 31 Temmuz 2014 tarihli Sosyal ve Dayanışma Ekonomisi (*social and solidarity economy - SSE*) Kanunu ile Fransa’da sosyal dayanışma ekonomisi ekosisteminde farklı yasal statüler altında faaliyet gösteren söz konusu

<sup>51</sup> Bu bölümde Sosyal ve Dayanışma Ekonomisi Kanunu hakkında yer verilen açıklamalar için bkz. OECD, Boosting Social Enterprise Development Good Practice Compendium: Chapter 7 The Law on the Social and Solidarity Economy (SSE), France (OECD Report on France), s. 101-107; Fransa’da sosyal girişimci olarak faaliyet gösterilebilecek hukuki formlar hakkında yer verilen açıklamalar için bkz. European Commission (2014). A Map of Social Enterprises and Their Eco-Systems in Europe-Updated Country Report: France (EC France Report), s. 16-20.

<sup>48</sup> Argyrou, Lambooy, s. 65.

<sup>49</sup> Argyrou, Lambooy, s. 66.

<sup>50</sup> Argyrou, Lambooy, s. 87.

işletmelere yönelik genel bir Çerçeve Kanun kabul edilmiştir. Söz konusu çerçeve kanun ile farklı hukuki yapılar altında örgütlenmiş sosyal girişimlere yönelik ilk defa ortak bir düzenleme getirilmiştir. Bu nedenle öncelikle bu Kanun'a değinilecek, ardından temel hatlarıyla sosyal girişimcilik faaliyetlerini yürütmeye elverişli mevcut hukuki formlar ele alınacaktır.

### **a. Sosyal ve Dayanışma Ekonomisi Kanunu**

Sosyal ve Dayanışma Ekonomisi Kanunu 98 maddeden oluşmaktadır. Kanunda sosyal ve dayanışma ekonomisi kapsamında özel bir girişimcilik tanımına (*solidarity enterprises of social utility-ESUS*) yer verilmiştir. Buna göre, hukuken hangi tüzel kişilik altında kurulmuş olursa olsun, sosyal hizmet üretme amacıyla (örneğin zayıf durumundaki kişilere destek verme, toplumdaki dışlanma ve eşitsizlikle mücadele, vatandaşlık eğitimi, sürdürülebilir kalkınma gibi konularda) ekonomik bir faaliyet yürüten ve yönetsel açıdan finansal fazlalarını öncelikli olarak sosyal amaca ve zorunlu yedek akçelere ayıran, paylarını sermaye piyasalarında satışa sunmayı reddeden ve daha adil bir maaş politikası uygulayan işletmeler bu sosyal ve dayanışma ekonomisi kapsamındadır.<sup>52</sup> Kanunda bu şekilde bir tanımlama getirilerek sosyal ve dayanışma ekonomisi alanında faaliyet gösteren işletmelerin en büyük arzularından biri olan toplum nezdinde tanınırlıklarının artması hedeflenmiştir. Ayrıca, bu Kanun ile sermaye şirketlerinin de sosyal ve dayanışma ekonomisi kapsamında görülmesi Fransa'daki sosyal girişimci anlayışını, Avrupa Birliği bünyesinde ortaya konmuş olan Sosyal İşletme İnisiyatifi (*Social Business Initiative*) tanımına uygun hale getirmiştir.<sup>53</sup> Öte yandan, bu Kanun ile Sosyal ve Dayanışma Ekonomisi Yüksek Konseyi'nin ve Ulusal ve Yerel Odaların kurulması da öngörülmüştür.<sup>54</sup> Sosyal ve Dayanışma Ekonomisi Yüksek Konseyi her üç yılda bir millî sosyal dayanışma ekonomisi stratejisini belirleme

görevini üstlenmektedir. Böylece bu kanun ile sosyal ve dayanışma ekosisteminin yalnızca hukuki açıdan değil, yerel ve sürdürülebilir kalkınma politikalarının geliştirilmesi bakımından da desteklenmesi amaçlanmaktadır.

Sosyal ve Dayanışma Ekonomisi Kanunu, sosyal dayanışma ekonomisi ekosisteminin gelişmesine ve desteklenmesine yönelik bazı öneriler ortaya koymaktadır. Bu önerilerden bazıları şöyledir:

*Sosyal ve dayanışma ekonomisi işletmeleri arasındaki ağı geliştirmek ve böylece kamuoyunda bu gibi işletmelerin meşruiyetlerini artırmak:* Kanun; hem önceden beri var olmuş olan kooperatif, ortak topluluk, demek ve vakıf gibi hukuki yapıları, hem de sosyal fayda amaçlayan faaliyetlerde bulunan veya kârını sosyal fayda amaçlayan faaliyetlere aktaran sosyal amaçlı sermaye şirketlerini bu sosyal ve dayanışma ekonomisi kapsamına almıştır. Böylece bu işletmelerin de sosyal girişim alanında bilinirliğinin artırılması hedeflenmektedir. Kanun ayrıca "sosyal inovasyon" ifadesine de bir tanım getirerek bu gibi yenilikçi işletmelere hibe sağlayabilecek kuruluşlar nezdinde onların tanınırlığını artırmayı da amaçlamaktadır. Ayrıca bu Kanun ile faaliyetleri önemli ölçüde sosyal etki yaratan sosyal ve dayanışma temelli işletmelere yönelik bir akreditasyon sistemi getirilmiştir. Söz konusu akreditasyon bir hukuki etiket olmamakla beraber, bu tür sosyal fayda güden alternatif işletme modelleri bakımından öngörülen istihdam teşvik ve indirimlerinden yararlanmalarını kolaylaştırmayı amaçlamaktadır.<sup>55</sup>

*Sosyal ve dayanışma ekonomisi işletmelerinin finansal kaynaklara erişimini kolaylaştırmak:* Bu kapsamda, bir kamu yatırım bankası olan *Bpifrance*, Sosyal İnovasyon Fonu kurarak fon bulmakta zorlanan sosyal inovasyon alanındaki işletmelere yönelik bir fon ve hibeler oluşturmuş; bazı doğrudan yatırımlarda bulunmuş; çeşitli koşullarda sosyal ve dayanışma ekonomisi şirketlerine teminatsız kredi sağlanması imkânını sunmuştur.<sup>56</sup> Öte yandan, bir diğer kamu fonu olan

<sup>52</sup> EC France Report, s. 19.

<sup>53</sup> OECD Report on France, s. 104.

<sup>54</sup> OECD Report on France, s. 104.

<sup>55</sup> OECD Report on France, s. 105.

<sup>56</sup> OECD Report on France, s. 105.



*Caisse des Dépôts et Consignations* (CDC), kamu ve özel sektördeki paydaşların da katılımıyla sosyal ve dayanışma ekonomisi işletmelerini desteklemek amacıyla, 2016 yılında yeni bir yatırım fonu oluşturmuş ve bu kapsamda sosyal etkinin ölçümü ve izlenmesi için de bir araç geliştirilmiştir.<sup>57</sup> Ayrıca, sosyal ve dayanışma ekonomisi işletmelerinin kamu ihalelerine katılımlarını artırmak amacıyla, kamu alımlarında sosyal amaca ilişkin kizların bulunması teşvik edilmiştir.<sup>58</sup>

*Çalışanlara işyerlerinin satışı kararında daha fazla söz hakkı vermek:* Bu kapsamda, şirketin yöneticilerinin şirketin satışına ilişkin en az iki ay önceden çalışanlara bildirimde bulunması ve çalışanların satış işlemi konusunda düzenli olarak bilgilendirilmesi öngörülmüş, böylece zamanı geldiğinde şirketi satın almalarının kolaylaştırılması amaçlanmıştır.<sup>59</sup>

*Kooperatif statüsüne yönelik reformlar yapmak:* Kanun ile halihazırdaki kooperatif türlerini daha modern hale getirmeye, kooperatiflerin daha verimli çalışmalarını sağlamak amacıyla birbirleri arasındaki ağı ve işbirliğini kuvvetlendirmeye yönelik bazı reformlar yapılması öngörülmüştür.<sup>60</sup>

## **b. Fransız Hukukunda Sosyal Girişimciliğe Elverişli Hukuki Yapılar**

Fransız hukukunda sosyal girişimcilik perspektifinden tarandığında mevcut pek çok hukuki yapının sosyal girişim kapsamında değerlendirilebileceği görülmektedir. Yukarıda anılan Sosyal ve Dayanışma Ekonomisi Kanunu ile tek bir yasal çerçeve altında bazı ortak hükümlere tabi kılınan işletmeler esasen farklı hukuki formlar altında örgütlenmiştir.

Bu kapsamda sosyal amaçlarla işletme kurmak isteyen bir girişimci *vakıf, dernek, kooperatif* çatısı altında faaliyet gösterebileceği gibi aşağıda sayılan hukuki formlar altında da teşkilatlanabilir:

*Çalışma entegrasyonu sosyal girişimi (Work integration social enterprises - WISE):* Çalışma entegrasyonu sosyal girişimleri, sosyal ya da profesyonel açıdan zorluk yaşayan işsiz kişileri işgücü piyasasına entegre etmek amacı taşır. Bu tür çalışma entegrasyonu sosyal girişimlerin çoğu hukuki teşkilat yapısı olarak bir dernek ya da sermaye şirketi çatısı altında faaliyet göstermektedir.<sup>61</sup>

*Kolektif menfaat kooperatifi (société coopérative d'intérêt collectif - SCIC):* SCIC, sosyal amaçlar taşıyan kooperatifler düşünülerek özel bir hukuki yapı olarak 2001 yılında kanuni düzenlenmesine kavuşmuştur.<sup>62</sup> SCIC, dernek ya da geleneksel yapıdaki bir kooperatif çatısında faaliyet gösteren ve sosyal bir amaç güden kuruluşların kendilerine yönelik daha elverişli bir hukuki zemin sunulması ihtiyacına cevaben ortaya çıkmıştır.<sup>63</sup> SCIC'lerin pek çoğu yenilenebilir enerji, sürdürülebilir kalkınma, dürüst ticaretin gelişmesi, kültürel hizmetlere ve eğitime erişimin desteklenmesi gibi konularda faaliyet göstermektedir.<sup>64</sup> Yukarıda anılan 2014-856 sayılı ve 31 Temmuz 2014 tarihli Sosyal ve Dayanışma Ekonomisi (*social and solidarity economy - SSE*) Kanunu ile yapılan reformlar çerçevesinde SCIC'e ilişkin de değişikliğe gidilmiş, sosyal amaç unsuruna odaklanılarak<sup>65</sup> SCIC anonim şirket veya limited şirket formu altında da faaliyet gösterebilen bir kooperatif işletmesi biçimini almıştır.<sup>66</sup> Buna göre, SCIC'lerde kooperatiflerdeki gibi her ortağın bir oy hakkı bulunmaktadır; kâr dağıtımı yasağı öngörülmemekte ve kârın SCIC'in sermayesine eklemesi de yasaklanmaktadır. Ayrıca, SCIC'in coğrafi veya sektörel bir sosyal amacı bulunmalıdır ve SCIC'in kârının yalnızca bu sosyal amaca yönelik

<sup>57</sup> OECD Report on France, s. 105.

<sup>58</sup> OECD Report on France, s. 106.

<sup>59</sup> OECD Report on France, s. 106.

<sup>60</sup> OECD Report on France, s. 106-107.

<sup>61</sup> EC France Report, s. 18 ve 20.

<sup>62</sup> EC France Report, s. 12 and 18.

<sup>63</sup> EC France Report, s. 12 and 18.

<sup>64</sup> EC France Report, s. 18.

<sup>65</sup> EC France Report, s. 20.

<sup>66</sup> SCIC hakkında verilen bilgiler için bkz. Scic - Société coopérative d'intérêt collectif, <https://bpifrance-creation.fr/encyclopedie/structures-juridiques/entreprendre-less/scic-societe-cooperative-dinteret-collectif> (Son Erişim Tarihi: 03.12.2019).

harcanması yönünde bir sınırlama öngörülmektedir. SCIC'in ortakları ya ortak bir hizmetin üreticileri/ yararlanıcıları ya da SCIC'in faaliyetine katkı sunan kişilerden biri olmak zorundadır.

*İstihdam ve Ekonomik Aktivite Yaratılması Amaçlı Kooperatifler (Cooperatives aimed at creating jobs and economic activities - coopératives d'activité et d'emploi - CAE):* Bu tür kooperatifler istihdam olanaklarının artırılmasını ve yeni girişimler yaratılarak ekonomik faaliyetlerin gelişimini amaçlamaktadır.<sup>67</sup>

*Halk kooperatifleri (Persons' cooperatives):* Tüketici kooperatifleri gibi esas olarak kooperatif üyelerinin menfaatleri gözetilerek kurulmuş kooperatifler olsa da besin, sağlık, konut, tarım ürünleri, ulaşım ve yenilenebilir enerji alanlarındaki katkılarından ötürü sosyal girişim olarak değerlendirilmiştir.<sup>68</sup>

*Ortak Topluluklar (Mutual Societies):* Ortak topluluklar Avrupa Komisyonu tarafından gönüllü gerçek ya da tüzel kişi grupları olarak tanımlanmıştır. Ortak toplulukların esas amacı, yatırımcıya kazanç sağlamak değil, üyelerinin ihtiyaçlarını karşılamaktır. Bu bakımdan, ortak topluluklar sağlık hizmetleri ve sosyal hizmetlere katkı sağlar. Ortak toplulukların demokratik bir kurumsal yönetim biçimi bulunmaktadır ve üyelerine kâr dağıtamazlar.<sup>69</sup>

## 7) ALMANYA<sup>70</sup>

Alman hukukunda sosyal girişimlere özgü bir hukukî yapı bulunmamaktadır. Sosyal girişim kavramı mevzuatta da tanımlanmış değildir ve yakın gelecekte de tanımlanmasının planlanmadığı ifade edilmektedir.

Buna karşın, Kanun'da düzenlenen bazı şartlara uyulması koşuluyla Alman Kurumlar Vergisi

<sup>67</sup> EC France Report, s. 18.

<sup>68</sup> EC France Report, s. 18.

<sup>69</sup> EC France Report, s. 19.

<sup>70</sup> Bu bölümde yer verilen açıklamaların önemli bir kısmı için bkz. European Commission (2018) A Map of Social Enterprises and Their Eco-Systems in Europe-Country Report: Germany (<https://ec.europa.eu/social/BlobServlet?langId=en&docId=20563&>), "EC-German Report".

Kanunu (*Körperschaftsteuergesetz*)<sup>71</sup> anlamında kurum sayılan tüm kişi ve mal topluluklarının (örn. limited şirket, dernek, vakıf ve kooperatifler) "kamuya yararlılık statüsü" (*Gemeinnützigkeitstatus*) kazanması mümkündür. Nitekim Almanya'daki sosyal girişimcilerin önemli bir kısmının bu statüyü haiz olduğu belirtilmektedir.<sup>72</sup>

Alman hukukunda kamuya yararlılık statüsünün kazanılmasının, sosyal girişimcilere vergi hukuku bakımından avantaj sağlayacağını vurgulamak gerekir. Zira bu statü vergi hukukuna ilişkin bir statüdür. Alman Vergi Usul Kanunu'nun (AO)<sup>73</sup> 51. paragrafından 68. paragrafın sonuna kadar olan kısmında vergi ayrıcalıkları tanınan amaçlara (*steuerbegünstigte Zwecke*) ilişkin detaylı düzenlemeler bulunmaktadır. Vergi ayrıcalıkları tanınan amaçlar AO'da üç kategori olarak düzenlenmiştir: kamuya yararlı (*gemeinnützig*), hayırsever (*mildtätig*) ve dini (*kirchlich*) amaçlar.

Eğer bir kurumun faaliyeti, kendisi için yarar gözetmeksizin, kamuyu maddi, manevi ve ahlâki açıdan geliştirmeye yönelikse o kurumun kamuya yararlı olduğu kabul edilmektedir (AO § 52, f. 1). Anılan yönlerden geliştirilmesi amaçlanan kitlenin katı bir şekilde sınırlanmış olması halinde faaliyetin kamuya yararlı olduğu söylenemez. Bu nedenle örneğin bir hür masonlar locasının üyelerini geliştirmeye yönelik faaliyetlerinin kamuya yararlı olduğu kabul edilmemektedir.<sup>74</sup>

<sup>71</sup> Körperschaftsteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 15. Oktober 2002 (BGBl. I S. 4144), das zuletzt durch Artikel 2 des Gesetzes vom 4. August 2019 (BGBl. I S. 1122) geändert worden ist. Almanca metni için bkz. [https://www.gesetze-im-internet.de/kstg\\_1977](https://www.gesetze-im-internet.de/kstg_1977).

<sup>72</sup> EC-German Report, s. 52.

<sup>73</sup> Abgabenordnung in der Fassung der Bekanntmachung vom 1. Oktober 2002 (BGBl. I S. 3866; 2003 I S. 61), die zuletzt durch Artikel 10 des Gesetzes vom 11. Juli 2019 (BGBl. I S. 1066) geändert worden ist. Almanca metni için bkz. [https://www.gesetze-im-internet.de/ao\\_1977](https://www.gesetze-im-internet.de/ao_1977); Alman Federal Maliye Bakanlığının İngilizce çevirisi için bkz. [https://www.gesetze-im-internet.de/englisch\\_ao/index.html](https://www.gesetze-im-internet.de/englisch_ao/index.html)

<sup>74</sup> Federal Alman Yüksek Mali Mahkemesinin (*Bundesfinanzhof*) bu yönde bir kararı için bkz. BFH Urt. v. 26.1.1973 – III R 40/72, BeckRS 1973, 22001983. Daha detaylı bilgi için bkz. Franz Klein/ Eva Maria Gersch, Abgabenordnung, 14. Basi, 2018, § 52 n. 2-7.

Hangi amaçları güden faaliyetlerin kamuya yararlı sayılacağı, Kanun'da 25 maddelik kapsamlı bir katalog içerisinde, tahdidi olarak sayılmıştır (AO § 52, f. 2).<sup>75</sup> Bununla birlikte federal ölçekte sınırlı sayıda olan bu amaçların eyaletler bakımından, kanundaki temel ilkelere uygun olmak kaydıyla genişletilebileceği; bir başka deyişle katalogda sayılmayan bazı amaçların kamuya yararlı nitelikte olduğunun eyaletlerce kabul edilebileceği düzenlenmiştir (AO § 52, f. 2).

Aşağıda açıklanacak vergi avantajlarından faydalanabilmenin önemli bir koşulu, söz konusu kurumun ilk planda kendi ekonomik çıkarlarını gözetmemesi, bir başka deyişle özgecil (*selbstlosig*) olmasıdır (AO § 55). Bu bağlamda, söz konusu kurumun üyelerine/ortaklarına kâr payı veya başka bir ad altında kurumun malvarlığından herhangi bir kazandırma yapılamaz, kurumun malvarlığı doğrudan veya dolaylı olarak bir siyasi partiyi desteklemek için kullanılamaz (AO § 55, f. 1/1); ortaklar/üyeler kurumun dağılması halinde ödemiş oldukları sermaye payından daha fazlasını elde edemezler (AO § 55, f. 1/2); kurum, amacına yabancı bir kişiye orantısız ölçüde yüksek tutarda ödemeler yapamaz (AO § 55, f. 1/3); kurumun dağılması sonrasında arta kalan malvarlığı değerleri yalnızca vergi ayrıcalığına layık amaçlar için kullanılabilir veya artan malvarlığı benzer amaçlar

güden bir kuruma ya da kamu tüzel kişisine devredilir (AO § 55, f. 1/4); birkaç istisna saklı olmak üzere (bkz. AO § 62) kurumun gelirinin iki yıl içerisinde vergi ayrıcalığına layık amaçlara harcanması gereklidir (AO § 55, f. 1/5).

AO kapsamında vergi ayrıcalıkları tanınan kurumlara yapılan bağışlar vergi matrahından düşülebilmektedir. Bu kurumlara bağış yapan gerçek ve tüzel kişiler her sene yaptıkları bağış tutarını yıllık gelirlerini beyan ederken düşebilirler. Gerçek kişiler bakımından düşülebilecek tutar yıllık gelirin %20'sini aşamaz. Tüzel kişiler bakımından düşülebilecek azami tutar ise (Toplam gelir x %20) veya [(Yıllık ciro x %0,4) + yıllık maaş] olarak hesaplanır.<sup>76</sup>

AO kapsamında vergi ayrıcalıkları tanınan kurumlar, ayrıca ideal amaçlarla yaptıkları faaliyetler için kurumlar vergisi ve yerel işletme vergisinden muaftır. Kamu yararlılığı statüsüne sahip kurumlara ayrıca KDV bakımından da ayrıcalık tanınmıştır: Bunlar bakımından %19'luk normal oran yerine %7'lik oran geçerlidir. Ayrıca kamu kurumlarına mal tedarik edilmesi halinde, satış ya da hizmet KDV'den istisnadır. Ayrıca bu şirketten mal satın alan veya bu şirkete hizmet gördüren şirketler yaptıkları ödemeleri yeteri kadar engelli çalışan istihdam etmemeleri nedeniyle ödemekle yükümlü oldukları tutardan düşülebilirler.<sup>77</sup>

Kamuya yararlılık statüsünü haiz kurumlar genellikle unvanlarının başına eklenen bir "g" harfi ile ifade edilmektedir. Örneğin, bu statüyü almış bir limited şirket "gGmbH" biçiminde ifade olunmaktadır. Keza kamuya yararlılık statüsüne sahip bazı derneklerin unvanının sonunda da g.e.v. (*gemeinnütziger eingetragener Verein*) kısaltması bulunmaktadır.<sup>78</sup>

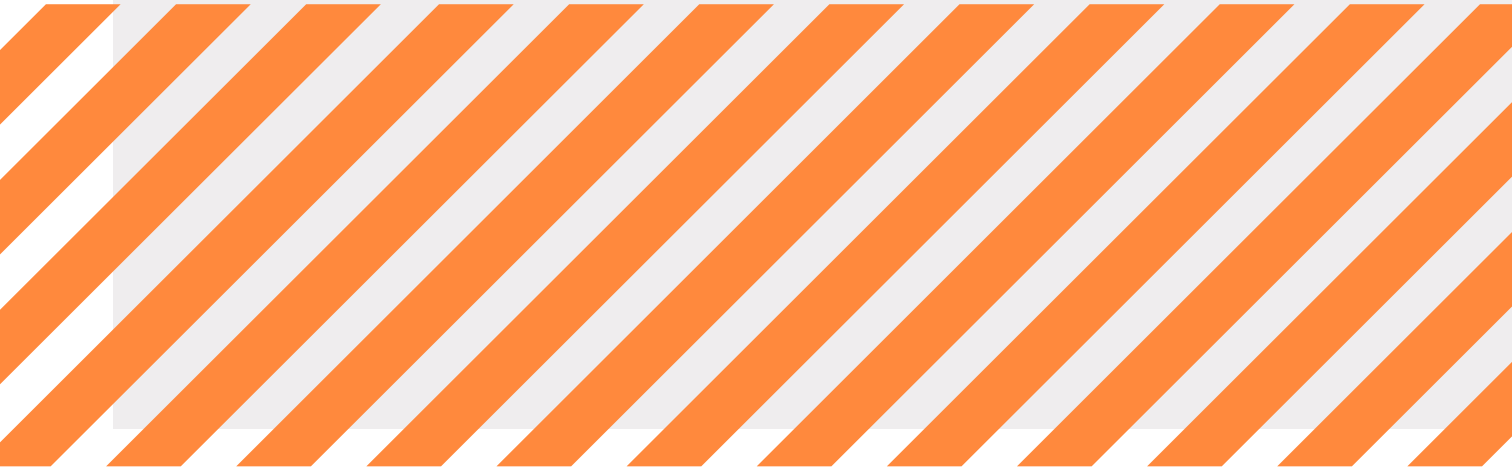
**75** Buna göre aşağıda sayılan amaçlara destek sağlanması kamuya yararlıdır: Bilim ve araştırma; din; kamu sağlığı; gençlere ve yaşlılara yönelik yardımlar; kültür ve sanat; anıtların korunması ve bakımı; öğrencilere yardım da dahil olmak üzere eğitim; doğanın korunması; kamu refahı; siyasi veya dini görüşleri yahut ırklar nedeniyle mahkum edilenlere, mültecilere, yerinden edilenlere, 1950'den sonra Almanya'ya dönen Alman soydaşı göçmenlere, savaş ve felaket mağdurlarına, savaşta esir düşenlere, savaşta ölenlerin geride bıraktığı kişilere, kaybolanların bulunmasına yönelik yardımlar; hayat kurtarılması; yangınların engellenmesi, iş yeri güvenliği, doğal afet kontrolü, sivil savunma ve kazaların önlenmesi; uluslararası düşünebilirliğin geliştirilmesi, kültürün tüm alanlarında hoşgörü; hayvanların korunması; kalkınma işbirliği; tüketicilerin bilgilendirilmesi ve korunması; mahkumların ve eski mahkumların refahı; kadın - erkek eşitliği; evlilik ve ailenin korunması; suçların engellenmesi; satranç da dahil olmak üzere spor; kültürel miras ve gelenekler; hayvan besiciliği, bitki yetiştiriciliği, hobi bahçeciliği, bölgesel karnavallar da dahil olmak üzere yerel adetler; askerlerin, ihtiyat kuvvetlerinin refahı, amatör radyoculuk, model uçakçılık ve köpek sporları; demokratik yönetim; kamuya yararlı, hayırsever veya dini amaçlarla etkin yurttaşlık.

**76** EC-German Report, s. 56.

**77** EC-German Report, s. 54-55.

**78** EC-German Report, s. 36.





# DÖRDÜNCÜ BÖLÜM: SAHA ARAŞTIRMASI BULGULARI

# Saha Araştırması Bulguları

## 1) YÖNTEM: DANIŞMA TOPLANTILARI VE DERİNLEMESİNE MÜLAKATLAR

Proje kapsamında seçilen 6 ilde (Van, Gaziantep, Samsun, Kayseri, Muğla, Bursa) sosyal girişimciler ve kamu çalışanları ile danışma toplantıları ve derinlemesine mülakatlar gerçekleştirilmiştir. Bu mülakatlarda sosyal girişimcilerin karşılaştıkları mevzuat ve uygulamadan kaynaklanan sorunların tespit edilmesi amaçlanmıştır.

Danışma toplantılarında, ekosistemin bölgedeki iştirakçi ortaklarının desteğiyle belirlenen paydaşlarına “kurumsal çerçeve” ve “hukuki ve yasal düzenlemeler” başlıkları altında aşağıdaki 6 soru sorulmuştur:

1. Sosyal girişimlerin gelişmelerini sağlayabilecek kurumsal destek mekanizmaları mevcut mu?
2. Sosyal girişimlerle kamu kurumları arasında yeterli iletişim ve paylaşım var mı?
3. Konuyla ilgili politikalar oluşturulurken karar alma süreçlerine ilgili paydaşların yeterince müdahil edildiğini düşünüyor musunuz?
4. Sosyal girişimler için en uygun örgütlenme şekli nedir? Neden?
5. Örgütlenme şekline bağlı olarak ne gibi hukuki ve vergisel sorunlarla karşılaşılabilir?
6. Sizce sosyal girişim faaliyetleri bakımından devlet / kamu kuruluşları ne gibi bir destek veya kolaylık sağlayabilir?

Danışma toplantılarına altı ilde toplam 205 kişi katılmıştır. Bu katılımcıların % 43,7'si sivil toplum

kuruluşları, % 28,2'si üniversite, % 25,9'u kamu kurumu, % 19'u sosyal girişim, % 9,2'si özel sektör kurumu, % 2,9'u diğer kurumlara mensup olduğunu belirtmiştir (Çoklu tercihin mümkün olması ve birden fazla sektörü temsil eden katılımcılar bulunması sebebiyle toplam katılımcı oranı %100'ün üzerinde çıkmıştır).

**TABLO 3: DANIŞMA TOPLANTILARINA  
KATILANLARIN SEKTÖREL DAĞILIMI**

Sektör	Katılımcı Sayısı
Sivil Toplum	76
Üniversite	49
Kamu	45
Sosyal Girişim	33
Özel	16
Diğer	5

Çoklu tercihin mümkün olması ve birden fazla sektörü temsil eden katılımcıların bulunması sebebiyle toplam katılımcı sayısı tabloda 205'in üzerine çıkmaktadır.

Danışma toplantılarında yapılan tartışmalar ve alınan geri dönüşler çerçevesinde yine bölgedeki proje iştirakçi ortaklarının yönlendirmesi ile her ilde derinlemesine mülakat yapılacak kişiler tespit edilmiştir. Yapılan derinlemesine mülakatlar için hukuk araştırması ekibi tarafından sosyal girişimcilere sorulacak sorular ve kamu çalışanlarına sorulacak sorular olmak üzere iki soru seti hazırlanmıştır.

## SOSYAL GİRİŞİMCİLERE AŞAĞIDAKİ 16 SORU SORULMUŞTUR:

1. Sosyal girişim nasıl örgütlendi? (Dernek, vakıf, şirket, kooperatif vs.)
2. Bu şekilde örgütlenmeye nasıl ve neden karar verildi? Vermiş olduğunuz kararda vergilendirme kurallarının bir etkisi oldu mu? Karar alırken size hukuki destek sağlayan kişi ve kuruluşlar oldu mu? Olduysa hangi kurumlar/şahıslardan destek aldınız?
3. Eğer bir tüzel kişilik kurulmadıysa (örn. adi ortaklıkla ilerlendiyse), bu karar ne gibi avantajlar veya sorunlar/zorluklar öngörülerek verildi?
4. Dernek veya vakıf olarak örgütlendiyseniz, kamuya yararlı dernek/vakıf sıfatını haiz misiniz? Bunun ne olduğunu biliyor musunuz? Bu sıfatı kazanmak için nasıl bir yol izlenmesi gerektiğini biliyor musunuz?
5. Kamuya yararlı dernek/vakıf sıfatını haiz iseniz, vergi kanunlarında (Katma Değer Vergisi Kanunu, Emlak Vergisi Kanunu, Kurumlar Vergisi Kanunu vb.) sağlanan çeşitli vergi istisnalarından haberdar mısınız? Haberdar iseniz bu teşviklerden hangi oranda faydalanıyorsunuz?
6. Sermaye şirketi (anonim veya limited şirket) olarak örgütlendiyseniz, pay sahipliği yapısını açıklar mısınız? Kaç pay sahibi var? Pay sahibi/sahipleri tüzel kişi mi, yoksa gerçek kişilerden mi oluşuyor? Pay sahipleri tüzel kişi ise, türü (dernek, vakıf, anonim şirket vb.) nedir?
7. Örgütlenme şekline bağlı olarak ne gibi hukuki sorunlarla karşılaştı?
8. Örgütlenme şekline bağlı olarak vergisel anlamda karşılaştığınız zorluklar var mı?
9. Faaliyete başladıktan sonra herhangi bir hukuki sorunla karşılaştı mı? Örneğin kamu kuruluşlarıyla bir sorun yaşandı mı?
10. Faaliyetleriniz için finansmanı nasıl sağlıyorsunuz? Devletten/kamudan veya özel bir kuruluştan mali destek alıyor musunuz? Başka ne tür kaynaklardan gelir sağlıyorsunuz (örn. yardım toplama vs.)?
11. Finansmana erişim bakımından herhangi bir sorunla karşılaştınız mı? Sosyal girişimcilik için bankalara kredi başvurusunda buldunuz mu? Bulduysanız herhangi bir sorunla karşılaştınız mı? Bulunmadıysanız neden?
12. Sermaye şirketi (anonim veya limited şirket) olarak örgütlendiyseniz, pay sahiplerinin kâr dağıtım beklentisi oluyor mu? Oluyorsa ne ölçüde karşılıyorsunuz? Şirketin esas sözleşmesi kâr dağıtımının sınırlandırılmasına dair hüküm içeriyor mu?
13. Sermaye şirketi (anonim veya limited şirket) olarak örgütlendiyseniz, şirketin esas sözleşmesinde sosyal girişimin faaliyet alanlarıyla örtüşen veya “bağış yapma”, “yardım yapma” gibi ibareler bulunuyor mu?
14. Bir sermaye şirketi olarak vergi muafiyeti tanınan vakıflara ve kamu yararına çalışan derneklere yapılan bağışlardan kurum kazancının %5'ine kadar olan kısmının kurum kazancından indirilebileceği belirtilmiştir. Bu oranın örneğin %20 olarak belirlenmesi durumunda sosyal girişim faaliyetleriniz açısından olumlu bir değişiklik olur muydu?
15. Sizce sosyal girişim faaliyetleri bakımından devlet / kamu kuruluşları ne gibi bir destek veya kolaylık sağlayabilir?
16. Sizce Türkiye’de sosyal girişimciliğin gelişmesi için mevzuatta veya uygulamada ne gibi değişiklikler yapılmalı?

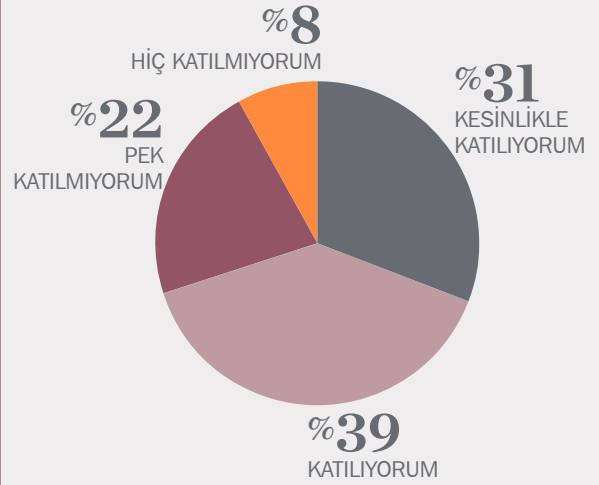
## DERİNLEMESİNE MÜLAKATLARDA KAMU ÇALIŞANLARINA İSE AŞAĞIDAKİ ALTI SORU SORULMUŞTUR:

1. Sizce sosyal girişimcilik için ideal örgütlenme tipi nedir? Neden?
2. Sosyal girişimcilik / girişimciler için geliştirdiğiniz politikalar veya programlar var mı? Varsa neler?
3. Yakın zamanda sosyal girişimciliği desteklemek, geliştirmek amacıyla mevzuat değişikliği yaptınız mı veya öngördünüz mü? (detaylandırınız)
4. Uygulamada sosyal girişimcilere has zorluklar yaşıyor mu? Ne gibi zorluklar? Zorlukların giderilmesi için öngördüğünüz politikalar var mı?
5. Sosyal girişimcilere uygulanan/ ilgilendiren mevzuat nedir? Sizce sosyal girişimciler (yalnızca) mevzuattan kaynaklanan sorunlar yaşıyor mu (ya da mevzuatta eksikler olduğunu düşünüyor musunuz)? Bu sorunlar nelerdir?
6. Sizce sosyal girişimciliğin desteklenmesi (mali, eğitim, vs.) ve geliştirilmesi için gerekli uygulamaları hangi kamu kuruluşu yürütmeli? Neden?

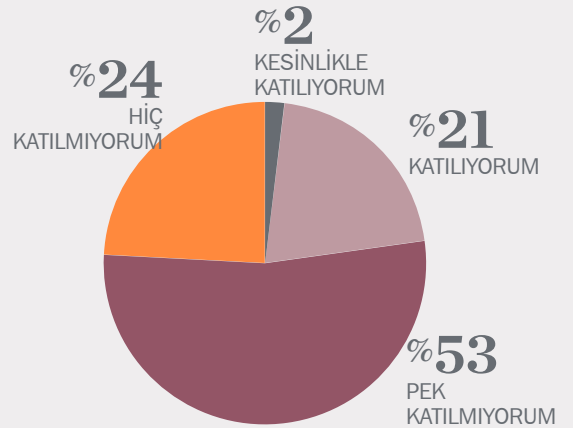
1. Sosyal girişimcilerin örgütlenmesinin / faaliyet göstermesinin önünde mevzuattan kaynaklanan engeller bulunmaktadır.
2. İlgili bürokratik ve yasal işlemler erişilebilir ve anlaşılabilir durumdadır.

Online anket çalışmalarında sorulan bu sorulara verilen yanıtlar şu şekilde olmuştur:

**Sosyal girişimlerin örgütlenmesinin/ faaliyet göstermesinin önünde mevzuattan kaynaklanan engeller mevcuttur. (Baz:166 kişi)**



**İlgili bürokratik ve yasal işlemler erişilebilir ve anlaşılabilir durumdadır. (Baz: 166 kişi)**



Derinlemesine mülakatlar kapsamında 6 farklı ilde 46 ekosistem aktörüyle görüşülmüştür. Van'da 9, Gaziantep'te 10, Samsun'da 5, Kayseri'de 8, Bursa'da 6 ve Muğla'da 7 kişi/ kurumla görüşülmüştür. Toplamda 17 kamu kurumu, 10 sivil toplum kuruluşu, 2 özel sektör kuruluşu, 10 sosyal girişim, 7 üniversite mensubu ile görüşme gerçekleştirilmiştir.

Türkiye Sosyal Girişimcilik Ekosistem Durum Analizi araştırması kapsamında yapılan online anket çalışmasına yasal çerçeve ile ilgili iki soru eklenmiştir. Bu sorular ve sonucunda elde edilen geri dönüşler aşağıda belirtilmiştir.

17 Eylül 2019'da gerçekleştirilen toplantıya katılan kurumların tam listesi şöyledir: Fazla Gıda, Harmoni Kadın Kooperatifi, İhtiyaç Haritası, Maide Mutfak, Toyi, B-Fit.

Araştırma ön bulgularının paylaşılması, geri bildirim alınması, kamu ve ekosistem aktörlerinin isteklerini ve önerilerini araştırmaya yansıtılabilmek için Ankara'da ilki 13 Haziran 2019 tarihinde ikincisi 17 Ekim 2019 tarihinde olmak üzere iki adet kamu kurumları toplantısı düzenlenmiştir. Bu toplantılardan, Ankara Kalkınma Ajansı işbirliğiyle yapılan ilkinde 32'si kamu görevlisi olmak üzere 41 ekosistem mensubu katılmıştır<sup>79</sup>. İkinci toplantıya ise 7'si kamu kurumu temsilcisi olmak üzere 29 adet ekosistem mensubu katılmıştır.<sup>80</sup> Araştırma çerçevesinde İstanbul'daki ekosistem aktörleriyle bir danışma toplantısı düzenlenmiştir. Bu toplantıya farklı ekosistem aktörlerinden 25 kişi katılmıştır.<sup>81</sup>

## 2) ARAŞTIRMA BULGULARI

Sosyal girişimcilerin **örgütlenme modeli** tercihinde en önemli etkenin kişisel tecrübeler olduğu görülmektedir. Örneğin geçmişte dernek üyeliği ve dernek yönetimi tecrübesi olan girişimciler dernek kurmayı tercih ederken, ticari işletme kurmanın koşullarına vakıf olan girişimciler ise işletme kurmaya yönelmektedir. Diğer taraftan birçok sosyal girişimci, girişiminin amacına uygun olduğunu düşündüğü örgütlenme modelini tercih ettiğini de ifade etmektedir. Bu bağlamda çevre veya kadın istihdamı sorunlarına katkıda bulunmak isteyen girişimcilerin kooperatif modelini tercih ettikleri görülmektedir. Bazı sosyal girişimciler ise hisse dağılımında sağladığı esneklik nedeniyle sermaye şirketini tercih ettiklerini belirtmişlerdir. Kuruluş aşamasında sosyal girişimcilerin yeterince danışmanlık hizmeti alamadığı, tercih yaparken bilgili ve bilinçli olmadıklarını da söylemek mümkündür. Girişimciler yasal süreçler ve örgütlenme türleri ile ilgili sağlıklı bilgiye kolayca erişemediklerini, kamu kuruluşlarının bu konuda sağladığı desteklerin yetersiz kaldığını ifade etmektedirler. Diğer taraftan kuruluş aşamasında üniversiteler veya özel sektör tarafından sağlanan mentorluk ve benzeri destekleri faydalı bulduklarını ifade eden sosyal girişimciler de olmuştur. Bu bağlamda kalkınma ajanslarının sosyal girişimcilere en fazla destek sağlayan kuruluşlar olduğu da belirtilmektedir. Girişimciler kalkınma ajanslarının bu konuda kendilerini geliştirdikleri ve bir bilgi birikimi oluşturduklarını dile getirmektedir.

Sosyal girişimcilerin **bürokratik** süreçlerden çok yakındıkları görülmektedir. Süreçlerin hem çok vakit aldığı hem de çok masraflı olabildiği ifade edilmektedir. Girişimcilerin bu süreçler konusunda yeterli ve doğru bilgiye sahip olmadıklarını söylemek de mümkündür. Bu sorunun girişimcilerin tek bir kamusal muhatabının olmamasından kaynaklandığı algısı da yaygındır. Kamu kuruluşları arasında yeterince koordinasyon ve işbirliği olmadığı, bu nedenle girişimcilerin sürekli farklı kuruluşlara ve yanlış kişilere yönlendirildiği de ifade edilmektedir. Sosyal girişimciler arasında devlet ve kamu

**79** 13 Haziran 2019 tarihindeki toplantıya kimi kurumlardan birden fazla kişi katılmıştır. Katılan kurumların tam listesi şöyledir: Gençlik ve Spor Bakanlığı, Aile, Çalışma ve Sosyal Hizmetler Bakanlığı (AÇSHB), Ticaret Bakanlığı, Kültür ve Turizm Bakanlığı, Cumhurbaşkanlığı Strateji ve Bütçe Başkanlığı, AB-Türkiye Delegasyonu, British Council, Vakıflar Genel Müdürlüğü, Başkent Üniversitesi T.T.O, Ankara Aile Çalışma ve Sosyal Hizmetler İl Müdürlüğü, KOSGEB, Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı, Ticaret Bakanlığı Esnaf ve Sanatkarlar Kooperatifçilik Genel Müdürlüğü, AÇSHB AB ve Mali Yardımlar Dairesi Başkanlığı, AÇSHB Engelli ve Yaşlı Hizmetleri Genel Müdürlüğü, AÇSHB Çalışma Genel Müdürlüğü.

**80** 17 Ekim 2019 tarihindeki toplantıya kimi kurumlardan birden fazla kişi katılmıştır. Katılan kurumların tam listesi şöyledir: İçişleri Bakanlığı, TED üniversitesi, Joon, PinGOin, Cerros de Cambio, Ticaret Bakanlığı İç Ticaret Genel Müdürlüğü, Kültür ve Turizm Bakanlığı, Avrupa Birliği Başkanlığı, British Council, AÇSHB Kadının Statüsü Genel Müdürlüğü, GeITek, İçişleri Bakanlığı Sivil Toplumla İlişkiler Genel Müdürlüğü, Hacettepe Üniversitesi.

**81** 24 Ekim 2019'da İstanbul'da gerçekleştirilen toplantıya katılan kurumların tam listesi şöyledir (bazı kurumlardan birden fazla kişi katılmıştır): Beykent Üniversitesi, Cihangir Hukuk, KEDV, Pekin & Pekin, Özyeğin Üniversitesi, Good For Trust, Boğaziçi Üniversitesi İş İnsanları Derneği, Sosyal İnovasyon Merkezi, YapıKredi, İstanbul Bilgi Üniversitesi, Sabancı Üniversitesi, FonGoGo, Finance in Motion, İhtiyaç Haritası, Önemsiyoruz Derneği, imece, Koç Üniversitesi.

kuruluşlarına güven sorunu olduğu da göze çarpmaktadır. Bir sosyal girişimci kamu kuruluşlarının girişimcilere, girişimcilerin ise bürokrasiye güvenmediğini dile getirmiştir. Bir başka girişimci mevzuatta yeni bir tüzel kişilik oluşturulması gibi köklü değişiklikleri doğru bulmadığını ifade ederken, bilhassa teşvikler gibi yeni düzenleme ve kuralların suistimale açık olacağını öne sürmüştür. Bir başka girişimci ise ekosistemin mevcut durumunda devletin sosyal girişimcileri denetlemesi ve ölçüm yapmasının mümkün olmadığını ifade etmiştir.

**Vakıflar** bakımından dile getirilen bir sorun yönetiminin çok zor olmasıdır. Vakıfların idare ve denetiminin merkezi olmasının yerel ihtiyaçlara cevap verememe ve bilgi edinememe gibi sorunlara yol açtığı da ifade edilmiştir.

**Kooperatifler** bağlamında sıkça dile getirilen bir sorun çalışanlarının maaş ve sigorta masraflarının karşılanması olarak karşımıza çıkmaktadır. Kooperatif olarak örgütlenen girişimcilerin bu maliyetlerin yüksek olduğundan yakındığı, genellikle gelir düzeylerinin çok üstünde masraf ve vergi matrahları ile karşı karşıya kaldıklarını söyledikleri görülmektedir. Kooperatifler açısından dile getirilen bir sorun da çok ortaklı kooperatifler ile az ortaklı kooperatiflerin aynı kurallara tabi olmasıdır. Özellikle mevzuatta kurul toplanmaması halinde öngörülen cezalar bakımından fark gözetilmesi gerektiğini dile getiren sosyal girişimciler olmuştur. Diğer taraftan kooperatiflerin ticari işletmelere göre daha fazla muhasebe giderlerinin olduğu da vurgulanmıştır. Kooperatiflerin yönetiminin de zor olduğu yine sıkça vurgulanan bir sorundur ancak bir kooperatif ortağı daha demokratik ve etkin bir yönetim yapısı olduğunu ileri sürmüştür. Yine kooperatifler tarafından sıkça dile getirilen bir sorun da kooperatif adına banka kredi kartı veya banka kredisi almakta yaşanan sorunlardır. Finansmana erişimde genel ilişkin bu tür sorunların çok yaşandığını söylemek mümkündür.

**Ticari işletme** kuran veya kurmak isteyen sosyal girişimciler sermaye temin etmekte zorluk çektiklerini ifade etmişlerdir. Kuruluş

aşamasındaki maddi destekler ve danışmanlık hizmetleri bakımından KOSGEB gibi kuruluşların sosyal girişimcilere özel kural ve hizmetlerinin olmaması da bir sorun olarak ortaya konulmuştur. Kâr amacı gütmeyi hedeflemeyen girişimcilere yönelik farklı uygulamalar geliştirilmesi gerektiği vurgulanmıştır.

Bazı girişimciler **şirket** kurmanın kolay olduğunu ve özellikle az sayıda gerçek kişi ile kurulabilmesinin bir avantaj olduğunu ifade ederken, bazı girişimciler kuruluş aşamasında zorluk çektiklerini dile getirmiştir. Diğer taraftan kuruluş aşamasında en fazla esneklik sağlayan yapının şirket olduğu görüşü de yaygındır. Şirketlerin karar alma mekanizmalarının daha hızlı ve etkin olduğu yönünde görüşler de vardır. Anonim Şirket ortağı bir sosyal girişimci, şirketin kuruluş aşamasında kitlesel fonlama faaliyeti yaptıklarını belirtmiştir. Kuruluş aşamasında sermaye bulmakta güçlük çektiklerini dile getiren bazı girişimciler ise kitlesel fonlama araçlarının yaygınlaşmasının faydalı olacağına dikkat çekmişlerdir. Özellikle sermaye şirketi olarak örgütlenen girişimcilerin en çok temettü dağıtılıp dağıtılmaması, dağıtılacaksa ne şekilde dağıtılacağı konusunda sorun yaşadıkları görülmektedir. Örneğin Ashoka fellow olan sosyal girişimcilerin kurduğu şirketlerin 10 sene kâr dağıtmama taahhüdünde bulunmaları gerekmektedir. Bu örnek dışında çoğu sosyal girişimcinin şirketinin esas sözleşmesinin kâr dağıtımını sınırlandıran bir hüküm içermediği görülmüştür.

Bazı sosyal girişimciler **dernek** yapısının faaliyetlerine uygun olmadığını öne sürmüştür. Bu sorunun temelinde derneklerin gelir elde etmeye elverişli bir örgütlenme biçimi olmamasının yattığı ifade edilmiştir. Diğer taraftan özellikle kitlesel fonlara başvurmak için en doğru örgütlenme biçiminin dernek olduğu da sıkça ifade edilmektedir. Bir sosyal girişimci derneğin gelir elde etmesine olumlu yaklaşmayan bir toplumsal algı olduğundan söz ederken, bir başka girişimci gelir elde eden derneğin iktisadi işletme kurmak zorunda bırakıldığını belirtmiştir. Derneğin kuruluşundan sonra iktisadi işletme oluşturmak

için en az bir sene bekleme zorunluluğunun da girişimciler için bir engel olduğu ifade edilmiştir. Bazı girişimciler ise derneğin yönetim yapısının insan kaynağı ve finansal kaynak gerektirdiğini öne sürmüştür. Kamu yararına çalışan dernek statüsüne sahip olmanın KDV muafiyeti gibi önemli bir avantaj getirdiği, ancak statünün Cumhurbaşkanlığı kararı ile verilmesi nedeniyle çok zor olacağı algısı yaygındır.

Sosyal girişimciler genel olarak çalışanlarının sigorta primlerinin ödenmesi konusunda destek alamamaktan da yakınmaktadırlar. Muhasebe işlemlerine ilişkin bilgi edinme bakımından destek alabildiklerini belirtmektedirler. Diğer taraftan, sigorta primleri bakımından herhangi bir destek veya teşvik olmadığını ifade etmektedirler. Bu sorun özellikle kooperatif olarak örgütlenen girişimciler tarafından vurgulanmaktadır.

Sosyal girişimcilerin en fazla **vergi** uygulamaları bakımından sorun yaşadıkları görülmektedir. Mevzuatta sosyal girişimlere yönelik tanım getirilmesi veya iyileştirmeler yapılması durumunda en çok vergi uygulamalarının değişmesinin beklendiği açıkça görülmektedir. Örgütlenme yapısı tercihinde de yine vergilendirmenin önemli bir rol oynadığı görülmektedir. Örneğin bazı girişimciler yüksek oranda vergi ödemek istemedikleri için şirket olarak örgütlenmeyi tercih etmediklerini ifade etmişlerdir. Buna bağlı olarak sosyal girişim şirketlerine vergi imtiyazları tanınması gerektiği de ifade edilmiştir. Bazı sosyal girişimciler ise aldıkları bağışların vergiye tabi olmasından yakınmışlardır.

Kooperatif ortakları özellikle şirketler ile aynı vergi uygulamalarına tabi olmaktan yakınmışlardır. Kooperatiflerin şirketlere göre çok daha az gelir elde ettiği ve bu nedenle vergi oranlarının daha düşük olması gerektiği yönünde bir görüş olduğu gözlemlenmiştir.

Saha araştırmasının yapıldığı iller arasında yalnızca Van ilinde gelir vergisi stopajı imtiyazı uygulanmaktadır. Buna mukabil Van ilinde faaliyet gösteren sosyal girişimcilerin çoğunluğunun bu konuda bilgi sahibi olmadığı ve

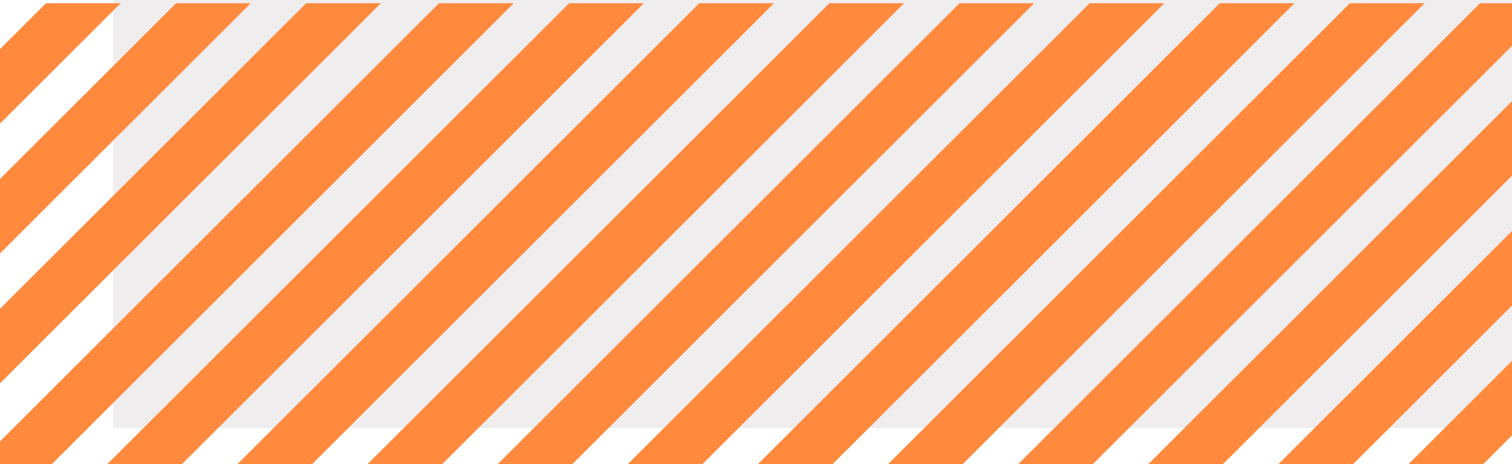
bu nedenle imtiyazlardan faydalanamadığı gözlemlenmiştir. Diğer illerde, bölgesel olarak uygulanan bu vergi imtiyazının sosyal girişimciler için genişletilmesi yönünde talepler de dile getirilmiştir. Bazı sosyal girişimciler bu imtiyazların istihdamın artması gibi faydalar sağlayacağını düşünmektedir. Sıkça dile getirilen bir başka sorun ise kooperatif veya şirketler tarafından alınan bağışların KDV ve stopaja tabi olmasıdır.

Pek çok sosyal girişimci tüzel kişiliğin **kredi ve hibe başvurularında** gerekli veya faydalı olduğuna değinmiştir. Bu sorunun özellikle kalkınma ajanslarının sağladığı hibeler kapsamında ortaya çıktığı anlaşılmaktadır. Kamu kuruluşlarında çalışan katılımcılar ise gerçek kişilere hibe verilmesi halinde denetimde güçlükler yaşadıklarını ifade etmiştir. Diğer taraftan tüzel kişiliği haiz olmadığı veya fatura kesemediği için sponsorluk anlaşması yapamadığını dile getiren girişimciler de olmuştur.

KOSGEB desteklerinden faydalanmak için KOBİ statüsünde olmanın gerekli olduğu ifade edilmektedir. Bu nedenle derneklerin iktisadi işletmelerine destek sağlanmadığından yakınılmaktadır. Ancak bazı KOSGEB yetkilileri henüz bu tür başvurular almadıklarını, iktisadi işletmenin yapısına göre destek verilmesinin mümkün olabileceğini de ifade etmişlerdir. Kooperatifler bakımından ise, tüzüğünde girişimcilik başlığının olması halinde, KOSGEB desteği almanın mümkün olduğu vurgulanmıştır. Bu durumda kooperatifler yalnızca girişimcilik sayılan faaliyetleri için destek alabilmektedirler.

Sosyal girişimciler bankalardan kredi desteği almakta güçlük çektiklerini de ifade etmişlerdir. Bu bağlamda şirket olarak örgütlenen girişimcilerin daha az zorluk çektiği ya da sorun yaşamadığı görülmektedir. Girişimciler, bankalar gibi kuruluşların sosyal faydaya önem vermemesi veya bu konuya odaklanmamasından yakınmaktadır.





# BEŞİNCİ BÖLÜM: ÖNERİLER

# ÖNERİLER

## 1) SOSYAL GİRİŞİMİN ÖRGÜTLENMESİNE İLİŞKİN ÖNERİLER

Türkiye'deki sosyal girişimcilerin, girişimlerini örgütlerken farklı hukukî yapıları tercih ettikleri ve hukukî yapı tercihinde, girişimin niteliğinin ve girişimcinin kişisel tecrübelerinin büyük rol oynadığı görülmektedir. Sosyal girişimcilerin kuruluş aşamasında doğru tercihleri yapabilmeleri için hukukçulardan destek almaları ve tercih edecekleri hukukî yapının faaliyetlerine uyup uymadığı konusunda bilgi edinmelerinin faydalı olacağı düşünülmektedir. Nitekim sosyal girişimcilerle yapılan görüşmelerde de girişimciler, hukukî yapıya ilişkin sağlıklı bilgiye kolayca erişemediklerini, bu konuda kamu kuruluşlarının yeterli desteği sağlayamadıklarını ifade etmişlerdir. Söz konusu eksikliğin giderilmesi için kamu kurumları, özel sektör ve sivil toplum kuruluşları tarafından bu konularda gerekli desteği sağlayacak mekanizmaların kurulması yerinde olacaktır.

Saha araştırmasında bazı sosyal girişimcilerin, sosyal girişimciliğin mevzuatta tanınmadığı ve sosyal girişimcilere özgü bir tüzel kişilik olmamasının bir eksiklik olduğunu ifade ettikleri görülmüştür. Gerçekten de yabancı hukuk sistemlerine ilişkin yapılan araştırmanın sonucunda bazı hukuk sistemlerinde sosyal girişimcilere özgü bir tüzel kişilik türü

oluşturulduğu görülmüştür. Bu modeli benimseyen ülkelere örnek olarak Birleşik Krallık ve İtalya verilebilir. Birleşik Krallık'ta 2005 yılından sonraki dönemde, sosyal girişimcilere toplumsal menfaat şirketi (*community interest company*) adı altında örgütlenme imkânı sunulmuştur. İtalyan hukukunda da 2015 yılında "*società benefit*" adı altında sosyal girişimcilere özgü, tüzel kişiliği haiz yeni bir şirket türü tanınmıştır. Sosyal girişimciliğe özgü tüzel kişilik türleri bazı hukuk sistemlerinde mevzuatta kooperatif türleri olarak yer bulmuştur. Bunlara örnek olarak İtalyan hukukundaki sosyal kooperatif (*cooperativa sociale*), Yunan hukukundaki sosyal kooperatif girişimi (*Koin.S.E.p*) ve Fransız hukukundaki kolektif menfaat kooperatifi (*société coopérative d'intérêt collectif*) verilebilir. Yabancı hukuk sistemlerinde görülen bir başka model ise sosyal girişimcilere özgü yeni bir tüzel kişilik tanımaksızın, mevcut hukukî yapılarla örgütlenen sosyal girişimcilere bazı ayrıcalıklar tanınmasıdır. Bu modele örnek olarak Alman hukukunda vergi mevzuatında tanımlanan kamuya yararlılık (*Gemeinnützigkeit*) statüsü ve Belçika hukukunda 2019 yılında yapılan değişiklikler öncesinde edinilebilen VSO/SFS unvanı verilebilir.

Türkiye'deki sosyal girişim ekosistemi mevcut hukukî çerçevede oldukça gelişmiştir ve

gelişmeye devam etmektedir. Bu nedenle kısa vadede, yeni bir tüzel kişilik türü oluşturulması gibi esaslı bir mevzuat değişikliği yapılmasına gerek olmadığı değerlendirilmektedir.<sup>82</sup> Nitekim bazı girişimciler de mevzuatta yeni bir tüzel kişilik oluşturulması gibi köklü değişiklikleri doğru bulmadıklarını ifade etmekte, bilhassa teşvikler gibi yeni düzenleme ve kuralların suistimale açık olacağını öne sürmektedirler.<sup>83</sup> Sosyal girişimcilere yönelik yeni bir tüzel kişilik türünün oluşturulduğu hukuk sistemlerinde de tüm sosyal girişimcilerin bu hukukî yapıyı tercih etmediği görülmektedir. Örneğin Birleşik Krallık'ta sosyal girişimcilerin yalnızca %17'si toplumsal menfaat şirketi (CIC) kurmak suretiyle örgütlenmiş olup sosyal girişimciler daha ziyade girişimlerinin ihtiyaçlarına göre çeşitli hukukî yapıları tercih etmektedirler.<sup>84</sup> Türkiye'deki durum da benzer olup bazı sosyal girişimcilerin farklı ihtiyaçları karşılamak üzere hibrit (melez) yapılar da kurduğu görülmektedir. Örneğin bazı sosyal girişimciler kâr dağıtabilmek için bir yandan şirket kurarken, bir yandan da bazı fonlara başvurmak üzere bir dernek de kurmaktadır.

Özetle, bu aşamada mevzuatta yeni bir tüzel kişilik türünün tanınması yerine, sosyal girişimciler tarafından, sosyal girişimciliğin gelişmesi bakımından en sorunlu görülen vergi ve finansal kaynaklara erişim konularında iyileştirmeler yapılmasının uygun bir çözüm olacağı sonucuna varılmıştır. Sosyal faydayı önceleyen dernek ve vakıfların bir kısmına

yürürlükteki hukuk uyarınca bazı ayrıcalıklar tanınmaktadır (kamu yararına çalışan dernekler, vergi ayrıcalıkları tanınan vakıflar). Benzer ayrıcalıkların, sosyal faydayı önceleyen fakat farklı hukukî yapıları tercih eden sosyal girişimciler bakımından da sağlanması için mevzuat değişikliği yapılması bu amaca hizmet edecektir. Aşağıda açıklayacağımız şartları yerine getiren kurumlara, görünürlüklerinin sağlanması amacıyla, unvanlarında "sosyal amaçlı" ibaresini kullanma imkânı verilmesi önerilmektedir.

## 2) SOSYAL GİRİŞİMİN FİNANSMANINA İLİŞKİN ÖNERİLER

Sosyal girişimler, maddi dönüş beklentisi olmayan hayırsever veya sabırlı yatırımlardan beslenebildiği gibi, finansal değer odaklı geleneksel finansman araçlarından da fayda sağlayabilmektedir. Etki yatırımı ise sosyal ve finansal değeri harmanlaması bakımından, anılan finansman türlerinin ortasında konumlandırılmaktadır.<sup>85</sup> Zira bir taraftan sosyal etkiyi önceliklendirmesi nedeniyle, geleneksel finansman araçlarından ayrılmaktadır. Diğer taraftan ise, sosyal girişimin sürdürülebilirliğini sağlama amacıyla, yatırımın riskini ve finansal geri dönüşünü de dikkate almaktadır. Bu yönüyle etki yatırımının yalnızca hayırsever bir perspektifte sahip olmadığı söylenebilir. O halde etki yatırımını; sosyal etkiyi önceliklendiren ve sürdürülebilirlik adına finansal değer yaratmayı da hedefleyen bir finansman türü olarak nitelendirmek mümkündür.<sup>86</sup>

Ticari girişimlere benzer şekilde, sosyal girişimlerde de iktisadi organizasyonun kurulması ve geliştirilmesi için özkaynaklar çoğu zaman yeterli olmamaktadır. Bunun için dış kaynağa ve çeşitli finansman araçlarına ihtiyaç

**82** Hatta Güneydoğu Asya (özellikle Tayland) bağlamında bu tür esaslı düzenlemelerin, fayda getirmek bir yana, sosyal girişimcileri olumsuz etkileyebileceği ifade edilmektedir (Rina Chandran, Regulation can hinder not help Asia's social enterprises, analysts say, <http://news.trust.org/item/20190307081531-1ml49/?source=gep>; Erişim tarihi: 02.12.2019).

**83** British Council tarafından desteklenen "The State of Social Enterprise in Turkey" araştırmasının raporunda şu tespate yer verilmiştir: "Yapılan saha araştırmasında, devlet desteklerinin suistimal edilebileceğine ya da kötüye kullanılabileceğine ilişkin bazı endişeler ve 'sahte sosyal girişimler'in ortaya çıkabileceğine ilişkin kaygılar dile getirilmiştir." (British Council, s. 35).

**84** Social Enterprise in the UK, s. 10 ([https://www.britishcouncil.org/sites/default/files/social\\_enterprise\\_in\\_the\\_uk\\_final\\_web\\_spreads.pdf](https://www.britishcouncil.org/sites/default/files/social_enterprise_in_the_uk_final_web_spreads.pdf); Erişim tarihi 02.12.2019).

**85** United Nations Development Programme, The Impact Investing Ecosystem in Turkey, Kasım 2019, s. 20.

**86** Alternatif bir tanım için bkz. Koç Üniversitesi Sosyal Etki Forumu (KUSIF), Sosyal Finansman Rehberi, İstanbul 2017, s. 65: "Etki yatırımı, sosyal etkinin yanında finansal geri dönüşü de hedefleyen bir yatırım şeklidir. Etki yatırımının karar verme sürecinde risk ve maddi geri dönüşü ek olarak sosyal ve çevresel etki odağı da söz konusudur".

duyulmaktadır. Sosyal girişimlerin olgunluk seviyesi, hukuki statüsü, faaliyet alanı, iş modeli gibi değişkenlere göre, farklı ölçeklerde erişebildikleri veya erişemedikleri finansman araçları bulunmaktadır. Örneğin sosyal girişimin tasarlanması aşamasında sağlanabilen finansman ile söz konusu girişimin ölçeklendirilmesi sırasında ulaşılabilen kaynakların türü ve hacmi farklıdır. Bundan başka, sosyal girişim faaliyetinin bir dernek çatısı altında sürdürülmesi ile anonim şirket veya kooperatif nezdinde yürütülmesi de ulaşılabilecek finansal kaynaklar bakımından belirleyici olabilmektedir. Yine, girişimin iş modeline göre kâr beklentisinin olup olmaması, potansiyel yatırımcının sosyal girişime ortak olmak ile ödünç/kredi vermek arasındaki yatırım tercihini etkilemektedir.

Yapılan araştırmalar neticesinde, Türkiye’de sosyal girişimlerin finansmana erişimine dair pek çok sorun ve risk tespit edilmiştir.<sup>87</sup> Bunlardan bir kısmı genel finansman pazarının durumuna yahut girişimciye özgü şartlara bağlı olup; bir kısmı ise sosyal finansman pazarının yapısal sorunlarından kaynaklanmaktadır. Çalışmamızda sosyal finansman ekosisteminde gözlemlenen hukuki sorunlara çözüm önerileri getirilmesi amaçlanmıştır. Bu bağlamda özellikle sosyal

finansman araçlarına özgü problemler ile sosyal girişimcilerin yasal statüsüne bağlı sorunlar ele alınmıştır.

Kapsayıcı bir perspektif sunmak adına, proje çerçevesinde tespit edilen sorunlar iki kategoride ayrı ayrı değerlendirilmiştir. İlk aşamada sosyal girişimin hukuki statüsüne özgü sorunlara çözüm aranmış; ikinci aşamada ise belirli finansman araçlarına bağlı problemlere çözüm üretilmesi amaçlanmıştır. Son olarak, sosyal finansmanda kullanılabilecek enstrümanlara dair genel açıklamalara ve önerilere yer verilmiştir.

### **a. Sosyal Girişimin Hukuki Statüsüne Bağlı Finansman Sorunları ve Öneriler**

Proje kapsamında yürütülen araştırmalar neticesinde, uygulamada “şahıs şirketi” olarak anılan gerçek kişi tacirlerin bankalardan kredi sağlamakta zorluk yaşadığı ve kamunun sunduğu destek programlarına başvuramadıkları dikkat çekmektedir. Bankaların gerçek kişi tacirlere kredi vermekten imtina ettiği yahut bu kişilerden şahsî teminat aldığı ve son üç yıllık hesap dökümü gibi belgeler istediği belirtilmektedir. Ayrıca kamu tarafından sağlanan teşvik, hibe veya ihracat desteği gibi programlara başvurmak için en azından bir tüzel kişiliğin gerekli olduğu ifade edilmektedir. Ticaret ortaklıkları veya derneklerin aksine, gerçek kişi tacirin tüzel kişiliği ve dolayısıyla şahsi mal varlığından ayrı bir mal varlığı bulunmamaktadır. Sağladığı esneklik, kolaylık ve işlem maliyetlerinden tasarruf nedeniyle, kuruluş aşamasında sosyal girişimin gerçek kişi tacir olarak örgütlenmesi makul olsa dahi, dış finansmana erişim kolaylığı bakımından faaliyetin bir tüzel kişi çatısı altında sürdürülmesi önerilmektedir.

Dernekler ve vakıflar bakımından banka kredisi temin etmenin, ticaret şirketlerine nazaran daha zor olduğu ifade edilmektedir. Söz konusu sorun ticaret şirketleri haricindeki tüm hukuki yapılar açısından dile getirilmiş olduğundan, bu mesele alt başlıkta banka kredilerine özgü hukuki sorunlara dair açıklamalarda ele alınmıştır. Ancak araştırma çerçevesinde dernek ve vakıflarla ilgili

**87** Bkz. yuk. “IV. Saha Araştırması Bulguları” başlığı altındaki açıklamalar. Ayrıca bkz. British Council Türkiye, 2019, Türkiye’de Sosyal Girişimlerin Durumu, s. 67: “Söz konusu sosyal girişimlerin karşılaştıkları temel finansal güçlükler aşağıda belirtilmiştir: Sosyal girişimlere yatırım yapan kişilerin ya da kurumların azlığı; [f]on sağlayıcılar ve sosyal girişimciler arasında ortak bir dilin bulunmaması; [f]onlara/bağışlara/kitle fonlamasına erişim konusunda karşılaşılan güçlükler; [y]atırımcıların yüksek kâr beklentileri; [u]luslararası finansman kaynaklarına erişimde güçlük. Birebir görüşmeler ve odak grup toplantıları sırasında, kooperatiflerin banka kredilerine başvururken güçlük yaşadığı, diğer taraftan ticari şirketlerin de belirli hibelere başvuramadıkları bildirilmiştir”; KUSIF, Sosyal Finansman Rehberi, s. 19: “Etki yatırımında en sorunlu notların ise sosyal girişimlerin çoğunun; [g]enellikle dezavantajlı kesimle çalışmasından; [z]ayıf altyapılarının olmasından; [f]aydalanıcılarının ya da müşterilerinin alım gücünün çok düşük olmasından; [y]etenekli/kalifiye işgücüne sahip kişiler için finansal kaynaklarının kısıtlı olması sebebiyle çekici olmamalarından; [t]edarik zincirlerinin bulunmamasından kaynaklandığı görülmektedir. Bu nedenlerle sosyal girişimler yatırım açısından büyük risk teşkil etmektedirler.”

dile getirilen bir başka husus; bunların kuruluştan itibaren belirli bir süre boyunca ticari işletme kurup işletmelerinin mümkün olmadığıdır. Ne var ki mevzuattan kaynaklanan bu yönde bir kısıtlamaya rastlanmamış olup; dernek ve vakıfların tüzel kişilik kazandığı tarihten itibaren ticari işletme işletmelerinin önünde hukuki bir engel bulunmamaktadır.<sup>88</sup>

Ticaret şirketleri (kollektif, komandit, limited ve anonim şirket) bakımından ifade edilen çekincelerin bir kısmı, söz konusu yapıların kuruluş amacına dair toplumda yerleşmiş olan algıya dayanmaktadır. Projede elde edilen bulgular çerçevesinde, ticaret şirketlerinin yalnızca kâr elde etmeyi ve pay sahiplerine kâr dağıtmayı hedeflemelerinin mümkün olduğu yönünde bir kanının yerleşmiş olduğu anlaşılmaktadır. Bu bakımdan ticaret şirketleri sosyal değeri öncelemeye uygun olmayan hukuki örgütlenme biçimleri olarak algılanmaktadır. Fakat hem şahıs şirketi niteliğindeki kollektif ve komandit şirket, hem de sermaye şirketi niteliğindeki anonim ve limited şirket, kâr dağıtmaktan başka ve daha kapsayıcı amaçlar için de kurulabilmektedir. Nitekim kollektif ve komandit şirketin amacı “bir ticari işletmeyi işletmek” (TTK m. 211, 304); anonim ve limited şirketlerin amacı ise “kanunen yasak olmayan her türlü ekonomik amaç” (TTK m. 331, 573) olarak öngörülmüştür. Bu nedenle anılan şirketlerin amaçsal ve varoluşsal bakımdan sosyal girişime uygun oldukları pekâlâ söylenebilir.

Ticaret şirketleri aracılığıyla sağlanması mümkün olan finansman araçları, diğer tüzel kişilere göre daha çeşitlidir. Zira ticaret şirketlerine sermaye getirilerek kaynak sağlanması ve ortaklık ilişkisinin kurulması mümkündür. Örneğin bir anonim şirketin kurucularından bazıları girişimcilerden, bazıları ise yatırımcılardan oluşabilir. Hatta yalnızca girişimcilerin kurduğu bir

şirkete finansal destek sağlamak isteyenler, dilerlerse söz konusu girişimin yürütüldüğü şirkete sonradan ortak olabilirler. Bu sayede sosyal girişimden makul derecede ve orta/uzun vadede finansal getiri sağlama beklentisine sahip yatırımcılar hem bu beklentilerine hem de sosyal etki hedeflerine ulaşabilirler.

Proje kapsamında ticaret şirketleriyle ilgili dile getirilen sorunlardan biri, bazı hibe programlarına başvurularının engellenmiş olmasıdır. Söz konusu engel, ticaret şirketlerinin hukuki statüsünden veya kurumsal yapısından değil, ilgili destek programlarının başvuru koşullarında yer alan kısıtlamalardan kaynaklanmaktadır. Dolayısıyla teşvik, hibe veya diğer destek programlarına başvurabilecek kişiler arasına dernek veya vakıfların yanında, aşağıda “Vergilendirmeye İlişkin Öneriler” başlığı altında açıklanan “sosyal amaçlı” şirket niteliğini taşıyan ticaret şirketlerinin de dahil edilmesi halinde bu sorun ortadan kalkabilecektir.

Yine proje çerçevesinde yürütülen araştırmalarda, ticaret şirketlerine aynı bağış yapılmasında bazı engellerle karşılaşıldığı ifade edilmiştir. Ancak ticaret şirketlerine bağış yapılmasının önünde hukuki bir engel olmadığı söylenebilir. Öte yandan faaliyetlerini hem dernek hem de ticaret şirketi çatısı altında yürüten hibrit modele sahip sosyal girişimlerde, ticaret şirketi tarafından yapılmak istenen bağış işlemleri bazı sorunlar teşkil edebilmektedir. Hibrit yapıdaki girişimlerin, finansal getiri sağlayan ticari işletmeyi bir anonim veya limited şirket bünyesinde işlettiği; sosyal etki yaratan faaliyetleri ise dernek bünyesinde gerçekleştirdiği gözlenmektedir. Bu tür yapılarda yer alan dernek, aidat ve bağış gibi kaynaklardan beslenirken; ticaret şirketi ise ticari işlemlerden elde ettiği kârı derneğe transfer etmektedir. Bu noktada ticaret şirketlerinin bağış yapma konusunda yetkisinin bulunup bulunmadığı tespit edilmelidir.

Öncelikle kollektif ve komandit şirketlerin belirli şartlar çerçevesinde bağış yapmaya yetkili oldukları söylenebilir (TTK m. 223, 308). Anonim ve limited şirketlerde de kategorik olarak bağış

<sup>88</sup> Dernekler Yönetmeliği m. 56 uyarınca, derneklerin lokal açabilmesi için, en az bir yıldan beri faaliyette bulunması şarttır. Ancak bu koşul, genel anlamda iktisadi işletmeleri kapsamamakta ve lokal açmaya özgü bir sınırlama içermektedir.

yapmayı engelleyen bir kural bulunmamaktadır. Nitekim TTK m. 523 hükmünde, anonim şirket esas sözleşmesinde hüküm bulunmasa dahi, genel kurulun yardım ve hayır amaçlarına hizmet etmek üzere, bilanço kârından yedek akçe ayırabileceği öngörülmüştür. Dolayısıyla anonim şirketlerde, bağışlamanın bu amaçla ayrılmış yedek akçelerden yapılmasında hukuken bir engel olmadığı söylenebilir. Limited şirketlerde yedek akçeleri düzenleyen hükümlerde benzer bir hüküm yer almasa da söz konusu işlemin önünde bir engel bulunmadığı söylenebilir. Ancak şirket tarafından bağış yapılması halinde, pay sahipleri tarafından ilgili yönetim kurulu üyelerine (limited şirkette müdürlere) karşı sorumluluk davası açılması riskinin göz önünde bulundurulması gerekir (TTK m. 553, 644). Ne var ki her türlü bağış işleminin, ilgili yönetim kurulu üyelerinin/müdürlerin sorumluluğuna yol açacağı peşinen söylenemez. Bunun için ilgili üyenin kusurlu olarak şirketi zarara sokmuş olması gerekir. Söz konusu riski bertaraf etmek amacıyla, genel kurulda bu konuda karar alınarak ilgili yönetim kurulu üyelerinin sorumluluğu ortadan kaldırılabılır.

Bu konuda son olarak önemle vurgulanması gereken bir diğer husus, halka açık anonim şirketlerin bağış yapmasına dair sermaye piyasası mevzuatında özel hükümler sevk edilmiş olduğudur. 6362 sayılı Sermaye Piyasası Kanunu m. 19 uyarınca, “[h]alka açık ortaklıklar tarafından bağış yapılabilmesi veya pay sahibi dışındaki kişilere kârdan pay dağıtılabilmesi için esas sözleşmede hüküm bulunması şarttır. Yapılacak bağışın sınırı halka açık ortaklık genel kurulunca belirlenir. [Sermaye Piyasası] Kurul[u], bağış tutarına üst sınır getirmeye yetkilidir. Ortaklıkların ilgili mali yıl içinde yapmış olduğu bağışlar, dağıtılabilir kâr matrahına eklenir”.

Kuruluş maliyetlerinin yüksek olması, sermaye şirketleriyle ilgili belirtilen bir başka sorundur. Son yıllarda yatırımların teşvik edilmesi amacıyla bu konuda mevzuatta iyileştirme yapıldığı gözlenmektedir. Anonim şirketlerin asgari sermayesi olan 50,000 ₺’nin ¼’ünün kuruluşta önce, kalanının ise yirmi dört ay içinde ödenmesi

zorunlu iken, söz konusu gereklilik limited şirketler bakımından kaldırılmıştır. Yürürlükteki mevzuat uyarınca limited şirkette asgari sermaye olan 10,000 ₺’nin ¼’ünün kuruluşta önce ödenmesi gerekmemekte, ancak tamamının en geç şirketin tescilinden itibaren yirmi dört ay içinde ödenmesi gerekmektedir. Bu nedenle sosyal girişimin finansmanı bağlamında, limited şirketin kuruluşuna ilişkin işlem maliyetlerinin azaldığı söylenebilir.

Kamu tarafından sağlanan bazı hibe ve destek programları çerçevesinde, başvurulardan belirli bir süre kâr dağıtmama taahhüdünün talep edildiği ifade edilmiştir. Söz konusu taahhüdün vermediği durumlarda ise desteğin alınmadığı ya da daha düşük tutarlarda destek sağlandığı ifade edilmektedir. Derneklerde ve vakıflarda temettü dağıtılması söz konusu olmadığından, kooperatiflerden ve sermaye şirketlerinden kâr dağıtmama taahhüdünün istendiği, hatta bu şartın ilgili tüzel kişilerin ana sözleşmelerine eklendiği belirtilmiştir. Açıklamalarımıza sermaye şirketleriyle başlayacak olursak; anonim ve limited şirkette kâr dağıtımına karar verilmesi genel kurulun devredilmez yetkileri arasındadır (TTK m. 408, 616). Dolayısıyla anonim ve limited şirket yönetim kurulu tarafından üçüncü kişiye karşı belirli bir süre kâr dağıtılmayacağı yönünde bir taahhüt verilmesi halinde, söz konusu taahhüdün geçerliliği genel kurul toplantısında bu yönde bir karar verilmesi şartına bağlı olacaktır. Başka bir deyişle, yönetim kurulu tek başına bu yönde bir taahhütte bulunamaz; ancak bulunursa, söz konusu taahhüt genel kurulun onayına bağlı olarak askıda hükümsüz olacaktır.<sup>89</sup>

Belirli bir süre boyunca kâr dağıtılmayacağı yönünde şirket sözleşmesinde hüküm öngörülmesi ise ayrıca değerlendirilmesi gereken bir konudur. TTK m. 340 ve 579 uyarınca, anonim ve limited şirket sözleşmeleri TTK hükümlerinden ancak kanunda buna açıkça izin

<sup>89</sup> Ali Paslı/Cem Veziroğlu, “Hedef Anonim Ortaklığın Kâr Dağıtımını ve Bu Yöndeki Taahhüdün Finansal Yardım Yasağını (TTK 380/1) İhlal Eder Mi?”, İstanbul Hukuk Mecmuası, 76/1, 2018, s. 264-265.

verilmişse sapabilir. Limited şirket bakımından bu hususta kanunda açık izin olduğu anlaşılmaktadır. TTK m. 577/1-(j) uyarınca, şirket sözleşmesinde “[b]ilanço kârının kullanılması hakkında kanundan ayrılan hükümler” öngörmek mümkündür. Ancak söz konusu taahhüdün ortakların kâr payı hakkının özüne dokunmaması için belirli bir süreyle sınırlandırılması gerekir. Benzer şekilde, anonim şirketin kuruluş esas sözleşmesinde, pay sahiplerinin kâr payı hakkını sınırlandıran bir hükmün öngörülmesi halinde, kurucuların söz konusu hükümlerle bağlı olacağı söylenebilir. Öte yandan limited şirketlerin aksine, anonim şirket esas sözleşmesinde kâr payı dağıtımına dair kanundan ayrılan hükümlerin öngörülmesine izin veren bir düzenleme bulunmamaktadır. Muhtelif kanun hükümlerinde esas sözleşmeye yapılan atıflar (bkz. TTK m. 507, 508, 521 ve 523) ise bu hususta belirlilik sağlamaktan uzaktır. Bu nedenle ortaklığa sonradan katılanların ilgili esas sözleşme hükmüyle bağlı olup olmayacakları hakkında kanunda belirlilik bulunmamaktadır. Ne var ki genel kurulda kâr dağıtmama kararı alınması durumunda, sonraki (azınlık) pay sahiplerinin şirketi kâr dağıtmaya zorlama imkânı olmayacak; böylelikle üçüncü kişiye yapılan taahhüt ihlal edilmeyecektir. Son olarak, TTK m. 519/2-(c) hükmünden hareketle, öğretide, anonim şirketler yönünden asgari %5 kâr payı dağıtımının zorunlu olduğu şeklinde bir görüş sevk edilmişse de bu yaklaşım öğretide azınlıkta kalmıştır.<sup>90</sup> Yargıtay’ın da bu konuda farklı yönde kararlarına rastlanmaktadır.<sup>91</sup> Yukarıdaki açıklamalara ek olarak, belirli bir süre kâr dağıtmama yönündeki taahhüdün, pay sahipleri ve şirkete destek sağlayan kişi/kurum arasında akdedilecek ayrı bir

sözleşmeye de aktarılması önerilmektedir. Böylelikle esas sözleşme hükmünün sonraki pay sahipleri bakımından bağlayıcılığı yönünden belirsizlik bulunmasına karşılık, ilgili sözleşmenin tarafları arasında geçerli bir sözleşme akdedilmiş olacaktır. Şirkete sonradan katılan pay sahiplerinin ilgili sözleşmeye taraf olmayı kabul etmemeleri halinde, sözleşmenin tarafları şirketin kontrolünü elinde tuttuğu sürece bu taahhüt yerine getirilebilecektir.

Kooperatifler bakımından ise durum farklıdır. Kooperatifler Kanunu m. 38 uyarınca ana sözleşmede aksine hüküm bulunmadığı takdirde, bir yıllık faaliyet sonunda elde edilen hasılanın tamamı, gelir gider farkı olarak kooperatifin yedek akçelerine eklenir. Görüldüğü üzere kooperatifin ana sözleşmesine temettü dağıtımına ilişkin açık bir hüküm eklenmemişse, zaten dağıtım söz konusu olmayacak ve kooperatifin bu yönde bir taahhüt altına girmesine de gerek kalmayacaktır. Öte yandan ana sözleşmesinde gelir gider farkının kooperatifin ortaklarına dağıtılabileceği öngörülmüşse, limited şirket bakımından yapılan açıklamalar kooperatifler için de geçerli olacaktır. Zira kooperatiflerde de kârın bölüşülmesi hakkında karar almak genel kurulun yetkisindedir (Kooperatifler Kanunu m. 42).

## **b. Sosyal Finansman Araçlarına Özgü Sorunlar ve Öneriler**

Bu başlık altında sosyal girişimlerin finansmanında kullanılan belirli araçlara özgü sorunlar ve bunlara dair çözüm önerileri ele alınmaktadır. Proje kapsamında gözlemlenen bulgular, özellikle kamu tarafından sağlanan desteklere, banka kredilerine, hisse veya hisse benzeri araçlara ve kitle fonlamalarına erişim konusunda sorunlarla karşılaşıldığını göstermektedir.<sup>92</sup> British Council tarafından yapılan “Türkiye’de Sosyal Girişimlerin Durumu” araştırmasında da anket katılımcılarının %86’sının geleneksel finansman yolu olan kredilerden hiç yararlanmadığı; ayrıca küresel

<sup>90</sup> Ünal Tekinalp (Reha Poroy/Ersin Çamoğlu), Ortaklıklar Hukuku I, Yeniden Yazılmış 13. Bası, İstanbul 2014, N. 898. Aksi görüşte bkz. Veliye Yanlı, “Yeni Ticaret Kanunu ve Anonim Şirketlerde Kâr Dağıtım”, Batider, C. XXX, S. 1, Nisan 2014, s. 20 vd; Aslı E. Gürbüz Usluel, Anonim Şirketlerde Pay Sahibinin Kâr Payı Alma Hakkı, Ankara 2016, s. 94-95,

<sup>91</sup> Yargıtay’ın %5 asgari dağıtım zorunluluğu öngördüğü bir kararı için bkz. Yargıtay 11. HD, 17.03.2016, 15-6354/3021. Aksi yönde bkz. Yargıtay 11. HD, 21.04.2005, 04- 7121/4042. (www.lexpera.com.tr)

<sup>92</sup> Bkz. III.2.



yaygınlığına rağmen, katılımcıların %88'inin de kitle fonlamasını hiç kullanmadığı tespit edilmiştir.<sup>93</sup> Söz konusu araştırmalarda sıklıkla gözlemlenen önemli bulgulardan hareketle, önerilerimizi kamusal destekler, banka kredileri, hisse veya hisse benzeri araçlar ile kitle fonlamaları ekseninde geliştirmiş bulunmaktayız.

Sosyal girişimlerin kamu tarafından sağladıkları desteklerin çoğunun Küçük ve Orta Ölçekli İşletmeleri Geliştirme ve Destekleme İdaresi Başkanlığı (KOSGEB) tarafından temin edildiği gözlenmektedir. Ancak dernek ve vakıfların KOSGEB tarafından sunulan destek programlarından faydalanamadıkları; zira bunların "Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletme" (KOBİ) niteliğini taşımadıkları belirtilmektedir. Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletmelerin Tanımı, Nitelikleri ve Sınıflandırılması Hakkında Yönetmelik<sup>94</sup> (KOBİ Yönetmeliği) m. 4-(a) uyarınca, işletme "[y]asal statüsü ne olursa olsun, bir veya birden çok gerçek veya tüzel kişiye ait olup bir ekonomik faaliyette bulunan birimleri veya girişimleri" ifade etmekte olup, iktisadi faaliyette bulunan derneklerin ve vakıfların esasında KOBİ niteliğini haiz olabilecekleri anlaşılmaktadır. Uygulamada dile getirilen sorunların söz konusu tüzel kişilerin türünden kaynaklanmadığı ve her türlü gerçek ve tüzel kişi için aranan niceliksel koşullara bağlı olduğu tahmin edilmektedir. KOBİ Yönetmeliği m. 5 vd. hükümlerinde yıllık bilanço ve çalışan sayısı bakımından öngörülen şartların sağlanması ve gerekli başvuru işlemlerinin yapılması halinde dernek ve vakıfların KOSGEB desteklerinden faydalanabileceği anlaşılmaktadır. Nitekim proje kapsamında KOSGEB yetkililerinden alınan bilgi de bu hususu teyit etmektedir.

KOSGEB desteklerine başvuru bağlamında dile getirilen bir başka sorun ise başvuruda bulunan tüzel kişinin statüsünde veya şirket sözleşmesinde, KOSGEB tarafından desteklenen faaliyet alanlarının yazılı olması gerektiğidir. Bu kapsamda örneğin kooperatifler bakımından ana sözleşmede "girişimcilik" ifadesinin yer almasının

gerektiği belirtilmektedir. Söz konusu ifadeleri tüzük ve şirket sözleşmelerinde öngörülmesinde sakınca olmadığı gibi, KOSGEB başvurularında faydalı olabileceği anlaşılmaktadır. Fakat anılan türden bir ifadenin başvuru statüsünde veya şirket sözleşmesinde yer almamasına karşılık, desteklenen sektörlerde faaliyette bulunmasına imkân veren alternatif ifadelerin yer almasının yeterli olduğu belirtilmelidir. Örneğin "girişimcilik" ifadesi yerine, girişimin faaliyette bulunduğu KOSGEB tarafından desteklenen sektörlerin adının yazılı olması yeterli olmalıdır.

Bankalar tarafından sağlanan krediler bakımından karşılaşılan sorunların hukuki bir engelden ziyade, çoğunlukla kredi koşullarından kaynaklandığı gözlenmektedir. Zira sosyal girişimciler banka kredilerinden yararlanamama sebebi olarak, özellikle faiz oranlarının yüksekliğini, teminat şartlarının ağırlığını, teklif edilen kredi tutarının yetersizliğini veya geri ödeme süresinin kısalığını ileri sürmektedirler. Bankaların kredi verirken genel piyasa şartlarını ve ilgili sektörün güncel durumunu değerlendirmesi gerekmektedir. Ayrıca kredi talep eden kişiden finansal tabloların ve son yıllara ilişkin ciro gibi bazı bilgilerin talep edilmesi banka hukukunun bir gereğidir. Dolayısıyla ticaret şirketleri haricindeki girişimcilerin, kredi koşullarındaki kısıtlara ek olarak, bürokratik süreçler nedeniyle de kredi temininde zorlandığı dile getirilmektedir. Bu durum özellikle yeni kurulan sosyal girişimlerin banka kredisine erişimini zorlaştırmaktadır. Ancak bankacılık düzenlemelerinin ve uygulamalarının sıklığı, sosyal girişimlere özgü olmayıp, finansal kuruluşların makro ekonomik öneminden kaynaklanmaktadır. Bu nedenle genel bir hukuk ve ekonomi politikasına dayanan bu tutumun, sosyal girişimler yönünden esnetilmesi yerine, bütünsel bir yaklaşımla, finansal sistemi etkilemeyecek önerilerin geliştirilmesi gerekir.

Bu bağlamda öncelikle Birleşik Krallık'ta yaygın şekilde görülen sosyal girişimlere özgü finansal kuruluşlara (örn. Charity Bank, Triodos Bank, Co-operative & Community Finance, The Prince's Trust and the Unity Trust Bank) benzer yapıların

<sup>93</sup> British Council, s. 66.

<sup>94</sup> RG Tarih 18.11.2005, No: 25997.

Türkiye’de de kurulması önerilebilir. Söz konusu finansal kuruluşlar, halihazırda öngörülen mevduat veya yatırım bankalarından farklı kurallara tabi olabileceklerinden, sosyal girişimlere kredi imkânı temin etmeleri daha kolay olabilecektir. Bunun haricinde mevcut bankaların sosyal girişim odaklı ürünler geliştirmesi de önerilebilir. Türkiye’de toplumsal cinsiyet eşitliğinin sağlanmasını hedefleyen finansman araçları bazı finans kuruluşları tarafından halihazırda tasarlanmış durumdadır.<sup>95</sup> Benzer şekilde kadın girişimci veya genç girişimci kredileri nispeten daha uzun süreden beri piyasaya sürülmüş olan ürünlerdir. Bu tür özellikli finansal araçlar, kredinin temininde aranan kriterler ve izleme sürecindeki iyileşme veya kötüleşmelerden etkilenen kredi şartları (örneğin faiz oranı) aracılığıyla, hedeflenen toplumsal amaçlara hizmet edilebilmektedir. Benzer şekilde bankaların sosyal girişim kredisi yahut spesifik olarak belirleyebilecekleri sosyal amaçlar kredi türleri geliştirmelerinin önünde bir engel bulunmamaktadır. Söz konusu ürün kapsamında sosyal girişimciden belirli bir süre kâr dağıtmaması; malvarlığını belirli amaçlar için kullanması, kazancını sosyal amaca tahsis etmesi talep edilebilir ve belirli kriterlere göre izleme sürecindeki iyileşmeler neticesinde faiz oranının düşürülmesi veya vadenin uzatılması gibi avantajlar sağlanabilir. Bu şartlara ek olarak, geliştirilecek ürünlerin ölçülebilir etki hedeflerini baştan itibaren ortaya koymanın, belirlenen amaçlara ulaşılıp ulaşılmadığının teyidinde önem taşımaktadır.<sup>96</sup>

Banka kredileri hakkında getirilebilecek bir başka öneri ise kredi ihtiyacı olan, fakat teminat verme imkanından yoksun olan sosyal girişimciler için Kredi Garanti Fonu A.Ş. (KGF) nezdinde bir destek programının geliştirilmesi olabilir. KGF, ihtiyaç sahiplerinin krediye erişimini sağlamak amacıyla doğrudan kefalet sağlayan bir anonim

şirkettir. Halihazırda KGF tarafından sunulan, teminat yetersizliği nedeniyle kredi alamayan KOBİ’lerin kredilere erişimini kolaylaştırıcı programlar bulunmaktadır.<sup>97</sup> Sosyal girişimcilerin KGF tarafından sunulan bu imkândan faydalanabilmesi için öncelikle bu hususta farkındalığın artırılmasının gerektiğine şüphe yoktur. Öte yandan KGF ürünlerine başvuru tecrübesi olumsuz sonuçlanan katılımcılar, başvuru aşamasında KOBİ’lerden talep edilen finansal bilgi ve belgelerden şikayetçi olmaktadır. Bu bakımdan sosyal girişimin krediye erişiminin kolaylaştırılması amacıyla KGF nezdinde sosyal girişimlere özgü bir ürünün tasarlanması tavsiye edilmektedir.

Sosyal finansman aracı olarak şirket hissesi veya hisse benzeri araçların kullanılması pekâlâ mümkündür. Ancak söz konusu araçlar ticaret şirketlerine özgü olup, demek, vakıf ve gerçek kişi tacirler bu imkândan yoksundurlar. Söz konusu araçların başında sosyal girişim şirketine ortak olmayı sağlayan paylar bulunmaktadır. Bu bağlamda sosyal girişimlerin diğer girişimlerden bir farkı bulunmamaktadır. Ancak ortaklık paylarına ek olarak, şirketin dış kaynak sağlamasına imkân tanıyan borçlanma araçları ve intifa senetleri gibi menkul kıymetler bulunmaktadır. Söz konusu menkul kıymetler, sahibine pay sahipliği haklarını bahşetmez. Ancak borçlanma senetleri arasında yer alan tahviller, bankalardan temin edilebilecek kredilerin yerini tutabilirler. Hatta tahvillerin dönüştürme veya alım hakkı eklenmiş türlerinin ihraç edilmesi halinde, hak sahipleri dilerse sağladıkları finansmanın geri ödemesi yerine şirkette pay sahibi konumuna geçebilmektedirler. Öte yandan Türk hukukunda halka açık olmayan anonim şirketlerin halka arz edilmeksizin ihraç edeceği tahviller bakımından dahi SPK’ya başvurmaları gerekmektedir. Bu nedenle karmaşık bürokratik süreçler ve işlem maliyetlerinden sakınan sosyal girişimcilerin söz konusu enstrümana başvurmaları uzak bir ihtimaldir. Bu hususta yapılabilecek tavsiye,

<sup>95</sup> <http://www.skdturkiye.org/esit-adimlar/guncel/garanti-bbvadan-cinsiyet-esitligi-kredisi>, <http://www.tskb.com.tr/tr/kurumsal-bankacilik/kurumsal-krediler/kadin-istihdami>

<sup>96</sup> United Nations Development Programme, The Impact Investing Ecosystem in Turkey, Kasım 2019, s. 24.

<sup>97</sup> <http://www.kgf.com.tr/index.php/tr/>

sosyal girişim özelinde olmasa dahi bu tür finansman araçlarının tabi olduğu mevzuatın esnekleştirilmesi ve basitleştirilmesi olabilir. Diğer taraftan pay benzeri bir diğer finansman aracı ise intifa senedir. İntifa senetleri, sahibine pay sahipliği hakkı vermeyen, ancak bazı mali haklar tanıyan bir şirketler hukuku aracıdır. İntifa senetlerine Türkiye’de şirketler hukuku uygulamasında nadiren rastlansa da sosyal girişimin finansmanı bakımından başvurulabilecek bir imkân sunmaktadır.

Sosyal girişimin finansmanında başvurulabilecek bir diğer araç ise kitle fonlamasıdır. Kitle fonlaması, bir projenin veya girişim şirketinin ihtiyaç duyduğu fonu sağlamak amacıyla SPK tarafından belirlenen esaslar dâhilinde, kitle fonlama platformları aracılığıyla halktan para toplanmasını ifade eder (SerPK m. 3). Bu olanak 03.10.2019 tarihinde yayımlanarak yürürlüğe giren Paya Dayalı Kitle Fonlaması Tebliği (No. III-35/A.1)<sup>98</sup> ile hayata geçirilmiştir. SPK tarafından yapılan basın duyurusunda, özellikle bankalardan uygun şartlarda kredi bulamayan başlangıç aşamasındaki girişimlerin, kitle fonlaması sayesinde ihtiyaç duydukları maliyetsiz finansmana erişebilecekleri belirtilmektedir. Diğer taraftan ise bireysel yatırımcıların tek başlarına kayda değer bir etki yaratamayacak olan küçük tutardaki fonlarını birleştirerek bir girişimin hayata geçmesini sağlayabilecekleri vurgulanmıştır.<sup>99</sup> Kitle fonlamasının ilgili Tebliğ’de belirtilen yenilikçi ve teknoloji odaklı girişimlere ucuz finansman imkânı vereceği; böylece girişimlerin hayata geçirilmesine olanak sağlanacağı belirtilmektedir. Kitle fonlaması suretiyle halktan para toplanması, şirket hisselerinin halka arzından farklı olarak, izahname ya da ihraç belgesi hazırlama yükümlülüğüne tabi değildir (SerPK m. 4).

### 3) VERGİLENDİRMEYE İLİŞKİN ÖNERİLER

#### a. Genel Olarak

Ülkeler tarafından benimsenen vergi politikaları, vergi mükellefleri bakımından faaliyetleri teşvik edici olabileceği gibi caydırıcı da olabilmektedir. Bu açıdan, devletlerin vergi politikalarını geliştirmelerinde birtakım öncelikleri dikkate alarak vergi avantajları sağladıkları bilinmektedir. Nitekim, özellikle kamu yararı mevcut olan, eğitim, sosyal yardım, kültür gibi konularda devletlerin teşvik edici eğilimi gözlemlenmiştir. Türk vergi mevzuatına bakıldığında ise çeşitli kanunlarda indirim, muafiyet ve istisna hükümlerine yer verildiği görülmektedir. Ancak mevcut düzende ilgili hükümler, sosyal girişimcilerin vergi alanındaki teşvik ihtiyaçlarını karşılayacak nitelikte değildir. Bu sebeple, sosyal girişimcilere bazı vergi avantajlarının tanınması amacıyla, Türk vergi politikalarının gözden geçirilmesi oldukça büyük önem arz etmektedir. Nitekim, yabancı hukuk sistemlerine bakıldığında belirli şartlar altında, sosyal amaçlı faaliyetler bakımından bazı vergi avantajlarının sağlandığı görülmektedir. Bu kapsamda, İtalya’da sosyal kooperatiflere tanınan vergi avantajları, Almanya’da kamuya yararlı kurum statüsünü haiz kurumlara tanınan vergi avantajları ile Belçika’da kâr amacı gütmeyen dernekler ve diğer kâr amacı gütmeyen tüzel kişiler bakımından tanınan vergi avantajları örnek gösterilebilir.

Türk vergi sisteminde ticari organizasyon kapsamına girmeyen, kâr elde etme amacı olmayan, kazanç dağıtmayan ve sosyal fayda sağlamayı amaçlayan kurumların desteklendiği, teşvik edildiği görülmektedir. Kamuya yararlı dernekler ve vergi muafiyeti tanınan vakıflar bunlara örnek gösterilebilir. Ayrıca, bir ticari organizasyon çerçevesinde olmakla birlikte bazı şartlar altında kurumlar vergisi mükellefi olan kooperatiflere de vergi avantajları tanınmaktadır. Nitekim, kooperatifler için KVK kapsamındaki kurumlara tanınan genel muafiyetlere ek bir muafiyet düzenlemesine yer verilmiştir. İlgili hükme göre, tüketim ve taşımacılık kooperatifleri

<sup>98</sup> Resmi Gazete, 03.10.2019, no. 30907.

<sup>99</sup> Bkz. SPK: Kitle Fonlaması Basın Duyurusu, 03.10.2019, <https://www.spk.gov.tr/Duyuru/Dosya/20191003/0>, Erişim tarihi: 02.12.2019.

haricindeki kooperatifler belirli şartların varlığı halinde kurumlar vergisinden muaf tutulmuşlardır (KVK m. 4/k). Üyelerin meslek ve geçimlerine ait ihtiyaçların, karşılıklı dayanışma ve yardımlaşma ile sağlanmasını amaçlayan kooperatifler için bu yönde bir muafiyetin mevzuatımızda yer alması önemlidir. Öte yandan ilgili muafiyetten yararlanmak için öngörülen şartlardan biri sermaye üzerinden bir kazanç dağıtılmayacağıdır. Görüldüğü üzere, kurumlar vergisi muafiyeti bakımından tanınan bu vergi avantajının önceliklendirdiği şart kazanç dağıtmamadır. Oysaki sosyal girişimcilik kavramı, bir yandan sosyal faydayı amaçlarken bir yandan da ekonomik bir fayda sağlamayı da amaçlamaktadır. Bu sebeple, kazanç dağıtan ve fakat sosyal girişim niteliğinde olan kooperatifler ve diğer şekillerde örgütlenen kurumlar vergisi mükellefi olan sosyal girişimcilerin, vergi avantajlarından faydalanmasının sağlanması önem arz etmektedir. Türk mevzuatındaki kâr dağıtmama kuralının esnetilerek kurumlar vergisi mükellefi olan tüm sosyal girişimlere uygulanabilecek vergi avantajlarının getirilmesi önerilebilir. Nitekim karşılaştırmalı hukukta bu tür örneklerle rastlamak mümkündür. Örneğin İngiliz hukukuna bakıldığında, limited şirket olarak kurulan toplumsal menfaat şirketi kapsamında pay sahiplerine kâr dağıtılmasına izin verilmekle birlikte, pay sahibine dağıtılacak kârın sınırlı tutulmasına ilişkin bir taahhüt öngörülmektedir. Türk mevzuatında da benzer bir sınırlandırma ile sosyal girişimlerin vergi avantajlarından yararlanması yönünde düzenlemeler yapılması önerilebilir.

Ayrıca belirtmek gerekir ki, her ne kadar kamuya yararlı dernekler ile vergi muafiyeti tanınan vakıflara ilişkin olarak dolaylı ve dolaysız vergiler bakımından bazı indirim, istisna ve muafiyetler tanınmış olsa da bu vergi avantajları dernek ve vakıfların iktisadi işletmelerine uygulanmamaktadır. Oysaki sosyal girişimlerin niteliği itibariyle faaliyetlerini iktisadi işletme olmaksızın yürütmesi oldukça güçtür. Bu sebeple, ilgili vergi avantajları, uygulamada sosyal girişimciler bakımından söz konusu

olamamaktadır. Bu sebeple ilgili vergi avantajlarının kamuya yararlı dernekler ile vergi muafiyeti tanınan vakıfların iktisadi işletmelerine uygulanacak şekilde genişletilmesi düşünülebilir.

Türk vergi mevzuatında bazı faaliyetleri ve mükellef gruplarını desteklemek amacıyla, işe başlamadan itibaren belirli sürelerle gelir vergisi ve kurumlar vergisinden istisna düzenlemelerine yer verilmiştir. Örneğin, GVK ve KVK kapsamında kreş ve gündüz bakımevleri ile eğitim ve öğretim işletmelerinden elde edilen kazançlar için beş vergilendirme dönemi boyunca vergi istisnası düzenlenmiştir (GVK m. 20). Ayrıca GVK'da genç girişimcilerin ilk defa mükellefiyet tesisinde elde ettiği kazançlar ise üç vergilendirme dönemi boyunca gelir vergisinden istisna tutulmuştur (GVK mük. m. 20). Türk mevzuatındaki bu yöndeki düzenlemeler, sosyal amaçlarla yatırım yapılmasını ve henüz finansal kaynağı olmayan girişimcilere oldukça önemli bir teşvik mekanizması sağlamaktadır. Dolayısıyla, ilgili düzenlemelerin sosyal girişimcilerin sürdürülebilirliğine önemli katkıları olabileceği düşünülmektedir. Ancak söz konusu düzenlemenin kapsamı oldukça sınırlıdır. Bu kapsamın sosyal amaçlı diğer faaliyetleri de kapsayacak şekilde genişletilmesi düşünülebilir.

Sosyal girişimcilere doğrudan tanınacak vergi avantajları ile, sosyal amaç ile kurulan bu kurumların faaliyetlerini desteklemek mümkün olacaktır. Böylelikle, sosyal açılarından topluma fayda sağlayan kurumların artması Türkiye'nin gelişmişlik düzeyine katkı sağlayacaktır. Öte yandan, doğrudan vergi avantajlarının sağlanmasının yanı sıra, bu kurumlara yapılan bağışlar da sosyal girişimlerin faaliyetlerini devam ettirebilmeleri açısından oldukça önemli görülmektedir. Dolayısıyla, bu kurumlara yapılan bağış tutarlarının, bağış yapan kurumun vergi matrahından indirilmesine izin verilmesi, bu bağışların miktarının artmasında oldukça önemli bir etkidir. Nitekim vergi mevzuatında benimsenen sistem uyarınca vergi matrahı safi kazanç üzerinden hesaplandığından, indirilebilecek giderler kurumlar bakımından önem arz etmektedir. Mevcut vergi düzeninde

yapılan bağış ve yardımların vergi matrahından indirilmesine izin verilmekle beraber, oldukça sınırlı bir düzenleme vardır. Bu kapsamda, kamuya yararlı dernekler ile vergi muafiyeti tanınan vakıflara yapılan bağış ve yardımlar, gelir vergisi ve kurumlar vergisi mükellefleri bakımından kazancın %5'ini aşmamak üzere indirim kabul edilmekle birlikte, sadece gelir vergisi mükellefleri bakımından kalkınmada öncelikli yöreler için, kazancın %10'unu aşmamak üzere indirim yapılması da kabul edilmektedir. Bu yöndeki düzenlemeler her ne kadar özellikle dernek ya da vakıf olarak örgütlenen sosyal girişimcilerin lehine olsa da öngörülen kurum kazancının %5'ini aşmama koşulu ilgili hüküm dolayısıyla ortaya çıkabilecek faydayı oldukça sınırlandırmaktadır. Bu oranın artırılmasının sosyal girişimciler açısından yararlı olacağı düşünülebilir. Alman hukukunda da vergi ayrıcalığı tanınan kurumlara yapılan bağışların vergi matrahından indirilebileceği düzenlenmiştir fakat bu düzenleme uyarınca, indirim tutarının gelir vergisi ve kurumlar vergisi mükelleflerinin yıllık gelirinin %20'sini aşamayacağı belirtilmektedir.<sup>100</sup>

Yukarıda yer verilen açıklamalar dikkate alındığında, sosyal girişimcilere vergi avantajları tanınması ile sosyal amaç güderek kurulan ve faaliyetlerinde bu amacı koruyan girişimcilerin devlet tarafından desteklenmesinde kamu yararının mevcut olduğu düşünülmektedir. Bu sebeple, vergi politikalarında, sosyal girişimcilere bazı vergi avantajlarının sağlanması önem arz etmekte olup Rapor'un bu bölümünde vergi avantajlarına ilişkin bir takım politika önerilerine yer verilmiştir.

## **b. Dolaysız Vergiler Bakımından Öneriler**

### **ba. Kurumlar Vergisi**

#### **baa. Esas Yönünden**

Kurumlar vergisi bakımından, belirli şartları sağlayan ve örgütlenme biçiminden bağımsız olarak kurumlar vergisi mükellefi olan sosyal girişimcilere çeşitli vergi avantajları sağlanması önerilmektedir.

Aşağıda sayılan şartları taşıyan kurumlara, unvanlarında "sosyal amaçlı" ibaresini kullanma imkânı verilmesi önerilmektedir.

Bu kapsamda,

- Sosyal girişimin en az bir yıl süre ile faaliyette bulunması,
- Sosyal girişimin amacının ve bu doğrultuda gerçekleştirdiği faaliyetlerin sağlık, sosyal yardım, eğitim, bilimsel araştırma ve geliştirme, kültür, ekosistemin korunması, ağaçlandırma, insan haklarının korunması, toplumsal adaletin sağlanması, geri dönüşüm ve bunlara benzer alanlarda faaliyetler olup; yerel ve ulusal düzeyde toplumun ihtiyaç ve sorunlarına yönelik çözümler üreten ve toplumsal gelişmeye katkı sağlayacak nitelikte olması (Sayılan amaçların sınırlı sayıda olmadığı yapılacak düzenlemede açıkça belirtilmelidir),
- Sosyal girişimin sürdürdüğü faaliyetlerin amacını gerçekleştirmeye yönelik olması ve sahip olduğu malvarlığı veya yıllık gelirinin bu amacı gerçekleştirebilecek düzeyde olması,
- Yıllık gelirin en az yarısının doğrudan veya dolaylı olarak sosyal girişimin amacına ulaşmak üzere harcanması ve bu şartın ilgili dönemde fiilen yerine getirilmesi,

şartlarını sağlayan sosyal girişimcilerin, faaliyetleri dolayısıyla elde ettikleri kazançların üç vergilendirme dönemi boyunca kurumlar vergisinden istisna tutulması, takip eden vergilendirme dönemlerinde ise indirimli kurumlar

vergisi oranı üzerinden vergilendirilmeleri öngörülmüştür.

Öte yandan sermaye şirketleri ve kooperatiflerin söz konusu vergi avantajlarından yararlanmaları için yukarıda sayılan şartlara ek olarak aşağıdaki şartları da yerine getirmeleri gerekmektedir:

- Şirketin veya kooperatifin sosyal amacının ana sözleşmede belirtilmiş olması,
- Dönem sonunda kâr elde edilmiş olması durumunda dağıtılabılır kârın mevzuat çalışmaları kapsamında yasa koyucu tarafından belirlenecek bir orandan fazlasının dağıtılmaması,<sup>101</sup>
- Şirket veya kooperatif olarak örgütlenen kurumun ana sözleşmesinde, tasfiyesi haline ortakların katılım payı/sermaye taahhüdünü ve varsa primli paylar için yapılan ödemeleri aşan bir tutar elde etmemesi, arta kalan malvarlığı değerinin ise benzer sosyal amaçlar güden bir dernek ya da vakfa, bir kamu tüzel kişisine veya “sosyal amaçlı” bir şirket veya kooperatife devredileceğinin düzenlenmesi (kooperatifler bakımından ana sözleşmede tasfiye bakiyesinin ortaklara dağıtılmasına ilişkin bir hüküm olmaması halinde bu şart yerine getirilmiş sayılır).

Öte yandan kooperatiflerin bu şartları sağlamamaları durumunda, hâlihazırda KVK 4/k kapsamında tanınan muafiyetten faydalanmaları mümkündür.

Kamu yararına çalışan dernekler, vergi muafiyeti tanınan vakıflar ve “sosyal amaçlı” tüm

**101**Bu raporun “Yabancı hukuk sistemlerindeki yasal düzenlemeler” bölümünde kar dağıtımına ilişkin yasal düzenlemeler incelenmiştir. Buna göre, Almanya’da kamuya yararlılık statüsünü haiz kurumlar bakımından söz konusu kurumların üyelerine/ortaklarına kâr payı veya başka bir ad altında kurumun malvarlığından herhangi bir kazandırma yapılamayacağı (bkz. s. 47); Yunanistan’da sosyal kooperatif girişimi (Koin.S.E.p) bakımından yıllık kârın %5’inin bir rezerv yaratmak için, %35’inin ise çalışanları motive etmek amacıyla dağıtılabileceği, kârın geri kalanının girişimin faaliyetleri ve yeni istihdam yaratılması için kullanılacağı (bkz. s. 42); İtalya’da sosyal kooperatiflerin toplam kârlarının %70’inden fazlasının ortaklara dağıtılmadığı gibi her bir ortağa en fazla %4-5 kâr payı ödenebilecek şekilde bir üst sınır öngörüldüğü (bkz. s. 40) tespit edilmiştir.

kurumlara yapılan bağış ve yardımların yıllık toplamının, bağış veya yardımı yapan mükellefin beyan edilecek gelirinin %20’sini aşmamak koşuluyla indirim konusu yapılabilmesi önerilmektedir. Ayrıca bu indirimden, beyanname vermeksizin, kazançları işveren tarafından kesinti suretiyle vergilendirilen mükelleflerin de faydalanması sağlanmalıdır.<sup>102</sup>

### ***bab. Usul Yönünden***

Söz konusu vergi avantajlarının uygulanmasına ilişkin usullerin Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından belirlenmesi önerilmektedir. Bu kapsamda, vergi avantajlarından yararlanmak isteyen kurumların başvurularını Hazine ve Maliye Bakanlığı’na yapmaları gerekecektir. Konuya ilişkin başvurular, öncelikle Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından oluşturulan bağımsız bir danışma kuruluna gönderilecektir. Danışma kurulu, vergi avantajlarından yararlanılması için Kanun’da sayılan şartların sağlanıp sağlanmadığını inceleyerek bir rapor hazırlayacaktır. Vergi avantajlarından yararlanılmasına ilişkin nihai kararın, ilgili raporun incelenmesi suretiyle Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından verilmesi önerilmektedir.

İlgili kurumların, vergi avantajlarından faydalanmaya devam etmek üzere, iki senede bir gerekli şartları sağladıklarının tespiti için Hazine ve Maliye Bakanlığı’na başvurmaları gerekmektedir. Gerekli şartların sağlanıp sağlanmadığının tespiti için başvuru, bağımsız danışma kurulunun raporu üzerine Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından değerlendirilecektir. Şartların mevcudiyetinin Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından tespiti halinde vergi avantajlarından iki yıl daha faydalanılacaktır.

### **bb. Emlak Vergisi**

Vergi avantajından yararlanma şartlarını sağlayan ve Hazine ve Maliye Bakanlığı’na bu yönde

**102**Aynı yönde öneri için bkz. Vakıf ve Dernekleri İlgilendiren Vergi Uygulamaları ve Kamu Yaran Statüsü, <https://tusev.org.tr/userfiles/images/VergiRaporu.26.04.18.web.pdf>, Erişim tarihi: 02.12.2019 (“TÜSEV Raporu”) TÜSEV Raporu, s. 19.



yapılan başvurunun olumlu sonuçlanması halinde, şartların sağlandığı süre boyunca söz konusu mükelleflere ait bina ve arazilere süre sınırı olmaksızın emlak vergisinden muafiyet tanınması önerilmektedir.

### **bc. Veraset ve İntikal Vergisi**

“Sosyal amaçlı” kurum statüsünü elde etmek için Hazine ve Maliye Bakanlığı’na yapılan başvurunun olumlu sonuçlanması halinde, şartların sağlandığı süre boyunca söz konusu mükelleflerin veraset ve intikal vergisinden muaf tutulmaları önerilmektedir.

### **c. Dolaylı Vergiler Bakımından Öneriler**

#### **ca. Katma Değer Vergisi**

Vergi avantajından yararlanma şartlarını sağlayan kurumların, kültür ve eğitim amacı ile sosyal amaçla yaptıkları teslim ve hizmetlerin katma değer vergisinden istisna tutulması önerilmektedir. Buna göre ilimi fen ve güzel sanatları, tarımı yaymak, ıslah ve teşvik etmek amacıyla yapılan teslim ve hizmetler; tiyatro, konser salonu, kütüphane, sergi, okuma ve konferans salonları ile spor tesisleri işletmek veya yönetmek suretiyle ifa edilen kültür ve eğitim faaliyetlerine ilişkin teslim ve hizmetler; hastane, klinik veteriner gibi kuruluşlar ile öğrenci yurtları, yaşlı bakım yerleri gibi kuruluşların teslim ve hizmetlerinin katma değer vergisinden istisna tutulması önerilmektedir.

#### **cb. Damga Vergisi**

Vergi avantajından yararlanma şartlarını sağlayan ve Hazine ve Maliye Bakanlığı’na bu yönde yapılan başvurunun olumlu sonuçlanması halinde, şartların sağlandığı süre boyunca söz konusu mükelleflerin her türlü işlemlerinde düzenlenen ve damga vergisi kendileri tarafından ödenmesi gereken kağıtlar ile bu kurumlar tarafından yerleşim yeri olarak kullanılmak üzere kiralanan taşınmazlara ilişkin kira sözleşmelerinin damga vergisinden istisna tutulması önerilmektedir.

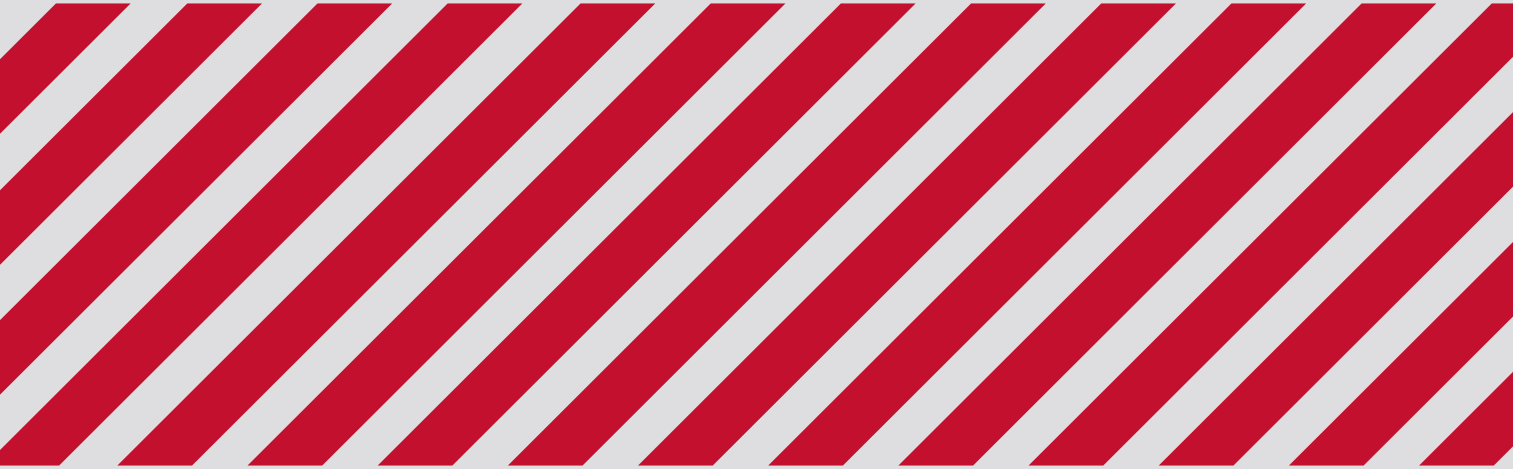
### **cc. Harçlar**

Vergi avantajından yararlanma şartlarını sağlayan ve Hazine ve Maliye Bakanlığı’na bu yönde yapılan başvurunun olumlu sonuçlanması halinde, şartların sağlandığı süre boyunca söz konusu mükelleflerin gayrimenkul iktisabı ve tescil işlemleri ile şerhi gerektiren diğer işlemlerinin harçtan istisna tutulması önerilmektedir.

## **4) SOSYAL GÜVENLİK PRİMLERİNE İLİŞKİN ÖNERİLER**

Sigorta primi teşvikleri kapsamında sosyal girişimcilerin çalıştırdıkları sigortalılara ilişkin bir teşvikten faydalanması önerilebilir. Mevcut yasal düzenlemeler uyarınca<sup>103</sup> bu türlü teşvikler çeşitli koşullarla kimi sektörler bakımından sağlanabilmektedir. Örneğin, 4447 sayılı Kanun’un Geçici 10. maddesi uyarınca genç ve kadın istihdamı ile mesleki belgesi olan sigortalı istihdamı, 4857 sayılı Kanun’un 30. maddesi uyarınca engelli sigortalı istihdamı, 4447 sayılı Kanunun 50. maddesi uyarınca işsizlik ödeneği alanların istihdamı, 3294 sayılı Kanun Ek 5. maddesi ve 2828 sayılı Kanunun Ek 1. maddesi uyarınca sosyal yardım alanların istihdamı halinde, 5746 sayılı Kanun uyarınca araştırma geliştirme faaliyetlerinin desteklenmesine yönelik olarak ve 5225 sayılı Kanun’un 5. maddesi uyarınca kültür yatırımları ve girişimleri hakkında belli şartları sağlama koşuluyla sigorta primi teşviki öngörülmektedir. Söz konusu yasal düzenlemelere benzer biçimde sosyal girişimci işverenlerin de benzer teşviklerden faydalanması değerlendirilmelidir.

<sup>103</sup>Sigorta primi indirimleri, teşvikleri ve destekleri hakkında bkz. Türkiye İşveren Sendikaları Konfederasyonu (TİSK), “Sigorta Primi Teşvik, Destek ve İndirimleri” Mart 2019. <https://www.tisk.org.tr/yayin/388865337-sigorta-primitesvik-ve-destekleri---2019.pdf> Ayrıca bkz. T.C. Sosyal Güvenlik Kurumu, “İstihdam Teşvikleri Hakkında Bilinmesi Gerekenler” Broşürü, <http://www.sgk.gov.tr/wps/portal/sgk/tr/calisan/isveren/ist-tesvikleri>



"Bu yayın Avrupa Birliđinin maddi desteği ile hazırlanmıştır. İçerik tamamıyla Vehbi Koç Vakfı ve proje eř faydalanıcısı kuruluşların sorumluluğu altındadır ve Avrupa Birliđinin görüşlerini yansıtmak zorunda değildir."