

KENTSEL DÖNÜŞÜM KAPSAMINDA YAPILAN KİRA YARDIMLARI ve İSTİSNA UYGULAMALARI

RENT ALLOWANCES DONE WITHIN URBAN
TRANSFORMATION AND EXCEPTION APPLICATIONS



Özgül AKKOÇ*

ÖZ

Yaşadığımız coğrafi alanların afet riski altında bulunması insanların can ve mal kaybına karşı önlem alınması gereğini doğurmuştur. Maddi ve manevi kayıplar ile can kayıpları şeklinde ortaya çıkan bu olumsuz etkiler toplumlari sosyal ve psikolojik olarak da derinden etkilemektedir. Ülkemizde yaşanan 17 Ağustos 1999 tarihindeki Gölcük merkezli deprem felaketi bu durumun acı örneklerinden biridir. Dolayısıyla bu afetlerin neden olduğu hasarlarla birlikte riskli durumda bulunan yapıların da tespit edilerek yenilenmesi bir ihtiyaç olarak ortaya çıkmıştır. Bu kapsamda yapılan yasal düzenlemeler kentsel dönüşüm projeleri ile riskli ve hasarlı yapılardan yararlanan kişilerin dönüşüm sürecindeki konut ihtiyacına yönelik yardımların yapılmasını da beraberinde getirmiştir. Çalışmamızda kentsel dönüşüm kapsamında elde edilen kira yardımlarının vergilendirilip vergilendirilmeyeceği, bu

ABSTRACT

The fact that the geographical areas we live in are under the risk of disasters have caused people to take measures against loss of life and property. These negative effects, which occur in the form of loss of life with material and spiritual losses, have a profound effect on societies social and psychological. The Gölcük-based earthquake disaster of 17 August 1999 in our country is one of the painful examples of these situations. Therefore, the damage caused by these disasters as well as the determination and renewal of the buildings in risky situations have emerged as a need. The legal arrangements made in this context brought about the urban transformation projects as well as the housing needs of the people who benefit from risky and damaged buildings. In our study, it will be tried to explain whether the rent allowances obtained within urban transformation will be taxed or

* Vergi Müfettiş Yardımcısı

M.G.T.: 10.01.2018 / M.K.T.: 19.01.2018

kapsamda herhangi bir istisna ve muafiyet uygulamalarının olup olmadığı vergi kanunları ve ilgili mevzuat ışığında açıklanmaya çalışılacaktır.

Anahtar Kelimeler: Kentsel Dönüşüm, Kira Yardımları, Vergilendirme

not and whether there are any exception and exemption implementations in the light of tax laws and related legislation.

Keywords: Urban transformation, rent allowance, taxation

1- GİRİŞ

Doğal afetler geçmişten günümüze toplumları sosyal, ekonomik ve psikolojik açıdan derinden etkilemiştir. Önlenemeyecek etkileri olduğu gibi bir takım etkileri minimize edecek önlemlerin alınması ise bir zorunluluk olarak ortaya çıkmaktadır. Zira 17 Ağustos 1999 tarihinde meydana gelen İzmit Körfezi Depreminde meydana gelen can ve mal kayıplarının rakamsal ifadeleri bu zorunluluğun nedenini açıkça ortaya koymaktadır.

“Afet İşleri Genel Müdürlüğü ve Başbakanlık Kriz Merkezinden alınan bilgilere göre bu deprem 66.441 konutun ve 10.901 işyerinin ağır hasara, 67.242 konutun ve 9.927 işyerinin orta hasara, 80.160 konutun ve 9.712 işyerinin hafif hasara uğramasına ve 17.479 kişinin ölmesi, 43.953 kişinin yaralanmasına neden olmuştur.”

Bu kapsamda meydana gelebilecek hasarları önlemek adına 6306 sayılı Afet Riski Altındaki Alanların Dönüştürülmesi Hakkında Kanun ve uygulama yönetmeliği ile projelere ve uygulamalara yön verilmiştir. Bununla birlikte kentsel dönüşümün konusunu yalnızca afet riski altında bulunan yapılar oluşturmamaktadır.

“Özellikle büyük kentlerde yapılarımızın bir kısmı mühendislik hizmeti almadan kaçak olarak üretilmiştir. Bir kısmı da mühendislik hizmeti almış olsa bile yeterli ölçüde denetim yapılmadan üretildikleri için, imarlı veya imarsız, müstakil veya hisseli parseller üzerinde ruhsatsız veya ruhsata aykırı yapılardan kaçak kent parçaları oluşmuştur. Kamu arazilerini yağmalayıp satan belli bir kesim büyük miktarlarda haksız ve kayıtdışı kazanç elde etmiş, yerel yönetimler kamu hizmetleri için yeterli alan sağlayamaz noktaya gelmiştir. Tüm bu nedenler kentlerimizde “kentsel dönüşüm” konusunun gündeme gelmesine yol açmıştır.”

Çalışmamızın asıl amacı ise kentsel dönüşüm kapsamında hak sahibine yapılan kira yardımlarının vergilendirilip vergilendirilmeyeceği ile istisna uygulamaları ve ödenen kira yardımlarının arsa maliyeti içinde değerlendirilip değerlendirilmeyeceği olup ilerleyen bölümlerde daha detaylı olarak açıklanacaktır.

2- KENTSEL DÖNÜŞÜM KAPSAMINDA YAPILAN KİRA YARDIMLARI ve İSTİSNA UYGULAMALARI

2.1- Kira Yardımları

6306 sayılı Afet Riski Altındaki Alanların Dönüştürülmesi Hakkında Kanununun 5'inci maddesinde; *“(1) Riskli yapıların yıktırılmasında ve bunların bulunduğu alanlar ile riskli alanlar ve rezerv yapı alan-*

¹ Bülent Özmen, “17 Ağustos 1999 İzmit Körfezi Depremi'nin Hasar Durumu” 2000, http://www.turkiyedepremvakfi.org.tr/pdf/deprem_raporlari_sirali/TDV-DR_010-53.pdf, Erişim Tarihi: 17 Aralık 2017

² TMMOB İnşaat Mühendisleri Odası, “Kentsel Dönüşüm Nedir?”, 2017, http://www.imo.org.tr/resimler/ekutuphane/pdf/17837_41_24.pdf, Erişim Tarihi: 18 Aralık 2017

larındaki uygulamalarda, öncelikli olarak malikler ile anlaşma yoluna gidilmesi esastır. Anlaşma ile tahliye edilen yapıların maliklerine veya malik olmasalar bile kiracı veya sınırlı aynı hak sahibi olarak bu yapılarda ikamet edenlere veya bu yapılarda işyeri bulunanlara geçici konut veya işyeri tahsisi ya da kira yardımı yapılabilir.” Söz konusu yardımların sınırlarına ilişkin detaylara 6306 sayılı Kanunun Uygulama Yönetmeliğinde yer verilmiştir.³ Ayrıca bu kapsamda yapılan yardımlar vergi mevzuatı açısından değerlendirildiğinde akla ilk olarak gelen soru “yardımların 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 70’inci maddesi uyarınca gayrimenkul sermaye iradı olarak sayılıp vergilendirilip vergilendirilmeyeceği” hususudur. Adı geçen kanunun 70’inci maddesine göre gayrimenkul sermaye iradı; ilgili maddede yazılı “mal ve hakların sahipleri, mutasarrıfları, zilyedleri, irtifak ve intifa hakkı sahipleri veya kiracıları tarafından kiraya verilmesinden elde edilen iratlar” şeklinde tanımlanmıştır. Buna göre hak sahiplerinin dönüşüm aşamasındaki kayıpları ve barınma ihtiyaçlarına yönelik olarak yapılan kira ödemelerinin gayrimenkul sermaye iradı olarak değerlendirilmesi mümkün bulunmamaktadır. Zira elde edilen gelir gayrimenkulün kiraya verilmesinden elde edilen bir gelir olmayıp yardım niteliğinde yapılan bir ödemedir. Ayrıca aynı kanunun 2’inci maddesinde sayılan gelir unsurlarından herhangi birinin kapsamına girmediği dolayısıyla gelir vergisi yönünden vergilendirmeyi gerektiren bir hususun bulunmadığını da belirtmek gerekir. Buna karşın yapılan kira yardımının ivazsız bir intikal olması nedeniyle 7338 sayılı Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu kapsamına giren bir gelir olduğu akla gelebilir. İlgili kanunun 2’nci maddesine göre; “ivazsız intikal tabiri; hibe yoluyla veya herhangi bir tarzda olan ivazsız iktisapları; (Maddi ve manevi bir zarar mukabili verilen tazminatlar ivazsız sayılmaz.) ifade eder.” şeklinde açıklanmıştır. Bu şekliyle Veraset ve İntikal Vergisinin konusuna giren kira yardımları 6306 sayılı Kanunun 7’nci maddesinin 9’uncu fıkrasına göre Veraset ve İntikal Vergisinden müstesnadır. İdarenin görüşü de bu yönde olup özelge talep formunda kira geliri elde ettiğini ve sahibi bulunduğu gayrimenkulün Kentsel Dönüşüm Projesi kapsamında yıkıldığını, müteahhit firma tarafından tarafına kira yardımında bulunduğu belirtilerek, söz konusu kira yardımının beyan edilip edilmeyeceği hususunda görüş isteyen mükellefe; “193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 2’inci maddesindeki gelir unsurları sayılarak 70’inci maddede yazılı gayrimenkul sermaye iradının tanımı yapılmıştır. Sonuç olarak ise;

“Buna göre, Kentsel Dönüşüm Projesi kapsamında, müteahhit firma tarafından yıkılan gayrimenkulünüz için tarafınıza ödenen ve aylık kira yardımı olarak belirtilen bedel, kiralama işlemine dayanmamakta olup, yardım niteliğindeki bu ödemelerin, Gelir Vergisi Kanununun 70 inci maddesi kapsamında elde edilen gayrimenkul sermaye iradı olarak değerlendirilmesi mümkün bulunmamaktadır.

Bu itibarla, anılan proje kapsamında yıkılan gayrimenkulünüz nedeniyle tarafınıza ödenen söz konusu tutarların, gayrimenkul sermaye iradı olarak beyan edilmesine gerek bulunmamaktadır.” şeklinde açıklama yapılmıştır.⁴

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığının bir başka özelgesinde ise Bayrampaşa Vergi Dairesi Müdürlüğü mükellefi olarak faaliyette bulunan bir mükellef satın aldığı gayrimenkulü yıkıp yerine bina yaptığını, hem arsa sahibi hem de müteahhit konumunda bulunduğunu ve eski binanın kentsel dönüşüm kapsamına girmesi nedeniyle tarafına ödenen kira yardımının gayrimenkul sermaye iradı olarak beyan edilip edilmeyeceği hususunda Başkanlık görüşü talep edilmiştir. Söz konusu olayda müteahhit olarak faaliyette bulunan mükellefin müteahhitlik faaliyeti 01.01.2012 tarihinden itibaren devam et-

³ 6306 Sayılı Kanunun Uygulama Yönetmeliği

⁴ İstanbul VDB, 07.10.2016 Tarih ve 62030549-120[70-2016/377]-158154 Sayılı Özelge

mektedir. Söz konusu müteahhitlik faaliyeti 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 37. maddesine göre ticari kazançtır. Ticari faaliyet kapsamında elde edilen gelirler hasılat unsuru olarak dikkate alınmalıdır. Burada söz konusu gelirin gayrimenkul sermaye iradi olduğundan bahisle beyanname verilmemesi gerektiği görüşü yanlıştır. Zira kira yardımı satın alınan gayrimenkulün yıkılarak müteahhitlik faaliyetine bağlı olarak yeni binanın yapımından kaynaklıdır. Mükellef her ne kadar arsa sahibi ve eski bina kentsel dönüşüm kapsamında olsa da yeni bina müteahhitlik faaliyeti dâhilinde yapıldığından kira yardımı ticari kazancın bir unsurudur. Dolayısıyla idare;

“6306 sayılı Afet Riski altındaki alanların Dönüştürülmesi hakkında Kanun kapsamında yıkılan gayrimenkulünüzün yerine tarafınızca yapılan yeni bina inşaatının 1/1/2012 tarihinden itibaren yürütmekte olduğunuz müteahhitlik faaliyetiniz kapsamında değerlendirilmesi gerektiğinden, söz konusu inşaat faaliyetinin yapımına yönelik olarak ilgili Kanun kapsamında tarafınıza ödenen tutarlar her ne ad altında olursa olsun ilgili dönem ticari kazancınıza dâhil edilmek suretiyle vergilendirilecektir.” şeklinde açıklamada bulunmuştur.⁵

2.2- İstisna Uygulamaları

6306 sayılı Kanunun 7'nci maddesinin 9'uncu fıkrasına göre; *“Bu Kanun uyarınca yapılacak olan işlem, sözleşme, devir ve tesciller ile uygulamalar, noter harcı, tapu harcı, belediyelerce alınan harçlar, damga vergisi, veraset ve intikal vergisi, döner sermaye ücreti ve diğer ücretlerden; kullanılan krediler sebebiyle lehe alınacak paralar ise banka ve sigorta muameleleri vergisinden müstesnadır.”* İstisna uygulamasının daha net olarak anlaşılması açısından aşağıda yer alan İstanbul Vergi Dairesi tarafından verilen özelden değerlendirilerek açıklama yapılması yerinde olacaktır.

Özelge talep formunda, iktisap tarihi üzerinden 7 yıl geçen ve üzerinde birden fazla bağımsız bölüm bulunan binalarını 6306 sayılı Afet Riski Altındaki Alanların Dönüştürülmesi Hakkındaki Kanunun sağladığı teşviklerden ve muafiyetlerden yararlanarak yenilenmek istenildiği belirtilmiştir. Söz konusu inşaatın görüş talebinde bulunan kişi tarafından yapılacağı ancak inşaatın tamamlanması için inşaat esnasında bazı bölümleri satmak suretiyle gerekli maddi kaynağın edinileceği ifade etmiştir. Binalarının anılan Kanun kapsamında yenilenmesi halinde kişi adına mükellefiyet tesis edilip edilmeyeceği ve söz konusu işlemlerin vergi kanunları karşısındaki durumu hakkında idarenin görüşü talep edilmiştir. İdare tarafından yapılan açıklamalar ise genel itibarıyla aşağıda görüldüğü gibidir:

3- GELİR VERGİSİ KANUNU AÇISINDAN DEĞERLENDİRME

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 37'nci maddesinde; *“gayrimenkullerin alım satım ve inşaa işleri ile devamlı uğraşanların bu işlerden elde ettikleri kazancın”* ticari kazanç olduğu hükme bağlanmıştır. Bununla birlikte ilgili özeldede özel inşaat yapımında gayrimenkullerin şahsi ihtiyaç kapsam ve sınırlarını aşması ve ticari organizasyonun şekli ve maddi unsurlarının açıkça bulunması yapılan faaliyetin ticari sayılması için yeterli olacağı belirtilmiştir. Dolayısıyla, şahsi ihtiyaç kapsam ve sınırlarını aşan konut inşaatı ile işyeri inşaatının ticari faaliyet olarak değerlendirilmesi gerektiği ve dolayısıyla ticari kazanç yönünden mükellefiyet tesis edilmesi gerektiği açıklanmıştır.

⁵ İstanbul VDB, 01.02.2016 Tarih ve 62030549-120[70-2015/240]-8508 Sayılı Özelge

İlgili mevzuat ve idarenin görüşü dikkate alındığında şahsi ihtiyaç kapsam ve sınırlarını aşmaksızın kentsel dönüşüm kapsamında yapılan özel inşaat işlerinde mükellefiyet tesisine ve dolayısıyla gelir vergisi yönünden vergilendirilmesine gerek bulunmamaktadır. Ancak şahsi ihtiyaç kapsam ve sınırları aşması ve ticari bir organizasyon şeklinde yapılan özel inşaat işlerinde ticari kazanç yönünden mükellefiyet tesisi gerekmektedir.

4- HARÇLAR KANUNU YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRME

492 sayılı Harçlar Kanununun 57'nci maddesinde; Tapu ve kadastro işlemlerinden söz konusu kanuna bağlı (4) sayılı tarifede yazılı olanların, tapu ve kadastro harçlarına tabi olduğu belirtilmiştir. Kanuna ekli (4) sayılı tarifenin I-20/a fıkrasında ise, "Gayrimenkullerin ivaz karşılığında veya ölünceye kadar bakma akdine dayanarak yahut trampa hükümlerine göre devir ve iktisabında gayrimenkulün beyan edilen devir ve iktisap bedelinden az olmamak üzere emlak vergisi değeri üzerinden (Cebri icra ve şuyunun izalesi hallerinde satış bedeli, istimlaklerde takdir edilen bedel üzerinden) devir eden ve devir alan için ayrı ayrı binde 20" harç alınacağı hükme bağlanmıştır. Söz konusu madde uyarınca kentsel dönüşüm kapsamında yenileme amacıyla yapıların devredilmesi devir eden ve devir alan kişiler açısından vergiyi doğuran olayı meydana getirmektedir. Bu yönüyle tapu harcına tabi olan devir işlemleri ise 6306 sayılı Kanunun 7'nci maddesinin 9'uncu fıkrasına göre; "*Bu Kanun uyarınca yapılacak olan işlem, sözleşme, devir ve tesciller ile uygulamalar, noter harcı, tapu harcı, belediyelerce alınan harçlar, damga vergisi, veraset ve intikal vergisi, döner sermaye ücreti ve diğer ücretlerden; kullandırılan krediler sebebiyle lehe alınacak paralar ise banka ve sigorta muameleleri vergisinden müstesnadır.*"

Sonuç olarak idarenin kentsel dönüşüm kapsamındaki yapıların devir işlemlerinde Tapu Harcına ilişkin görüşü; "*sahibi bulunduğunuz binaların 6306 sayılı Kanun kapsamında riskli yapı olarak tespit edilmesi durumunda, söz konusu binaların yıkılarak yerine inşa edilen binaların hak sahibi malik olarak tapuda adınıza tescilinde harç aranılmaması gerekir. Öte yandan, yeni inşa edilen binalardaki bağımsız bölümlerin tarafınızdan satılması durumunda, söz konusu satış nedeniyle yapılacak işlemlerde istisna uygulanması mümkün bulunmamaktadır.*" şeklindedir.

5- KATMA DEĞER VERGİSİ YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRME

3065 sayılı KDV Kanununun 1/1 maddesinde; Türkiye'de ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin KDV ye tabi olduğu belirtilmiştir. Ancak 6306 sayılı Kanunun 7'nci maddesinin 9'uncu fıkrası dikkate alındığında söz konusu istisna hükümlerinde Katma Değer Vergisi yönünden bir istisnanın öngörülmediği dikkati çekmektedir. Bu hususta 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 19'uncu madde hükmü Katma Değer Vergisi yönünden bir istisna bulunmamasını açıklamaktadır. Söz konusu maddeye göre "*Diğer kanunlardaki vergi muafıflık ve istisna hükümleri bu vergi bakımından geçersizdir. Katma değer vergisine ilişkin istisna ve muafiyetler ancak bu Kanuna hüküm eklenmek veya bu Kanunda değişiklik yapılmak suretiyle düzenlenir.*"

Ancak Türkiye'de ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılmayan 6306 sayılı Kanun kapsamındaki rezerv yapı alanı ve riskli alan olarak belirlenen yerler ile riskli yapıların bulunduğu yerlerde yapılacak konut teslimlerinin ise Katma Değer Vergisi'nin konusuna girmeyeceği tabidir.

Sonuç olarak idarenin görüşü; “6306 sayılı Afet Riski Altındaki Alanların Dönüştürülmesi Hk. Kanun kapsamındaki rezerv yapı alanı ve riskli alan olarak belirlenen yerler ile riskli yapıların bulunduğu yerlerde yapılacak 150 m²'nin altında bulunan konut teslimlerinde %1 oranında KDV uygulanacaktır. Öte yandan, 150 m² ve üstü konut ile işyeri teslimlerinde ise 6306 sayılı Kanun kapsamında olup olmadığına bakılmaksızın %18 oranında KDV uygulanacaktır.” şeklinde açıklanmıştır.⁶

6- YÜKLENİCİ FİRMALAR TARAFINDAN YAPILAN KİRA YARDIMI ÖDEMELERİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ

“Kentsel dönüşüm konusunda ülkemizde hizmet veren en eski firmanın yaşı 6-7 olup ülkemizde bu konuda hizmet veren firma sayısı sınırlıdır.”⁷ Her ne kadar firma sayısı sınırlı olsa da kentsel dönüşümün en önemli sacayaklarından biri yüklenici firmalardır. Bu nedenle yüklenici firmalar tarafından kira yardımı olarak ödenen tutarların ticari kazancın tespitinde ne şekilde değerlendirileceği önem arz etmektedir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 6'ncı maddesine göre safi kurum kazancının tespitinde Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hüküm altına alınmıştır. Ayrıca aynı kanunun 1'inci maddesine göre kurum kazancının gelir vergisinin konusuna giren gelir unsurlarından oluştuğu belirtilmiştir. Buna göre kurumlar ister kira geliri elde etsin ister menkul sermaye iradı elde etsin kurum kazancı olarak değerlendirilecektir. Kazancın tespitinde ise 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 'İndirilecek Giderler' başlıklı 40'inci maddesi ile 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 'İndirilecek Giderler' başlıklı 8'inci maddesinin dikkate alınması gerekir. Ancak maliyet unsuru olarak yapılan harcamaların ise söz konusu maddeler kapsamında ticari kazancın tespitinde gider olarak değil maliyet olarak değerlendirilmesi gerekir. Bu kapsamda maliyet bedelinin ne olduğu ve maliyet bedeline giren unsurlar önem kazanmaktadır. 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 262'nci maddesine göre maliyet bedeli; “iktisadi bir kıymetin iktisap edilmesi veyahut değerinin artırılması münasebetiyle yapılan ödemelerle bunlara müteferri bilumum giderlerin toplamını ifade eder.” İlgili yasal mevzuat gereğince kentsel dönüşüm kapsamında yüklenici firmalar tarafından hak sahiplerine yapılan kira ödemeleri iktisadi kıymetin iktisap edilmesi münasebeti niteliğinde olduğundan maliyet olarak dikkate alınması gerekmektedir.

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı tarafından verilen özelge de yukarıda yapılan açıklamalara paralel nitelikte olup “görüş talebinde bulunan şirket tarafından, kooperatif adına kayıtlı arsa üzerine kentsel dönüşüm projesi kapsamında yıkılarak tekrar yapılacak konutlara ilişkin olarak kooperatife yapılacak kira yardımı ile taşınma bedeli ödemelerinden tevkifat yapıp yapılmayacağı, söz konusu ödemelerin gider olarak dikkate alınıp alınmayacağı ile kooperatif tarafından şirket adına fatura düzenlenip düzenlenmeyeceği hususları sorulmuştur.” İdare tarafından ise;

Genellikle kat karşılığı inşaatlarda müteahhit açısından arsa maliyet bedeli (arsa payı karşılığında) arsa sahibine teslim edilen daire ve işyerlerinin yapımı için yapılan harcamaların toplamını oluşturmakta olup, bu bedel inşaat maliyetinin de içerisinde yer almaktadır. Buna göre, arsa karşılığında müteahhit firma tarafından arsa sahibine verilecek daireler ve işyerleri için yapılan harcamalar veya

⁶ İstanbul VDB, 28.07.2017 Tarih ve B.07.1.GİB.4.34.16.01-120[37-2014/679]-70840 Sayılı Özelge

⁷ Hüseyin Karadağ, “Kentsel Dönüşüm”, <https://www.csb.gov.tr/dosyalar/images/file/kentsel%20donusum.pdf>, Erişim Tarihi: 20 Aralık 2017

ödenen nakit para anılan müteahhit firma açısından arsa sahibinden alınan arsa payının maliyet bedeli olacaktır. Müteahhit açısından kendisine kalan dairelerin maliyeti ise, hem kendi daireleri hem de bu dairelere isabet eden arsa payı için ödediği bedelin (arsa sahibine bıraktığı dairelerin, işyerlerinin maliyet bedeli veya nakit paranın) toplamı olmaktadır. Bu hüküm ve açıklamalara göre, kat karşılığı inşaatın arsa maliyet bedeli, şirketiniz tarafından arsa karşılığında arsa sahibine teslim edilecek gayrimenkulün inşaatı için yapılan harcamaların toplamından oluşmaktadır. Dolayısıyla, söz konusu harcamalar (inşaat süresince arsa sahibine yapılan kira yardımları dahil) tevsik edilmesi şartıyla inşaatın maliyetinin tespitinde dikkate alınabilecektir.” şeklinde açıklama yapılmıştır.

Söz konusu özelgede şirket tarafından kooperatife yapılan kira yardımları için fatura düzenlenip düzenlenmeyeceği ve söz konusu ödemelerden tevkifat yapılıp yapılmayacağı hususları da açıklanmıştır. Buna göre şirket 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 232’nci maddesine göre fatura kullanmak mecburiyetindedir. Dolayısıyla idare tarafından; “16/05/2012 tarihli ve 6306 sayılı Afet Riski Altındaki Alanların Dönüştürülmesi Hakkında Kanun kapsamında şirketiniz tarafından kooperatife yapılan kira yardımı ödemeleri karşılığında anılan kooperatifin kurumlar vergisi veya katma değer vergisi mükellefiyeti söz konusu ise şirketiniz adına fatura düzenlemesi, bu mükellefiyetleri söz konusu değil ise şirketiniz tarafından kooperatif adına gider pusulası düzenlenmesi gerekmektedir.” şeklinde açıklama yapılmıştır.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 15’inci maddesine göre söz konusu maddede sayılan kişi, kurum ve kuruluşlar tarafından kooperatiflere ait taşınmazların kiralananları karşılığında bunlara yapılan kira ödemeleri üzerinden tevkifat yapılması gerekmektedir. Ancak daha önceden açıklandığı üzere kentsel dönüşüm kapsamında yapılan kira yardımı ödemeleri elde eden açısından gayrimenkul sermaye iradı sayılmadığından taşınmaz kiralaması olarak değerlendirilmesi mümkün değildir. Kooperatiflerden yapılacak tevkifat ise taşınmaz kiralamasıyla ilgili olduğu için kentsel dönüşüm kapsamında yapılacak kira yardımı ödemelerinden tevkifat yapılmaması gerekmektedir. İdare bu yöndeki görüşünü “Kentsel dönüşüm projesi kapsamında yıkılan daireler (mesken) için şirketiniz tarafından kooperatif hesabına, kooperatif tarafından da üyelere aylık kira yardımı olarak ödenen bedel, kiralama işlemine dayanmamakta olup yardım niteliğindeki bu ödemeler, Gelir Vergisi Kanununun 2 nci maddesinde sayılan gelir unsurlarından hiçbirine girmemektedir. Dolayısıyla söz konusu kira yardımının anılan Kanunun 70 inci maddesi kapsamında elde edilen gayrimenkul sermaye iradı olarak değerlendirilmesi mümkün bulunmadığından şirketiniz tarafından kooperatife kira yardımı olarak ödenen tutarlar üzerinden tevkifat yapılmasına gerek bulunmamaktadır.” şeklinde açıklamıştır.⁸

7- SONUÇ

Sonuç olarak ülkemizin deprem bölgesinde bulunması, doğal afetler karşısında temkinli olma gereği, denetimsiz yapılar vb. sebeplerden dolayı kentsel dönüşüm bir ihtiyaç olarak ortaya çıkmıştır. Bu kapsamda tespiti yapılacak hasarlı ve riskli yapıların yenilenmesi ise hayati önem taşımaktadır. Buna yönelik olarak yapılan düzenlemeler birlikte vergi mevzuatının alanına temas eden konuları da beraberinde getirmiştir. 6306 sayılı Kanunun amacına bakıldığında ise sosyal bir amaç taşıdığı ortaya çıkmaktadır. Zira söz konusu kanunun 1’inci maddesi bunu açıkça ortaya koymaktadır. “Bu Kanunun

⁸ İstanbul VDB, 04.08.2017 Tarih ve B.07.1.GİB.4.34.16.01-125-235819 Sayılı Özelge

amacı; afet riski altındaki alanlar ile bu alanlar dışındaki riskli yapıların bulunduğu arsa ve arazilerde, fen ve sanat norm ve standartlarına uygun, sağlıklı ve güvenli yaşama çevrelerini teşkil etmek üzere iyil eştirme, tasfiye ve yenilemelere dair usul ve esasları belirlemektir.”

Çalışmamızın ikinci bölümünde detaylı olarak açıklandığı üzere ilgili yasal mevzuata göre kentsel dönüşüm kapsamında hak sahiplerine yapılan kira yardımı ödemeleri elde eden açısından 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 70’inci maddesi gereği gayrimenkul sermaye iradı olarak sayılmadığından ve aynı kanunun 2’nci maddesinde sayılan gelir unsurlarından herhangi biri kapsamında olmadığından beyanname verilmesi gerekmemektedir. Ayrıca söz konusu yardımlar ivazsız intikal niteliğinde olsa da 6306 sayılı Kanununun 7’nci maddesi ile Veraset ve İntikal Vergisinden müstesnadır. Söz konusu maddeye göre yalnızca Veraset ve İntikal Vergisi istisna olarak sayılmamış olup *“Bu Kanun uyarınca yapılacak olan işlem, sözleşme, devir ve tesciller ile uygulamalar, noter harcı, tapu harcı, belediyelerce alınan harçlar, damga vergisi, veraset ve intikal vergisi, döner sermaye ücreti ve diğer ücretlerden; kullandırılan krediler sebebiyle lehe alınacak paralar ise banka ve sigorta muameleleri vergisinden müstesnadır.”* Ayrıca yüklenici firmalar tarafından yapılan kira yardımı ödemelerinin ise arsa maliyet bedeli olarak dikkate alınması gereği 213 sayılı Vergi Usul Kanununun maliyet bedelini açıklayan 262’nci maddesine dayanmaktadır.

KAYNAKÇA

- 01.02.2016 Tarih ve 62030549-120[70-2015/240]-8508 Sayılı İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı Özelgesi.
- 04.08.2017 Tarih ve B.07.1.GİB.4.34.16.01-125-235819 Sayılı İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı Özelgesi.
- 07.10.2016 Tarih ve 62030549-120[70-2016/377]-158154 Sayılı İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı Özelgesi.
- 28.07.2017 Tarih ve B.07.1.GİB.4.34.16.01-120[37-2014/679]-70840 Sayılı İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı Özelgesi
- 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu.
- 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu
- 3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu.
- 5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu.
- 6306 Sayılı Afet Riski Altındaki Alanların Dönüştürülmesi Hakkında Kanunu.
- 6306 Sayılı Kanunun Uygulama Yönetmeliği
- KARADAĞ, H. “Kentsel Dönüşüm”, <https://www.csb.gov.tr/dosyalar/images/file/kentsel%20donusum.pdf>, Erişim Tarihi: 20 Aralık 2017.
- ÖZMEN, B. “17 Ağustos 1999 İzmit Körfezi Depremi’nin Hasar Durumu” http://www.turkiye-depremvakfi.org.tr/pdf/deprem_raporlari_sirali/TDV-DR_010-53.pdf, Erişim Tarihi: 17 Aralık 2017.
- TMMOB, İnşaat Mühendisleri Odası. “Kentsel Dönüşüm Nedir?”, http://www.imo.org.tr/resimler/ekutuphane/pdf/17837_41_24.pdf, Erişim Tarihi: 18 Aralık 2017.