



## APARTMAN ve SİTE YÖNETİMLERİNİN FAALİYETLERİNİN VERGİ KANUNLARI YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRİLMESİ

*EVALUATION OF APARTMENT BUILDING  
AND HOUSING COMPLEX MANAGEMENT  
FROM TAX LEGISLATION POINT OF VIEW*

Volkan GÜZEL<sup>\*)</sup>

### ÖZ

Kentleşme politikaları ve kentsel dönüşüm projeleri ile ülkemizde inşaat sektöründe yaşanan canlılık sonucu birçok apartman ve bu apartmanları bünyesinde bulunduran siteler inşa edilmektedir. Yüzlerce insanın bir arada yaşadığı bu yaşam alanlarının ortak ihtiyaçlarının giderilmesi için site ve apartman yönetimleri oluşturulmakta, kapıcı, bahçevan gibi hizmetliler istihdam edilmektedir. Yine bu yönetimler ihtiyaçların giderilmesi amacıyla düzenli olarak kat maliklerinden veya oturanlardan aidat dediğimiz gider karşılıkları toplanmakta ve harcamalar yapılmaktadır. Genel amacı ortak ihtiyaçların karşılanması olan site ve apartman yönetimleri bazı durumlarda gelir de elde edebilmektedir. Birçok gelir-gider işleminin muhatabı olan bu oluşumların vergi kanunları karşısında da bir takım yükümlülükleri bulunmaktadır.

**Anahtar Kelimeler:** Site, Apartman, Kapıcı, Yönetici

### ABSTRACT

Many apartment buildings and housing complexes that are formed by such buildings are built as a result of new urbanisation policies and urban transformation projects, alongside with the economic boom in the construction business. In order to meet the needs of these new living spaces where hundreds of people live together, housing complex and apartment building managements are formed, and employees such as doorkeepers and gardeners are employed. The managements also receive regular periodic dues from the households in order to maintain services. The management, whose main duty and aim is to meet the needs of the buildings, sometimes may even generate revenues. Building and

<sup>\*)</sup> Vergi Müfettiş Yardımcısı

complex managements which are responsible to generate revenue and make expenses to maintain services, have also duties and responsibilities before the tax laws.

**Keywords:** Housing complex, apartment building, doorkeeper, manager

## 1- GİRİŞ

Son yıllarda artan kentleşme politikaları ve kentsel dönüşüm projeleri ile birlikte inşaat firmaları veya kooperatiflerce birçok apartman ve siteler inşa edilmekte, özellikle büyükşehirlerde müstakil yapılardan ziyade çok katlı apartmanlar ve sitelerden oluşan yaşam alanları oluşturulmaktadır. Bu şekilde yapılaşma beraberinde ortak ihtiyaçları doğurmakta ve bu ihtiyaçların karşılanması için yönetim planları oluşturulmaktadır. Apartmanların ve sitelerin ortak kullanım alanlarının ve sınırlarının düzenlenmesi ve ortak ihtiyaçların karşılanması amacıyla gerek kat malikleri arasından gerekse de dışarıdan yönetim kurulları oluşturulmakta ve bunların eliyle söz konusu apartmanlar veya siteler yönetim planı çerçevesinde yönetilmektedir.

Kat Mülkiyeti Kanunu'nun 34. maddesi "*Kat malikleri, ana gayrimenkulün yönetimini kendi aralarından veya dışardan seçecekleri bir kimseye veya üç kişilik bir kurula verebilirler; bu kimseye (Yönetici), kurula da (Yönetim kurulu) denir.*" şeklindedir. Apartman ve sitelerin ortak ihtiyaçlarının karşılanması amacıyla site yönetimleri oluşturulmakta, yönetici veya yönetim kurulu üyelerine yaptıkları bu görev karşılığında belirli bir ücret ödenmektedir. Bu çalışmamızda Yönetici veya Yönetim kurulu üyelerine bu yolla sağlanan menfaatleri Gelir Vergisi Kanunu açısından, Yönetimin gerek apartman görevlilerine yaptığı ödemeler, gerekse dışarıdan aldığı hizmetler karşılığında yaptığı ödemeler Stopaj Gelir Vergisi açısından değerlendirilecektir.

Diğer yandan çok katlı ve dairelerden oluşan apartman ve sitelerin birçoğunda apartman ve güvenlik görevlileri, bahçıvan gibi görevliler çalışmakta ve kat maliklerinden veya kiracı olarak oturanlardan toplanan aidatlardan bu görevlilere ücret ödemesi yapılmaktadır. Çalışmamızda apartman ve sitelerde görevli kişilerin yaptıkları işler karşılığında aldıkları ücretler Gelir Vergisi Kanunu açısından değerlendirilecektir.

Ayrıca özellikle çok apartmandan oluşan sitelerde kat maliklerinin ortak mülkiyetinde bulunan kullanım alanlarının kiraya verilmesi hususu son yıllarda çokça karşımıza çıkmaktadır. Binaların dış yüzlerine reklam alınması, çatı veya terasların GSM şirketlerine baz istasyonu olarak kiraya verilmesi, ortak kullanımda bulunan yapıların mesken veya işyeri olarak kiraya verilmesi hususları ile son yıllarda çokça karşılaşmaktayız. Diğer yandan kat maliklerinden toplanan aidatlar ve diğer paralar belirli aralıklarla banka mevduat hesaplarında değerlendirilmekte ve bu yolla gelir sağlanmaktadır. Çalışmamızda bu hususlara da vergi kanunları boyutunda ayrıca değinilecektir.

## 2- APARTMAN ve SİTE YÖNETİCİLERİNE ÖDENEN ÜCRETLER

Kat Mülkiyeti Kanunu'nun 40. maddesi "*Yönetici, yönetim planında veya kendisiyle yapılan sözleşmede bir ücret tayin edilmemiş olsa bile, kat maliklerinden uygun bir ücret isteyebilir. Kat malikleri kurulu, kat malikleri arasından atanmış yöneticinin normal yönetim giderlerine katılıp katılmayacağı, katılacaksa, ne oranda katılacağını kararlaştırır. Bu yolda, bir karar alınmamış ise, yönetici yönetim süresince kendisine düşen normal yönetim giderlerinin yarısına katılmaz.*" şeklindedir. Bu kanun maddesi

uyarınca apartman ve sitelerin ortak ihtiyaçlarının karşılanması amacıyla site yönetimleri oluşturulmakta, yönetici veya yönetim kurulu üyelerine yaptıkları bu işler karşılığında belirli bir ücret ödenebilmekte veya yönetim yaptığı iş karşılığında uygun bir ücret talep edebilmektedirler.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 61. maddesinde ücret tanımlanmış olup "Ücret, işverene tabi ve belirli bir işyerine bağlı olarak çalışanlara hizmet karşılığı verilen para ve ayınlar ile sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatlerdir. Ücretin ödenek, tazminat, kasa tazminatı (Mali Sorumluluk tazminatı), tahsisat, zam, avans, aidat, huzur hakkı, prim, ikramiye, gider karşılığı veya başka adlar altında ödenmiş olması veya bir ortaklık münasebeti niteliğinde olmamak şartı ile kazancın belli bir yüzdesi şeklinde tayin edilmiş bulunması onun mahiyetini değiştirmez." şeklindedir. Diğer yandan mezkur maddenin 4. bendinde yönetim ve denetim kurulu başkan ve üyelerine bu sıfatları dolayısıyla ödenen veya sağlanan para, ayın ve menfaatlerin ücret sayılacağı belirtilmiştir.

Yukarıda belirtilen kanun maddelerinden de anlaşılıyor ki yönetim kurulu üyelerinin veya başkanın apartman ve site yönetimi nedeniyle kendilerine uygun görülen veya talep ettikleri para, ayın veya başka şekilde sağladıkları menfaatler ücret olarak değerlendirilmelidir. Zira bu durumda apartman veya site yönetimleri işveren, yönetim kurulu başkan ve üyeleri de hizmet erbabı konumundadır ve verilen ücretlerin Gelir Vergisi Kanunu uyarınca vergilendirilmesi gerekmektedir.

Konu ile ilgili idare tarafından verilen özelgelere yönetim kurulu başkan ve üyelerinin kat malikleri arasından seçilmesi durumunda alacağı ücretin yerine getireceği görevin ve sorumlulukların külfeti ve görevin yapılmasında gerekli olan masrafların karşılığı olarak alınması nedeniyle vergilendirilmemesi, dışarıdan seçilmesi durumunda ise ücret olarak vergiye tabi tutulması gerektiği yönünde fikir birliği oluşmuştur.

Vergi idaresi tarafından verilen birçok özelgede<sup>1</sup> "Buna göre, yönetici ve denetçilerin kat malikleri dışından seçilmesi halinde, kendisine yönetim planında ya da sözleşmede saptanan ücret ödemesinin, gerçek ücret olarak kabul edilerek vergilendirilmesi gerekir. Ancak, yönetici ve denetçilerin kat malikleri arasından seçilmesi halinde, bunlara sağlanan menfaatler, yukarıda belirtilen görev ve sorumlulukların külfeti ve bu görevin yerine getirilmesinde yapılması gerekli olan masrafların karşılığı niteliğinde olması nedeniyle, bunların vergilendirilmemesi gerekir. Kat malikleri arasından seçilen yöneticilere yönetim giderlerinin üstünde bir ödeme yapılması halinde ise fazla kısmın ücret olarak vergilendirileceği tabiidir." şeklinde görüş bildirmiştir.

Diğer yandan Antalya Vergi Dairesi Başkanlığı tarafından verilen bir özelge<sup>2</sup>de " Bu hükme göre; apartman yönetimi tarafından yapılan ödemeler, işverene tabi ve bir işyerine bağlı olarak yapıldığından ücret olarak değerlendirilmesi, dolayısıyla da ücret olarak vergilendirilmesi gerekir.

Aynı Kanununun 94. maddesinin 1. fıkrasında "Kamu idare ve müesseseleri, iktisadi kamu müesseseleri, sair kurumlar, ticaret şirketleri, iş ortaklıkları, dernekler, vakıflar, dernek ve vakıfların iktisadi işletmeleri, kooperatifler, yatırım fonu yönetenler, gerçek gelirlerini beyan etmeye mecbur olan ticaret ve serbest meslek erbabı, zirai kazançlarını bilanço veya zirai işletme hesabı esasına göre tespit eden çiftçiler aşağıdaki bentlerde sayılan ödemeleri (avans olarak ödenenler dahil) nakden veya hesaben

<sup>1</sup> 17.04.2014 tarih ve 11395140-105[234-2012/VUK-1- . . .]-1009 sayılı , 24.06.2010 tarih ve B.07.1.GİB.4.06.17.02-DMG-1255-458 sayılı, 19.09.2011 tarih ve B.07.1.GİB.4.06.18.02-32238-8566-745 sayılı özelgeler

<sup>2</sup> B.07.1.GİB.4.07.16.01/GVK.ÖZ.05.106 sayılı

yaptıkları sırada, istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben tevkifat yapmaya mecburdurlar.” denilmiş, maddenin 1. bendinde, “Hizmet erbabına ödenen ücretler ile 61. maddede yazılı olup ücret sayılan ödemelerden (istisnadan faydalananlar hariç), 103 ve 104. maddelere göre tevkifat yapılacağı” hükme bağlanmıştır.

*Bu açıklamalara göre; apartman yönetimi tarafından yöneticiye ödenen 800,00-YTL nin ücret olarak değerlendirilerek, bu ödemeler üzerinden gelir vergisi tevkifatı yapılması gerekmektedir.” şeklindedir.*

Bu durumda yöneticinin kat malikleri arasından seçilmesi halinde sağlayacağı menfaatin vergi dışı tutulması, dışarıdan seçilmesi durumunda ise vergilendirilmesinin herhangi bir hukuki altyapısının olmadığı kanaatindeyim. Zira yöneticinin kat maliklerinden veya dışarıdan seçilmesi halinde yetki, görev veya sorumluluk açısından fark eden bir husus bulunmamakla birlikte ödemeyi yapan ve ödemenin niteliği de değişmemektedir. Herhangi bir farklılık olmamasına rağmen iki ayrı kişinin aynı işi, aynı şekilde ve aynı kişi veya kuruma bağlılık arz edecek şekilde yapması halinde birinin vergilendirilirken birinin vergi dışı tutulması vergilendirmenin mantığıyla örtüşmemektedir. Yukarıda detaylarına yer verilen özelgelere de görüleceği üzere idare kat malikleri arasından seçilen yöneticilerin yönetim giderlerine katılmama karşılığında elde ettikleri menfaatleri vergi dışı tutmuş ancak bir diğer özelge de yöneticiye yapılan ödemelerin ücret olarak değerlendirilmesi ve gelir vergisi tevkifatına tabi tutulması yönünde görüş bildirmiştir.

Kat malikleri arasından seçilen yönetim kurulu başkan ve üyelerinin aidat ödemesi yapmaması yani yönetim giderlerine katılmaması gerçek ücret kabul edilmese de bu kişilere bunun yanında ayrıca ödeme yapılması halinde gerçek ücret olarak vergilendirilmesi gerekmektedir. Apartman veya site yönetimlerinin “sair kurumlar” tanımı içinde değerlendirilmesi durumunda yönetim kurulu başkan ve üyelerine verdikleri ücretler için tevkifat yapması ve tevkif edilen vergiyi muhtasar beyanname ile vergi dairesine bildirmesi gerekmektedir.

Apartman veya site yönetimlerinin yönetim kurulu başkan ve üyelerine yaptıkları ücret ödemeleri üzerinden gelir vergisi tevkifatı yapmaları durumunda yönetim kurulu başkan veya üyelerinin;

Ayrıca vergiye tabi başka bir ücret geliri olmaması durumunda beyanda bulunmaması,

Tevkif suretiyle vergilendirilen başka bir ücret geliri bulunması durumunda 2014 yılı için tevkif suretiyle vergilendirilen tüm ücretleri toplamı 27.000 TL’yi aşmaması durumunda beyanda bulunmaması, tevkif suretiyle vergilendirilmiş birden fazla ücret geliri bulunması halinde tamamının toplamı 27.000 TL’yi aşması halinde bütün ücretlerin toplamı için beyanda bulunması gerekmektedir.

Diğer yandan kendilerine yapılan ödemeler üzerinden site yönetimi tarafından tevkifat yapılmaması durumunda tutarı ne olursa olsun beyanda bulunulması gerekmektedir.

### **3- İSTİHDAM EDİLEN GÖREVLİLERE YAPILAN ÖDEMELER**

Sitelerin ve apartmanların temizlik, bahçe düzenlenmesi, güvenlik, ve servis gibi ihtiyaçlarının karşılanması amacıyla kapıcı diye tabir edilen apartman görevlileri, güvenlik görevlileri ve bahçevanlar istihdam edilmektedir. Kat maliklerinden sitelerin ortak ihtiyaçlarının giderilmesi amacıyla toplanan aidatlardan bu şekilde çalıştırılan kişilere belirli periyotlarda ücret ödemesi yapılmaktadır. Site yönetimlerinin bu şekilde istihdam ettiği kişilere yaptığı ödemelerin işçi-işveren ilişkisi içinde yapıldığı aşıkardır. Dolayısıyla kendisine bağlılık arz edecek şekilde işe aldığı bu kişilere yapılan ödemelerin ücret olarak değerlendirilmesi gerekmektedir.

Gelir Vergisi Kanunu'nun ücretlerde istisnaları düzenleyen 23/6. maddesi uyarınca hizmetçilerin ücretleri gelir vergisinden istisna edilmiş olup hizmetçileri; özel fertler tarafından evlerde, bahçelerde, apartmanlarda ve ticaret mahalli olmayan sair yerlerde orta hizmetçiliği, süt ninelik, dadılık, bahçevanlık, kapıcılık gibi özel hizmetlerde çalıştırılan kişiler olarak tanımlamıştır.

Dolayısıyla site ve apartman bünyesinde istihdam edilen kapıcı ve bahçevanlara yapılan ücret ödemeleri gelir vergisinden istisna edildiğinden söz konusu ödemeler üzerinden gelir vergisi tevkifatı yapılmasına veya bu gelirler için beyanda bulunulmasına gerek bulunmamaktadır. Diğer yandan iş hanı, fabrika vb. ticaret mahalli olan yerlerde söz konusu hizmetlerin verilmesi halinde bu kişilerin ücretleri gelir vergisine tabi olacaktır. Özellikle birden fazla apartmanı içinde barındıran büyük sitelerde istihdam edilen güvenlik görevlileri, danışma görevlileri, spor hocaları vb. kişilere yapılan ödemeler ise bu kişilerin hizmetçi tanımına girmeleri mümkün bulunmadığından Gelir Vergisine tabi bulunmaktadır.

Konu ile ilgili İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığının verdiği bir özelgede<sup>3</sup> Gelir Vergisi Kanunu'nun 23/6. maddesinde geçen hizmetçi tabirini tanımlamış olup elektrikçi, temizlikçi, aşçı, güvenlik ve büro işlerinde çalıştırılanların hizmetçi tanımı içinde yer almayacağını aşağıdaki gibi belirtmiştir.

"Aynı Kanununun 23 üncü maddesinin birinci fıkrasının (6) numaralı bendinde ise hizmetçilere ödenen ücretlerin *istisna kapsamında olduğu belirtildikten sonra hizmetçinin tanımı yapılmıştır.*

*Bu tanıma göre;*

- *hizmetin özel fertler tarafından verilmesi,*
- *hizmetin ev, bahçe, apartman gibi ticaret mahalli olmayan yerlerde verilmesi,*
- *orta hizmetçilik, süt ninelik, dadılık, bahçevanlık, kapıcılık gibi (Mürebbiyeler hariç) özel hizmetlerde çalıştırılması gerekmektedir.*

.....

*Bu itibarla, 20 bloklu 960 dairesi sitenin bağımsız bölümlerinden sadece 11 tanesinin iş yeri mahiyetinde bulunması söz konusu siteyi ticaret mahalline dönüştürmeyeceğinden, gerçek veya tüzel kişiye hizmet akdi ile bağlı olmaksızın, ticaret mahalli olmayan sitede çalıştırılan bahçıvan ve kaloriferciye yapılan ücret ödemelerinin Gelir Vergisi Kanununun 23 üncü maddesinin 1 inci fıkrasının (6) numaralı bendi kapsamında gelir vergisinden müstesna tutulması; elektrikçi, temizlikçi, aşçı, güvenlik ve büro işlerinde çalıştırılanların ise hizmetçi kapsamında değerlendirilmesi mümkün bulunmadığından, bu kişilere yapılan ücret ödemelerinden Gelir Vergisi Kanununun 61, 94, 103 ve 104 üncü maddelerine göre vergi tevkifatı yapılması gerekmektedir."*

Ayrıca son yıllarda site yönetimlerinin bu tür ihtiyaçlarının giderilmesi için personel istihdam etmeyip bu ihtiyaçlarını bu amaçlarla kurulmuş hizmet işletmelerinden sağladıklarını görmekteyiz. Bu durumda site yönetimi ile kapıcı, bahçıvan ve güvenlik görevlisi arasında işçi-işveren ilişkisi bulunmamaktadır ve bu kişilere doğrudan ödeme yapılmayıp bağlı buldukları şirketlere ödeme yapılmaktadır. Benzer amaçlarla kurulan şirketlerin bünyelerinde istihdam ettikleri personeller aracılığıyla güvenlik, kapıcılık, bahçevanlık(peyzaj hizmetleri) vb hizmetler vermesi durumunda söz konusu hizmetler ticari faaliyet kapsamında verilen hizmet sayıldığından site yönetimlerinin bu şirketlere yaptıkları ödemeler üzerinden herhangi bir tevkifat yapmalarına gerek yoktur.

<sup>3</sup> 14.11.2011 tarih ve B.07.1.GİB.4.34.16.01-GVK 23-1999 sayılı

#### 4- APARTMAN ve SİTE YÖNETİMLERİNİN GELİR ELDE ETMESİ

##### 4.1- Ortak Kullanım Alanlarının Kiraya Verilmesi Suretiyle Gelir Elde Edilmesi

Apartmanların dış yüzeylerine reklam alınması, apartman bahçesinin veya terasların düğün, gösterim gibi faaliyetler için kiralanması, site içinde banka otomatları için alan kiralanması ve ortak alanların kiraya verilmesi gibi birçok faaliyet neticesinde site yönetimleri gelir elde edebilirler. Bu tür faaliyetler için Kat Mülkiyeti Kanunu'nun 4. maddesinde ortak yerler tanımlanmış ve temeller ve ana duvarlar, taşıyıcı sistemi oluşturan giriş, kolon ve perde duvarlar ile taşıyıcı sistemin parçası diğer elemanlar, avlular, genel giriş kapıları, antreler, merdivenler, asansörler, sahanlıklar, koridorlar ve buralardaki genel tuvalet ve lavabolar, kapıcı daire veya odaları, genel çamaşırlık ve çamaşır kurutma yerleri, genel kömürlük ve ortak garajlar, ve kapalı kısımlar, kalorifer daireleri, kuyu ve sarnıçlar, yapının genel su depoları, sığınaklar, çatılar, bacalar, genel dam terasları, yağmur olukları, yangın emniyet merdivenleri ortak yerler olarak sayılmıştır. Yine bunların dışında kalan ve ortaklaşa kullanılması zaruri olan yerlerde ortak yer olarak sayılmıştır.

Aynı kanunun 45. maddesinde ise *“anayapının dış duvarlarının, çatı veya damının reklam maksadıyla kiralanması gibi önemli yönetim işleri ancak bütün kat maliklerinin oybirliğiyle verecekleri karar üzerine yapılabilir.”* şeklinde düzenleme yapılmıştır.

Kat Mülkiyeti Kanunu çerçevesinde apartman yönetimleri tarafından kiraya verilen ortak kullanıma mahsus yerlerin mülkiyet hakkı hisseleri oranında kat maliklerine ait olduğundan söz konusu bölümlerin malikler tarafından bireysel olarak veya yönetim tarafından kendiliğinden kiraya verilmesi mümkün değildir. Bu bölümlerin kiralanabilmesi ancak kat malikleri kurulunun oy birliği ile alacakları karar sonucu olabileceğinden, yönetim sadece kat malikleri adına kiralama işlevini vekil sıfatı ile yerine getirmiş olmaktadır.

Kat Mülkiyeti Kanunu göz önünde bulundurulduğunda genel kurulda oy birliği ile alınan karar geçince apartman yöneticileri tarafından apartmanın çatısının GSM telefonlarını işleten şirketlere baz istasyonu için kiralanması, çatı, dam veya duvarın reklam maksadıyla kiralanması veya apartmana ait bahçe veya dükkanın kiralanması sonucu elde edilen kira geliri vergi kanunları açısından yönetimin değil apartman veya sitede mülkiyet sahibi bulunanların gayrimenkul sermaye iradı geliri olarak kabul edilir.<sup>4</sup>

Gelir Vergisi Kanunu'nun 70. maddesinde belirtilen mal ve hakların sahipleri, mutassarrıfları, zilyetleri, irtifak ve intifa hakkı sahipleri veya kiracıları tarafından kiralanması karşılığında elde edilen iratlar gayrimenkul sermaye iradıdır. Gayrimenkul sermaye iradında gayrisafi hasılat, 70. maddede belirtilen mal ve hakların kiraya verilmesinden bir takvim yılı içinde o yıla veya geçmiş yıllara ait olarak nakden veya aynen tahsil edilen kira bedellerinin tutarıdır. Yani gayrimenkul sermaye iradında elde etme iradın tahsil edilmesine bağlanmıştır. Cari yıla veya geçmiş yıllara ait kira gelirleri tahsil edildiği yılın geliri sayılacak ancak gelecek yıllara ait tahsil edilen kira gelirleri ise ilgili yılın geliri sayılacaktır.

Dolayısıyla kat maliklerinin oy birliği ile aldıkları karar neticesinde apartman veya site yönetiminin temsilci/vekil sıfatı ile kiraya verdikleri ortak kullanıma mahsus alanlar için elde edilen gelir kat malikleri açısından ayrı ayrı gayrimenkul sermaye iradıdır. Örneğin 40 daireli apartmanın dış cephesinin reklam verme amacı ile kiralanması ve teras, bahçe vb. alanların başka bir kuruma kiralanması

<sup>4</sup> Levent Gençyürek, [http://www.alomaliye.com/levent\\_gencyurek\\_apt\\_ortak.htm](http://www.alomaliye.com/levent_gencyurek_apt_ortak.htm), Erişim Tarihi:02.12.2014

durumunda yıllık 180.000 TL site yönetimi tarafından tahsil edildiğini düşünelim. Bu durumda daire başına 4500 TL kira geliri düşecektir. Yukarıda da açıklandığı üzere her ne kadar site veya apartman yönetimi tarafından kiraya verme, tahsil etme gibi işlemler takip edilse de kira gelirini kat malikleri elde etmektedir. Her daireye düşen irat tutarı kat maliklerinin kendi durumlarına göre değerlendirilecek ve beyanname verip vermeyeceği subjektif olarak değerlendirilecektir.

Kat maliklerinin subjektif durumları elde edilen iradın vergilendirmesi açısından özellik taşımaktadır. İlgili gayrimenkulun şahıs adına tapuda kayıtlı olması ile kurum adına kayıtlı olması veya şahsın kendi durumuna özgü özellikleri vergilendirme açısından fark yaratacaktır. Zira gayrimenkulun kurumlar vergisine tabi bir kurum adına kayıtlı olması halinde elde edilen irat kurum kazancının bir unsuru olup kurumlar vergisine tabi tutulacaktır. Yine gayrimenkulun gelir vergisi mükellefi bir şahsın ticari veya zirai faaliyeti bünyesinde olması bir diğer deyişle ticari veya zirai bir işletmenin aktifinde yer alması durumunda elde edilen kazanç ticari veya zirai kazanç olacaktır. Gayrimenkulun herhangi bir iktisadi işletme bünyesinde olmaması ve gerçek kişilerce irat elde edilmesi durumunda elde edilen iradın Gelir Vergisi Kanunu'nun gayrimenkul sermaye iradı hükümlerine göre vergilendirilmesi gerekmektedir.

Detaylandırılacak olursak;

Gayrimenkulun ortak alanlarının tevkiyat yapmakla yükümlü Gelir Vergisi Kanunu'nun 94. maddesinde sayılan kişi veya kurumlara kiralanması durumunda her bir kat malikine düşen irat;

- Kat Malikinin kurumlar vergisi mükellefi bir kurum olması durumunda elde edilen kazanç kurum kazancı olup kurumlar vergisine tabi tutulması gerekmektedir.
- İlgili gayrimenkulun ticari veya zirai bir işletmeye dahil bulunması ve kat malikinin bu kazançları elde eden gerçek kişi olması durumunda elde edilen kazanç ticari veya zirai kazanç olarak değerlendirilmelidir.

Ancak unutulmamalıdır ki, ilgili gayrimenkulun kurumun, ticari veya zirai işletmenin aktifinde kayıtlı olması durumunda söz konusu kazanç kurum kazancı veya ticari, zirai kazanç sayılacağından ödemeyi yapanlar tarafından herhangi bir tevkiyat yapılmayacaktır.

- Kat malikinin gerçek kişi olması durumunda ise elde edilen irat Gayrimenkul Sermaye iradı olacaktır.

#### **4.2- Apartman Sakinlerinden Toplanan Aidatların Banka Mevduat Hesaplarına Yatırılması ve Bu Hesaplara Faiz İşletilmesi**

Gelir Vergisi Kanunu'nun 75. maddesinde menkul sermaye iradı "*Sahibinin ticari, zirai veya mesleki faaliyeti dışında nakdi sermaye veya para ile temsil edilen değerlerden müteşekkül sermaye dolayısıyla elde ettiği kar payı, faiz, kira ve benzeri iratlar menkul sermaye iradıdır.*" şeklinde tanımlanmıştır. Aynı maddenin devamında "*Kaynağı ne olursa olsun aşağıda yazılı iratlar menkul sermaye iradı sayılır*" denilerek mevduat faizlerinin ve repo gelirlerinin de menkul sermaye iradı sayılacağı alt bentlerde hüküm altına almıştır.

Mevduat, belli bir süre sonunda veya istenildiğinde çekilmek üzere bankalara faizle yatırılan para veya güvende tutmak veya faiz geliri elde etmek amacıyla banka veya benzeri kuruluşlara yatırılan para anlamına gelmektedir. Apartman veya site yönetimleri ayın belirli günlerinde apartmanların ge-

nel ihtiyaçlarını karşılamak üzere sakinlerinden önceden genel kurulda belirlenen tutarlarda aidat toplarlar. Özellikle çok oturanlı büyük sitelerde toplanan bu aidatlar çok büyük tutarlara ulaşmaktadır. Söz konusu paraların hemen harcanmayacak olması ve bankaya yatırılmasının daha güvenli olması nedeniyle site yönetimleri adına açılan hesaplara yatırılmaktadır. Bazende site sakinleri aidatlarını elden ödemeyerek banka hesaplarına havale veya EFT yoluyla vermektedirler. Bu şekilde banka mevduat hesaplarına yatırılan veya burada biriken paralar üzerinden mevduat hesaplarına faiz işlemekte veya kısa süreliğine bu hesaplar repoya yatırılmaktadır. Bu yolla site yönetimleri topladıkları aidatları bankada değerlendirmekte ve mevduat faizi veya repo geliri dolayısıyla da menkul sermaye iradı elde etmektedir.

Gelir Vergisi Kanunu'nun menkul sermaye iratlarını düzenleyen 75. maddesinin 7. bendinde sayılan mevduat faizleri ve 14. bendinde sayılan menkul kıymetlerin geri alım ve satım taahhüdü ile iktisap veya elden çıkarılması karşılığında sağlanan menfaatlerin (Repo) vergilendirmesinde Gelir Vergisi Kanunu'nun Geçici 67. maddesi hükümleri uygulanacaktır.

Nitekim GVK'nın tevkifatları düzenleyen geçici 67'nci maddesinin (4) numaralı fıkrasında, bu Kanununun 75 inci maddesinin ikinci fıkrasının (7) ve (14) numaralı bentlerinde yazılı menkul sermaye iratlarından (Mevduat faizi, repo) ödemeyi yapanlarca %15 oranında vergi tevkifatı yapılacağı hükme bağlanmıştır. Yine aynı maddenin 5 numaralı fıkrasında gelir sahibinin gerçek veya tüzel kişi ya da dar veya tam mükellef olması, vergi mükellefiyeti bulunup bulunmaması, vergiden muaf olup olmaması ve elde edilen kazancın vergiden istisna olup olmamasının yapılacak tevkifatı etkilemeyeceği hüküm altına alınmıştır.

Bankada açılan hesaplardan mevduat faizi veya repo elde edilmesi halinde bankada kimin adına hesap açıldığının herhangi bir önem arz etmediği aşikardır. Nitekim yöneticinin, yönetim kurulu üyelerinin veya site sakinleri gibi gerçek kişilerin adına açılan hesaplar üzerinden mevduat faizi veya repo elde edilmesi ile herhangi bir kişiliği bulunmayan site yönetimi adına hesap açılması arasında vergilendirme açısından fark bulunmamaktadır. Bu durumda site yönetimlerinin bankada açtıkları hesaplarda biriken paralar üzerinden mevduat faizi veya repo elde etmeleri halinde GVK'nın Geçici 67. maddesi uyarınca tevkifat yapılmak suretiyle vergilendirilecektir. Bu gelirleri elde eden site yönetimlerinin veya site sakinlerinin ise herhangi bir beyanname verme yükümlülükleri bulunmamaktadır.

## 5- SONUÇ

Apartman ve Site Yönetimleri Kat Mülkiyeti Kanunu uyarınca apartman gibi yaşam alanlarının ortak ihtiyaçlarının giderilmesi ve ortak işlerin yapılması amacıyla oluşturulmaktadır. Oluşturulan bu yapıda görev alan kişiler bazen apartmanın giderlerine katılmamakta bazen de buna ek olarak ücret almaktadır. Yine bu yapıların temizlik, bahçe düzenlenmesi vb. işlerinin yapılması için görevliler istihdam edilmekte ve bu kişilere ödemeler yapılmaktadır. Ödemelerin yapılması için yönetimler kat maliklerinden veya oturanlardan belirli periyotlarda aidat toplamakta ve bu paraları banka hesaplarına yatırmaktadırlar. Bu ve buna benzer birçok işlemi yapan site ve apartman yönetimleri dolayısıyla vergi kanunları ile muhatap tutulmaktadır.

Çalışmamızda kat malikleri arasından seçilen yönetim kurulu başkan ve üyelerinin aidat ödemesi yapmaması yani yönetim giderlerine katılmaması gerçek ücret kabul edilmese de bu kişilere bunun



yanında ayrıca ödeme yapılması halinde gerçek ücret olarak vergilendirilmesi gerektiği, apartman bağıllık arz edecek şekilde istihdam edilen kapıcı ve bahçıvanların elde ettiği ücretin Gelir Vergisinden istisna olduğu ancak bunların dışında kalan kişilerin hizmetçi sayılamayacağından elde ettiği ücretin vergilendirilmesi gerektiği, apartmanın ortak alanlarının kiraya verilmesi suretiyle kat maliklerinin gayrimenkul sermaye iradi elde ettiği, yine toplanan aidatların bankada nemalandırılması suretiyle gelir elde edildiği ve nasıl vergilendirileceği konuları değerlendirilmiştir.

**KAYNAKÇA**

- 634 Sayılı Kat Mülkiyeti Kanunu
- 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu
- 5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu
- CENK, R. Site, İş Hanı, Apartman Yöneticileri ve Burada Çalışanlar İle Site Yönetim Gelirlerinin Vergi Mevzuatı, İş ve SSK Kanunları Karşısındaki Durumu, E-Yaklaşım, Aralık 2007, S.53
- EKİNCİ, H. (2008). Apartman ve Site Yöneticilerine Ödenen Ücretlerin Vergisel Boyutu, Yaklaşım, S.188
- ERCAN, İ. (2013) Apartman ve Site Ortak Kullanım Alanlarının Kiraya Verilmesinin Vergisel Açıdan Değerlendirilmesi, E-Yaklaşım, S.242