

GÜNLÜK veya HAFTALIK OLARAK KONUT KİRALAMA FAALİYETİNDEN ELDE EDİLEN GELİRİN VERGİLENDİRİLMESİ

TAXATION OF INCOME FROM HOUSING RENTAL ACTIVITY ON A DAILY OR WEEKLY BASIS



Yiğit YILMAZ*

ÖZ

Son yıllarda oldukça yaygın hale gelen günlük veya haftalık gayrimenkul kiralama faaliyeti, konut kiralama modelinin bir başka yöntemidir. Konutlarını bu şekilde kiraya verenler açısından çeşitli avantajları olan bu işlemlerin, konutları kiralayanlar açısından da bazı avantajları bulunmaktadır. Günlük veya haftalık konut kiralama sektöründe kayıt dışılığın tespit edilmesinin zorlukları nedeniyle oldukça yüksek miktarda vergi kaybının yaşandığı bilinmektedir. Henüz yasal bir düzenlemesi olmayan ve kimler tarafından ne amaçlarla kullanıldığı tespit edilmesinin zor olduğu günlük veya haftalık gayrimenkul kiralama faaliyetleri, beraberinde çok sayıda risk taşımaktadır. Bu tür konut kiralama faaliyetinden yararlanan kişilerin, genel olarak turistik amaçla veya iş gezileri sebebiyle tercih ettikleri konutların illegal amaçlar için de tercih edildiği görülmektedir.

ABSTRACT

Daily or weekly real estate rental activity, which has become quite common in recent years, is another method of housing rental model. These transactions, which have various advantages in terms of those who rent their houses in this way, also have some advantages in terms of those who rent the houses. It is known that there is a very high amount of tax loss due to the difficulties of detecting informality in the daily or weekly housing rental sector. Daily or weekly real estate rental activities, which do not yet have a legal regulation and which are difficult to determine for what purpose and by whom they are used, carry many risks. It is seen that the people who benefit from this type of housing rental activity prefer their residences for illegal purposes, either for tourist purposes or for business trips in general.

* Vergi Müfettiş Yardımcısı, Hazine ve Maliye Bakanlığı, yigit.yilmaz@vdk.gov.tr, ORC-ID: 0000-0003-1251-8862.

Yılmaz, Y. (Aralık 2019). Günlük veya Haftalık Olarak Konut Kiralama Faaliyetinden Elde Edilen Gelirin Vergilendirilmesi, *Vergi Raporu*, 243, (221-235).

Anahtar Kelimeler: Günlük kiralama, günlük kiralanan konutların vergilendirilmesi, kayıt dışı kiralama, ticari kazanç

Jel Sınıflandırması Kodları: A10, J20, L85.

Keywords: Daily Rental, Taxation of Daily Rented Dwellings, Unregistered Rental, Commercial Gain

Gel Classification Codes: A10, J20, L85.

GİRİŞ

Kısa süreli kiralık konutlar; sahipleri veya araçlar tarafından saatlik, günlük, haftalık veya aylık olarak kullanıcıların asgari ihtiyaçlarını karşılayabilecek seviyede eşya ile donatılmış vaziyette kiraya verilen taşınmazlar olarak tanımlanabilir. Bu tür kiralamalarda ana unsur daha fazla gelir elde etmektir.¹

Konaklama ağırlıklı turizm ülkesi olan Türkiye’de otel, motel ve pansiyon gibi konaklama tesislerinin sayısı da hızla artmaktadır. Bunların yanı sıra son yıllarda emlak piyasasında günlük, haftalık hatta bazen saatlik konut kiralama işlemlerinde adeta patlama yaşanmaktadır.

Son yıllarda başta İstanbul olmak üzere büyük şehirlerde sayısı hızla artan günlük kiralık dairelerin, Türkiye genelinde sayılarının 25 bin civarında olduğu tahmin edilmekte olup, günlük 50 ile 5.000 TL arasında değişen fiyatlarla kiralandığı görülmektedir. Yurt dışından gelen turistlerin konaklamasından, öğrenci partilerine, iş gezilerinden, tatil konaklamalarına ve bunlara benzer birçok nedenle büyük ilgi gören bu evler, mesken olarak gayrimenkulleri kiraya verenler, vergi ödemelerinden kaçınmaktadırlar. Adeta bir otel gibi çalışan ve ticari işletme statüsünde olmasına rağmen mesken daireler daha çok toplu konutlarda yer almaktadır. Bir dairenin günlük

ortalama 100 liradan ve ayda 20 gün kiraya verildiği düşünüldüğünde aylık getirisi 2.000 TL’ye tekabül ediyor. Türkiye genelindeki 25 bin günlük kiralık daire dikkate alındığında ise 50 milyon liralık bir ekonomi ortaya çıkıyor. Bu rakamlar kaçak verginin boyutunu daha net gözler önüne seriyor.²

Ülkemizde günlük ev kiralama faaliyetleri hızla büyümektedir. Turistik bölgelerde özellikle yabancı turistlerin konaklama tercihi fiyat avantajları nedeniyle otellerden ziyade günlük kiralık evlere doğru yönelim göstermektedir. İstanbul ve Ankara’dan sonra günlük konut kiralama faaliyetlerinin en çok yaşandığı şehirler arasında Antalya, Aydın, Muğla ve İzmir yer almaktadır.

Dünyanın pek çok yerinde özellikle Batı Avrupa’da yaygın olan günlük kiralama sistemine ilgi Türkiye’de giderek artmaya devam etmektedir. Amerika ve Avrupa’da B&B (Bad and Breakfast)* sistem adı altında uzun yıllardır uygulanan ve ülkemizde son yıllarda oldukça rağbet gören kısa süreli kiralık konutlar, diğer otel, motel, pansiyon vb. konaklama yerlerine göre daha ucuz bir alternatif olarak karşımıza çıkmaktadır.

Türkiye’de genellikle uzun veya kısa süreli iş seyahati için kullanılan bu kiralama çeşidi büyük şehirlere gidenlerin otel masraflarına kıyasla daha ekonomik fatura ile karşılaşması nedeniyle

¹ DEMİR, Erol, “Kısa Süreli (Saatlik, Günlük, Haftalık) Konut Kiralama Faaliyetinden Elde Edilen Gelirin Vergilendirilmesi”, SOBIAD, Mart/2015

² <https://www.star.com.tr/ekonomi/gunluk-konutta-vurgun-haber-703541/>

*B&B (Bad and Breakfast); Avrupa’da yaygın olarak kullanılan ve tercih edilen konaklama kategorilerinden biri. Genellikle konuklarına bir ya da birden fazla gece konaklama için ev/otel sahiplerinin dairelerindeki özel odalarını kahvaltı dâhil olacak şekilde açmaları olarak bilinmektedir. Ev/otel sahiplerinin bazıları kahvaltıyı kendileri verdiği gibi bazıları da bunu dışarıdaki bir mekânla anlaşır oradan kendi verdiği fiş ile yapılmasını sağlamaktadır.

tercih sebebi olmaktadır. Kısa süreli konut kiralama- larının, hem kiraya veren konut sahibi hem de kiracı açısından avantajlı olması bu tür kirala- malara olan ilginin artmasına neden olmaktadır. Artan ilgi ve yüksek getirisi günlük kiralama- ların sayısında oldukça büyük bir artışı da beraberinde getirmektedir.

Kiralama işlemlerinin %25 kadarlık bir kısmı- nın kısa vadeli kiralamalardan oluşmasına rağ- men Türkiye’de bu yönde bir yasal mevzuatının ve denetim sisteminin olmaması, vergi ve SGK primi ödenmemesi, haksız rekabete yol açması, illegal faaliyetlerde kullanılması gibi birçok soru- nu beraberinde getiren büyük sektörün doğ- masına yol açmıştır.

Kısa süreli kiralama- lar genellikle aşağıda be- lirtilen müşteri kitlesi tarafından tercih edilmek- tedir;

- Geçici konaklamaya ihtiyaç duyanlar (yerli, yabancı turistler, fuar, sergi, iş amaçlı gezi- ler)
- Otel, motel, pansiyon gibi kontrollü yerler- de kalamayanlar,
- İlegal işleri yürütmek amacıyla ihtiyaç du- yanlar³

1- GÜNLÜK veya HAFTALIK KIRAYA VERİLEN KONUTLARA İLİŞKİN YASAL MEVZUAT

Türkiye’de konaklama sektörüne ilişkin

a) Esas mevzuat;

- 2634 sayılı Turizm Teşvik Kanunu ve bu Ka- nuna dayanılarak çıkarılan Turizm Tesislerinin Belgelendirilmesine ve Nitelikle- rine İlişkin Yönetmelik,
- 634 sayılı Kat Mülkiyeti Kanununun 24. maddesi,

- 213 sayılı Vergi Usul Kanunu’nun 153. mad- desini,
- 1774 sayılı Kimlik Bildirme Kanunu’nun 2. maddesi

b) Denetim mevzuatı;

- Kültür ve Turizm Bakanlığı → Konaklama niteliği açısından,
- Maliye Bakanlığı → Vergi yükümlülükleri açısından,
- Emniyet Müdürlükleri → Toplumsal güven- lik açısından,
- Belediye, il özel idaresi → Ruhsat açısın- dan.

Fiilen faaliyete başladığı tarihten itibaren işlet- me belirli aralıklarla denetime tabi tutulacaktır.⁴

1.1- 2634 Sayılı Turizm Teşvik Kanunu ve Bu Kanuna Dayanılarak Çıkarılan Turizm Tesislerinin Belgelendirilmesine ve Niteliklerine İlişkin Yönetmelik, Başvuru

MADDE 3 – Turizm belgesi taleplerinde baş- vurular, Yönetmelikte ve bu Tebliğde istenilen belgeler ile Kültür ve Turizm Bakanlığına yapılır.

Bu kanunun 4’üncü maddesine göre; belge talebinde bulunan gerçek kişi ise kendisi veya temsile yetkili kılınan kişi tarafından, tüzel kişi ise tüzel kişiliği temsile yetkili kişi veya kişiler ta- rafından başvuru dilekçesi imzalanır. Gerçek kişi ve ticaret ortakları ile gerçek kişi ortaklıklarında temsil ve ilzama ortak yetkilinin veya her birinin Bakanlığa karşı müteselsil sorumlu olduğunun açıkça belirtildiği sözleşmenin Bakanlığa gönde- rileceği belirtilmiştir.

Kanunun 6’ıncı maddesinde; verilen işyeri açma ruhsatlarının, tesis türünün konaklama olması halinde asli faaliyet konusuna, diğer tür-

³ DEMİR, Erol, “Kısa Süreli (Saatlik, Günlük, Haftalık) Konut Kiralama Faaliyetinden Elde Edilen Gelirin Vergilendirilmesi”, SOBİAD, Mart/2015

⁴ DEMİR, Erol, “Kısa Süreli (Saatlik, Günlük, Haftalık) Konut Kiralama Faaliyetinden Elde Edilen Gelirin Vergilendirilmesi”, SOBİAD, Mart/2015

lerde türünün asgari faaliyet konularından birine uygun veya benzer şekilde düzenlenmiş olmasının yeterli olduğu açıklanmıştır.

1.2- 634 Sayılı Kat Mülkiyeti Kanununun 24. Maddesi

VII - Yasak İşler:

Madde 24 – Ana gayrimenkulün, kütükte mesken, iş veya ticaret yeri olarak gösterilen bağımsız bir bölümünde hastane, dispanser, klinik, poliklinik, ecza laboratuvarı gibi müesseseler kurulamaz; kat maliklerinin buna aykırı sözleşmeleri hükümsüzdür; dispanser, klinik, poliklinik niteliğinde olmayan muayenehaneler bu hükmün dışındadır. Ana gayrimenkulün, kütükte mesken olarak gösterilen bağımsız bir bölümünde sinema, tiyatro, kahvehane, gazino, pavyon, bar, kulüp, dans salonu ve emsali gibi eğlence ve toplantı yerleri ve fırın, lokanta, pastane, süthane gibi gıda ve beslenme yerleri ve imalathane, boyahane, basımevi, dükkân, galeri ve çarşı gibi yerler, ancak kat malikleri kurulunun oybirliği ile vereceği kararla açılabilir. (Ek fıkra: 13/2/2011-6111/194 md.) 1136 sayılı Avukatlık Kanununda avukatlık büroları ve hukuk büroları ile ilgili düzenleme yapıncaya kadar meskenlerdeki avukatlık ve hukuk büroları faaliyetlerine devam ederler. Bu süre, bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihten itibaren iki yıldır. Bu hüküm 3568 sayılı Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanununda ilgili düzenleme yapıncaya kadar meslek mensupları tarafından açılan bürolar hakkında da uygulanır. Bu karar yöneticinin veya kat maliklerinden birinin istemi üzerine bütün bağımsız bölümlerin kat mülkiyeti kütüğündeki sayfelerine şerh verilir.

1.3- 1774 Sayılı Kimlik Bildirme Kanununun 2. Maddesi

Madde 2 – Otel, motel, han, pansiyon, bekar odaları, kamp, kamping, tatil köyü ve benzeri her türlü, özel veya resmi konaklama yerleri ile özel

sağlık müesseseleri, dinlenme ve huzur evleri, dini ve hayır kurumlarının sosyal tesislerinin sorumluluğundakileri, bu yerlerde ücretli veya ücretsiz, gündüz veya gece, yatacak yer gösterdikleri yerli veya yabancı herkesin kimlik ve geliş- ayrılış kayıtlarını, örneğine ve usulüne uygun şekilde günü gününe tutmak, genel kolluk kuvvetlerinin her an incelemelerine hazır bulundurmak, Türkiye İstatistik Kurumuna, talebi halinde vermek zorundadırlar.

2- KONUNUN VERGİ KANUNLARI KARŞISINDAKİ DURUMU, İLGİLİ YARGI KARARLARI, DÜZENLEMELER ve ÖZELGELER

2.1- Kısa Süreli (Günlük) Kiralama Faaliyetinin Vergi Kanunları Karşısındaki Durumu

213 sayılı Vergi Usul Kanunundaki durumu;

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 3. maddesinin B bendi aşağıdaki gibidir:

“İspat: Vergilendirmede vergiyi doğuran olay ve bu olaya ilişkin muamelelerin gerçek mahiyeti esastır.”

“İktisadi, ticari ve teknik icaplara uymayan veya olayın özelliğine göre normal ve mutata olmayan bir durumun iddia olunması halinde ispat külfeti bunu iddia eden tarafa aittir.”

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 9. maddesinde ise “mükellefiyet ve vergi sorumluluğu için kanuni ehliyet şart değildir ve vergiyi doğuran olayın kanunlarla yasak edilmiş bulunması mükellefiyeti ve vergi sorumluluğunu kaldırmaz” şeklindedir.

8. madde ise mükellef ve sorumluyu tanımlamaktadır. Mükellef, vergi kanunlarına göre kendisine vergi borcu terettübeden gerçek veya tüzel kişidir. Vergi sorumlusu, verginin ödenmesi bakımından, alacaklı vergi dairesine karşı muhatap olan kişidir. Vergi kanunlarıyla kabul edilen haller müstesna olmak üzere, mükellefiyete veya vergi

sorumluluğuna mütaallik özel mukaveleler vergi dairelerini bağlamaz. Bu Kanun'un müteakip maddelerinde geçen "mükellef" tabiri vergi sorumlularına da şamildir.

Vergi Usul Kanunu'nun 30. maddesi aşağıdaki gibidir:

Resen vergi tarhi, vergi matrahının tamamen veya kısmen defter, kayıt ve belgelere veya kanunî ölçülere dayanılarak tespitine imkân bulunmayan hallerde takdir komisyonları tarafından takdir edilen veya vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlarca düzenlenmiş vergi inceleme raporlarında belirtilen matrah veya matrah kısmı üzerinden vergi tarh olunmasıdır. İnceleme raporunda bu maddeye göre belirlenen matrah veya matrah farkı resen takdir olunmuş sayılır.

Madde 153 (İşe Başlamayı Bildirme)- Aşağıda yazılı mükelleflerden işe başlayanlar keyfiyeti vergi dairesine bildirmeye mecburdurlar:

1. Vergiye tabi ticaret ve sanat erbabı;
2. Serbest meslek erbabı;
3. Kurumlar Vergisi mükellefleri;

4. Kolektif ve adi şirket ortaklarıyla komandit şirketlerin komandite ortakları. (Ek fıkra: 11/06/2003 - 4884 S.K./12. md.) Ticaret sicili memurlukları, kurumlar vergisi mükellefi olup da Türk Ticaret Kanununun 30'uncu maddesi uyarınca tescil için başvuran mükelleflerin başvuru evraklarının bir suretini ilgili vergi dairesine intikal ettirir. Bu mükelleflerin işe başlamayı bildirme yükümlülükleri yerine getirilmiş sayılır. Bildirim yükümlülüğünü süresi içinde yerine getirmeyen ticaret sicili memurları hakkında işe başlamanın zamanında bildirilmemesine ilişkin usulsüzlük cezası hükümleri uygulanır.⁵

Günlük ev kiralama sektörüne ilişkin Türkiye'de yasal çerçevede bir tanımlama yapılmamış-

tir. Turizm mevzuatı dahil olmak üzere günlük ev kiralama faaliyetine ilişkin olarak spesifik bir kanun, yönetmelik ve tebliğ düzenlemesi bulunmamaktadır. Dolayısı ile günübirlik ev kiralama faaliyetine borçlar kanunu ve medeni kanun çerçevesinde, genel hükümler uygulanmaktadır. Öte yandan, sektörün kayıt dışı olması neticesinde mali yükünün yanı sıra olumsuz sosyal, hukuki ve ahlaki sonuçlarının da artması dolayısı ile İçişleri Bakanlığı İller İdaresi Genel Müdürlüğü'nün 26/11/2013 tarih ve 26554408.010.06.01/6094 sayılı genelgesi ile kiralamanın güvenlik yönüne dair bir takım düzenlemeler yapılmıştır. **Ayrıca 31/10/2016 tarihli ve 678 sayılı KHK'nin 2 nci maddesiyle 1774 sayılı Kimlik Bildirme Kanununun ikinci fıkrasına "bekar odaları," ibaresinden sonra gelmek üzere "günübirlik kiralanın evler,"** ibaresi eklenmiş ve kiralama faaliyetinde bulunanların bu yerlerde ücretli veya ücretsiz, gündüz veya gece, yatacak yer gösterdikleri yerli veya yabancı herkesin kimlik ve geliş-ayrılış kayıtlarını, örneğine ve usulüne uygun şekilde günü gününe tutmak, genel kolluk örgütlerinin her an incelemelerine hazır bulundurmak ve talebi halinde Devlet İstatistik Enstitüsüne vermek yükümlülükleri düzenlenmiştir. Düzenleme ile bu evleri kiralayanlardan, genel kolluk kuvvetlerinin terminallerine bağlanmayanlara 10 bin lira, anlık veri göndermeyen veya gerçeğe aykırı kayıt tutanlara 5 bin lira idari para cezası verilmesi öngörülmüştür.

- Gelir Vergisi Kanunundaki Durumu

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun (GVK) 1.maddesinde gelir vergisinin mevzuu açıklanmış; 2. maddesinde ise yedi gelir unsuru olan kazanç ve iratlar sayılmıştır. Gelir, basit olarak belirli bir dönemde kişilerin alım gücünde meydana gelen artış olarak tanımlanabilir. Geniş anlamda gelir,

⁵ DEMİR, Erol, "Kısa Süreli (Saatlik, Günlük, Haftalık) Konut Kiralama Faaliyetinden Elde Edilen Gelirin Vergilendirilmesi", SOBİAD, Mart/2015

üretim faktörlerinin bir getirisi olabileceği gibi, kişilerin servet unsurlarında meydana gelebilecek değer artışları veya çeşitli transferler yoluyla da elde edilebilir.

GVK'nın 37. Maddesinde; "Her türlü ticari ve sınai faaliyetlerden doğan kazançlar ticari kazançtır." denilmektedir. Ancak Gelir Vergisi Kanunu'nda ticari ve sınai faaliyetlerin neler olduğu tanımlanmamış, sadece genel bir kapsam belirtilmiştir. Türk Ticaret Kanunu'nun (TTK) 11.maddesinde Ticari işletme, "Esnaf işletmesi için öngörülen sınırı aşan düzeyde gelir sağlamayı hedef tutan faaliyetlerin devamlı ve bağımsız şekilde yürütüldüğü işletmedir." şeklinde tanımlanmıştır. Vergi Usul Kanunu'nun (VUK) 156.maddesinde Ticari, sınai, zirai ve mesleki faaliyette iş yeri; "mağaza, yazıhane, idarehane, muayenehane, imalathane, şube, depo, otel, kahvehane, eğlence ve spor yerleri, tarla, bağ, bahçe, çiftlik, hayvancılık tesisleri, dalyan ve voli mahalleri, madenler, taş ocakları, inşaat şantiyeleri, vapur büfeleri gibi ticari, sınai zirai veya mesleki bir faaliyetin icrasına tahsis edilen veya bu faaliyetlerde kullanılan yerdir" şeklinde tanımlanmıştır. VUK'un 157. Maddesi gereği ferdi teşebbüslerde, ticaret hanları gibi oda oda veya kısım kısım kullanılabilen binalarla evlerin ve apartmanların yarısından fazlası işletmede kullanıldığı takdirde envantere ithal edilir. Bu durumda bunların kiralanması karşılığında elde edilen para ve menfaatlerin ticari kazanç hükümlerine göre vergilendirilmesi gerekir.

Gelir İdaresi Başkanlığının(GİB) her yıl yayınlanan ticari kazancın vergilendirilmesi rehberinde ticari faaliyetin taşınması gereken unsurlar aşağıdaki gibi belirtmiştir.

- Faaliyetin yerine getirilmesinin sermaye ve emeğe dayanıyor olması gerekmektedir.
- Faaliyetin devamlı olması gerekmektedir. (Bir takvim yılı içerisinde birden fazla tekrarlanan veya birden fazla takvim yılında tekrarlanan işlemlerde de devamlılık olduğu varsayılacaktır)

- Gelir getirici faaliyetlerin bir organizasyon dahilinde yapılmış olması gerekmektedir. (İşyeri açma, işçi çalıştırılması, ticaret siciline kaydolunması vb.)

Gelir Vergisi Kanunu açısından önemli olan bir nokta da devamlılık unsurudur. Ticari kazançta asıl olan devamlılık kasıt ve niyetidir. Öte yandan arızı olarak yapılan ticari işlerden elde edilen kazanç GVK'nın 82. Maddesi kapsamında Arızı Kazanç olarak değerlendirilecektir.

Günübirlik daire kiralamanın ticari kazanç mı yoksa gayrimenkul sermaye iradı mı olduğu hususu tartışma yaratabilir.

Gelir Vergisi Kanununun 70. Maddesinde, gayrimenkul sermaye iratları sırasıyla sayılmış, aynı maddenin 2. fıkrasına göre "binaların (döşeli olarak kiraya verilenlerde döşeme için alınan kira bedelleri dahildir) sahipleri, mutasarrıfları, zilyetleri, irtifak ve intifa hakkı sahipleri veya kiracıları tarafından kiraya verilmesinden elde edilen iratlar gayrimenkul sermaye iradıdır" şeklinde hüküm konulmuştur.

Gayrimenkullerin kiralanması esas olarak GVK'nın 70.maddesince gayrimenkul sermaye iradı olarak dikkate alınmaktadır. Ancak, gayrimenkullerin uzun süreli kiralanması suretiyle elde edilecek gelirden daha fazla gelir elde edilmesi amacıyla, günlük veya haftalık olarak yıl içinde birden fazla tekrarlanan kiralama hizmeti verilmesi, **kiraçılara kiralamaya ek olarak güvencilik ve temizlik taahhüdünde bulunması; kiraçılar için otel ve ya apart kompleksinde bir hizmet sunması , işçi çalıştırması ve bu faaliyetin devamlılık kasıt ve niyeti ile yapılması** , sunulan bu hizmetin emek ve sermaye gerektirmesi gerekçeleri ile bir organizasyon dahilinde yapıldığı dikkate alındığında günübirlik kiralama faaliyetinin ticari kazanç olarak vergilendirilmesi gerekmektedir.

Mülkiyetinde bulunan evleri kiraya vermenin yanı sıra, piyasada çok sıklıkla karşılaşılsa da kiraladıkları evleri günlük, haftalık ve ya aylık

kiraya veren mükellefler de bulunmaktadır. Bu durum ayrı bir vergilendirmeyi gerektirmektedir. Aracı olarak faaliyet gösteren bu mükellefler, mülk sahipleri ile bir yıllık veya daha uzun süreli kontrat imzalayarak söz konusu daireleri kiralamakta ve ev sahiplerine düzenli kira ödemesi yapmaktadırlar. Bu şekilde kiraladıkları evleri gelir elde etmek amacıyla günlük veya haftalık olarak başkalarına kayıt dışı kiralamaktadırlar. Mülk sahibinden evi kiralayıp günübirlik başkalarına kiralaayanlar GVK ticari kazanç hükümlerine göre tespit edilecek kazançları için GVK 85. madde uyarınca yıllık beyanname vereceklerdir. Ayrıca ticari kazanç elde eden bu şahıslar GVK 94/5-a hükmü uyarınca mülk sahibine ödedikleri kira bedelleri üzerinden %20 oranında gelir vergisi tevkifatı yapacaklardır.

- Katma Değer Vergisi Kanunundaki Durumu

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 1/1 inci maddesinde, Türkiye’de ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin KDV’ye tabi olduğu hüküm altına alınmıştır.

Bunun yanı sıra yine aynı kanunun 17/4-d maddesi ile; iktisadi işletmelere dahil olmayan gayrimenkullerin kiralanması işlemleri katma değer verisinden istisna tutulmuştur.

Ayrıca Kanun’un 1.maddesinin ikinci fıkrasında; ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyetinin devamlılığı, kapsamı ve niteliği Gelir Vergisi Kanunu hükümlerine göre; gelir vergisi Kanunu’nda açıklık bulunmayan hallerde, Türk Ticaret Kanunu ve diğer ilgili mevzuat hükümlerine göre tayin ve tespit edilir hükmü yer almaktadır.

Dolayısıyla gayrimenkullerin uzun süreli kiralanması suretiyle elde edilecek gelirden daha fazla gelir elde edilmesi amacıyla, günlük veya haftalık olarak, süreklilik arz eden bir şekilde farklı kişilerin kullanımına hazır hale bulundurulması, kalacak kişilere konutun teslimi ve kalma sürelerinin sonunda konutun teslim alınması ve

yeniden kullanıma hazır hale getirilmesi bir organizasyonu gerektirmektedir. Dolayısıyla bu şekilde oluşturulan organizasyon kapsamında yapılan faaliyet ticari faaliyet olarak değerlendirilecektir.

KDVK’nın 1/1.maddesinde; Türkiye’de yapılan ticari faaliyetlerin verginin konusuna girdiği hüküm altına alınmıştır. 17/4-d maddesindeki istisna ise iktisadi işletmeye dâhil olmayan gayrimenkullerin kiralanmasına ilişkindir. Bu durumda bir organizasyon kapsamında yapılan kiralama işlemlerine konu gayrimenkullerin iktisadi işletmeye dâhil olma zarureti doğmaktadır. Mükelleflerin bu şekilde kiraya vererek ticari kazanç elde ettiği gayrimenkulleri iktisadi işletmesine dâhil etmemesi vergilendirmeye engel teşkil etmeyecektir. 213 sayılı VUK’un 3/b. Maddesinde; *“Vergilendirmede vergiyi doğuran olay ve bu olaya ilişkin muamelelerin gerçek mahiyeti esastır.”* hükmü yer almaktadır. Dolayısıyla bu hükümden hareketle söz konusu gayrimenkullerin iktisadi işletmelere dâhil edilmesi gerektiğinden bu kapsamda elde edilen gelirlerin vergilendirilmesi gerekecektir.

Ancak söz konusu gayrimenkullerin bir organizasyon kapsamında olmayıp, süreklilik arz etmeyecek şekilde kiralanması durumunda, söz konusu kiralama faaliyetinin KDVK’nın 17/4-d maddesi uyarınca vergiden istisna bulunacağı tabidir.

Bakanlar Kurulu, KDV Kanunu’nun 28’inci maddesi ile verilen yetkiye istinaden 2007/13033 sayılı Kararnamenin eki II sayılı listenin “B) Diğer Mal ve Hizmetler” bölümünün 25 inci sırası ile otel, motel, pansiyon, tatil köyü ve benzeri konaklama tesislerinde sunulan geceleme hizmetlerinde katma değer vergisi oranını %8 olarak belirlemiştir.

Kararname eki II sayılı listenin (B) bölümünün 25’inci sırasında sayılan işletmelerin niteliği 2005/9207 sayılı İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatlarına İlişkin Yönetmelik hükümlerine göre belirlenmektedir. Anılan yönetmelik ve diğer ilgili

mevzuat gereğince, işletmelerin ilgili idareden konaklama hizmeti vermek üzere alınmış bir işyeri açma ve çalışma ruhsatına sahip olmaları gerekmektedir.

Günlük ev kiralama faaliyetiyle iştigal edenler apart, otel ve pansiyon benzeri geceleme hizmeti sunmakta ancak konaklama hizmeti vermek üzere alınmış bir işyeri açma ve çalışma ruhsatına sahip olmadıklarından bu şahısların yaptıkları işlemlerin bu kapsamda değerlendirilmesi mümkün olmayıp bahse konu işlemlerin genel oranda (%18) katma değer vergisine tabi olması gerekmektedir.

Hizmet ifalarında işlemin Türkiye’de yapılmış sayılması için, 3065 sayılı Kanununun (6/b) maddesine göre hizmetin Türkiye’de yapılması veya hizmetten Türkiye’de faydalanılması gerekir. Hizmetin Türkiye’de yapılmış sayılması için belirtilen iki şartın birlikte gerçekleşmesi gerekmez. Şartlardan herhangi birisinin oluşması halinde hizmet, Türkiye’de yapılmış sayılır. Bir diğer ifade ile hizmet Türkiye’de yapılmışsa, hizmetten hangi ülkede faydalanılırsa faydalanılsın işlem Türkiye’de yapılmış sayılır ve vergiye tabi olur. Hizmetin başka bir ülkede yapılması halinde bu hizmetten Türkiye’de faydalanılmış ise işlem yine Türkiye’de yapılmış sayılır.

3065 sayılı Kanununun (9/1)’inci maddesine göre, mükellefin Türkiye içinde ikametgâhının, işyerinin, kanuni merkezi ve iş merkezinin bulunmaması hallerinde ve gerekli görülen diğer hallerde Maliye Bakanlığı vergi alacağına emniyet altına alınması amacıyla, vergiye tabi işlemlere taraf olanları verginin ödenmesinden sorumlu tutma yetkisine sahiptir. Vergi alacağını güvence altına almak amacıyla düzenlenen bu madde sadece ikametgâhi, işyeri, kanuni merkezi ve iş merkezi Türkiye’de bulunmayanlar için öngörülmüş değildir. Maliye Bakanlığı, bunların dışında gerekli gördüğü diğer hallerde de verginin ödenmesinden işleme taraf olanları sorumlu tutabilecektir.

Maddede belirtilen işlemlere taraf olanlar,

kendine mal teslim edilen veya hizmet ifa edilen kişi ve/veya kurumlardır. Bunlar, verginin tam olarak kesilip ödenmesinden ve bununla ilgili diğer ödevleri yerine getirmekten mükellef gibi sorumlu olacaklardır.

KDV tevkifatı ihtiyari bir uygulama olmayıp, Maliye Bakanlığınca tevkifat uygulaması kapsamına alınan işlemlerde alıcılar tarafından tevkifat yapılması zorunludur. Diğer taraftan, Maliye Bakanlığınca tevkifat kapsamına alınmamış işlemlerde alıcılar tarafından tevkifat yapılması mümkün değildir.

KDV tevkifatı uygulaması, teslim veya hizmet bedeli üzerinden hesaplanan verginin, teslim veya hizmeti yapanlar tarafından değil, bu işlemlere muhatap olanlar tarafından kısmen veya tamamen vergi sorumlusu sıfatıyla beyan edilip ödenmesidir. “Tam tevkifat” işlem bedeli üzerinden hesaplanan verginin tamamının işleme muhatap olan alıcılar tarafından beyan edilip ödenmesi; “kısmi tevkifat” ise hesaplanan verginin Maliye Bakanlığınca belirlenen kısmının, işleme muhatap olan alıcılar tarafından, diğer kısmının ise işlemi (teslim veya hizmeti) yapan tarafından beyan edilip ödenmesidir.

Katma Değer Vergisi Uygulama Genel Tebliği “2.1.2. Tam Tevkifat Uygulaması” bölümünde tam tevkifat kapsamındaki işlemler anlatılmış olup söz konusu bölümde tam tevkifat uygulanacak işlemler, ilgili bölümde belirtilenlerle sınırlı olup, bunlar dışındaki işlemlerde işleme muhatap olanlar tarafından tam tevkifat uygulaması kapsamında işlem yapılmayacaktır.

Tam tevkifat uygulaması kapsamında;

1- İkametgâhi, İşyeri, Kanuni Merkezi ve İş Merkezi Türkiye’de Bulunmayanlar Tarafından Yapılan İşlemler,

KDV Kanununun 1’inci maddesine göre bir hizmetin KDV’nin konusuna girebilmesi için Türkiye’de ifa edilmesi gerekmektedir. Aynı Kanunun (6/b) maddesinde ise Türkiye’de yapılan veya faydalanılan hizmetlerin Türkiye’de ifa edilmiş

sayılacağı hükme bağlanmıştır. Buna göre, ikametgâhi, işyeri, kanuni merkezi ve iş merkezi Türkiye’de bulunmayanların Türkiye’de yaptığı hizmetler ile bunların yurt dışında yaptığı ancak Türkiye’de faydalanılan hizmetler KDV’ye tabi olacaktır. Bu gibi hizmet ifalarında mükellef, esas olarak hizmeti ifa eden olmakla birlikte, Türkiye’de ikametgâhi, işyeri, kanuni merkezi ve iş merkezi bulunmadığından, KDV’nin tamamı, hizmetten faydalanan yurt içindeki muhatap tarafından sorumlu sıfatıyla beyan edilip ödenecektir. Hizmetin vergiden müstesna olması ve hizmetin yurt dışında yapılıp hizmetten yurt dışında faydalanılması halinde, mükellef veya sorumlu sıfatıyla KDV beyan edilmeyecektir.

KDV’nin sorumlu sıfatıyla beyan edilmesi için hizmetten Türkiye’de faydalanan muhatabın KDV mükellefi olması şart değildir. KDV mükellefiyeti bulunmayanlar da söz konusu hizmetler nedeniyle KDV tevkifatı yaparak 2 No.lu KDV beyannamesi ile beyan etmek ve ödemek zorundadır.

- 2- Serbest Meslek Faaliyeti Çerçevesinde Yapılan Teslim ve Hizmetler,
- 3- Kiralama İşlemleri,
- 4- Reklâm Verme İşlemleri ile sınırlı olup, bunlar dışındaki işlemlerde işleme muhatap olanlar tarafından tam tevkifat uygulaması kapsamında işlem yapılmayacaktır.

Tevkifat, genel bütçeli idareler hariç, tevkifata tabi işlemin yapıldığı dönemde vergi sorumlularına ait 2 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan edilir.

2 No.lu KDV Beyannamesinde herhangi bir surette indirim yapılması mümkün olmadığından tevkif edilen KDV’nin tamamının beyan edilerek vergi dairesine ödenmesi gerekmektedir.

Tevkifat uygulayan alıcının KDV mükellefiyetinin bulunması ve tevkifat uyguladığı teslim veya hizmeti indirim hakkı tanınan işlemlerde kullanılacak olması halinde, sorumlu sıfatıyla beyan

edilen tutar, beyanın yapıldığı ay içinde verilmesi gereken 1 No.lu KDV Beyannamesinde indirim konusu yapılabilir. Bu indirimin dayanağı 2 No.lu KDV Beyannamesi olacaktır.

2.2- Vergi Dairesi Tarafından Verilen Özelgeler

Konu: Geceleme hizmetlerinde KDV oran uygulaması⁶

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzun incelenmesinden, Şirketiniz aktifinde kayıtlı bina içerisinde bulunan 1, 1+1, 1+2 şeklinde dayalı döşeli dairelerde geceleme hizmeti ve beraberinde her türlü temizlik, 24 saat resepsiyon, güvenlik ve talep edilmesi halinde oda servisi hizmeti vereceğinizi belirterek bu hizmetlere uygulanması gereken katma değer vergisi hususunda bilgi istediğiniz anlaşılmıştır.

2007/13033 sayılı Kararnamenin eki II sayılı listenin “B) Diğer Mal Ve Hizmetler” bölümünün 25 inci sırası uyarınca “Otel, motel, pansiyon, tatil köyü ve benzeri konaklama tesislerinde sunulan geceleme hizmeti” % 8 oranında KDV ye tabidir.

Kararname eki II sayılı listenin (B) bölümünün 25 inci sırasında sayılan işletmelerin niteliği 2005/9207 sayılı İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatlarına İlişkin Yönetmelik hükümlerine göre belirlenmektedir. Anılan yönetmelik ve diğer ilgili mevzuat gereğince, işletmelerin ilgili idareden konaklama hizmeti vermek üzere alınmış bir işyeri açma ve çalışma ruhsatına sahip olmaları gerekmektedir.

Ancak, başvurunuzdan Şirketinizin konaklama hizmeti vermek üzere yetkili makamlardan alınmış bir ruhsata sahip bulunmadığı anlaşıldığından, Şirketiniz aktifinde kayıtlı bina içerisinde bulunan 1, 1+1, 1+2 şeklindeki dayalı döşeli dairelerin günlük, haftalık, aylık olarak kiraya verilmesinin geceleme hizmeti kapsamında değer-

⁶ İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı B.07.1.GİB.4.34.17.01-KDV.28-395 sayı ve 01/10/2010 tarihli özelgesi

lendirilmesi mümkün bulunmamakta, bu kiralamalara genel oranda (% 18) KDV uygulanması gerekmektedir.

Konu: Günlük veya haftalık sürelerle konut kiralama faaliyetinden elde edilen gelirin vergilendirilmesi⁷

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, veraset yoluyla intikal eden müşterek maliki bulunduğu bir adet dairenin kira mukavelesi yapılmaksızın günlük veya haftalık sürelerle kiraya verildiği, eşyalı olarak kısa sürelerle kiraya verilen söz konusu daireden kalanlardan belirli bir kira bedeli alındığı ve kiralamadan başka hiçbir hizmet verilmediği belirtilerek, bu daireden elde edilen gelirin gayrimenkul sermaye iradı mı, ticari kazanç mı olduğu hususunda Başkanlığımızdan görüş talep edilmektedir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 37 nci maddesinde; "Her türlü ticari ve sınai faaliyetlerden doğan kazançlar ticari kazançtır." hükmüne yer verilmiş olup, aynı Kanunun 70 inci maddesinin (1) numaralı bendinde, binaların sahipleri, mutasarrıfları, zilyetleri, irtifa ve intifa hakkı sahipleri veya kiracıları tarafından kiraya verilmesinden elde edilen gelirlerin gayrimenkul sermaye iradı olduğu belirtilmiştir.

Anılan Kanunun gayrimenkul sermaye iradına ilişkin hükümleri uyarınca, binaların kısmen veya tamamen ya da boş veya dayalı dōşeli şekilde kiraya verilmesinden elde edilen gelir gayrimenkul sermaye iradı olarak kabul edilmektedir. Günümüzde de konut olarak kullanılan binalar kiraya verilirken oda ve diğer müştemilatı ile birlikte tamamen kiracının kullanımına terk edilebilmekte olup, bu tür kullanımlar Borçlar Kanununda düzenlenen adi kiralama kapsamına girmektedir. Dolayısıyla bu tip kiralamadan elde edilen gelir gayrimenkul sermaye iradı olarak vergiye tabi tutulmaktadır.

Ancak, gayrimenkullerin uzun süreli kiralanması suretiyle elde edilecek gelirden daha fazla gelir elde edilmesi amacıyla, günlük veya haftalık olarak, süreklilik arz eden bir şekilde farklı kişilerin kullanımına hazır halde bulundurulması, kalacak kişilere konutun teslimi ve kalma sürelerinin sonunda konutun teslim alınması ve yeniden kullanıma hazır hale getirilmesi bir organizasyonu gerektirmektedir. Ayrıca söz konusu konutun belirli bir bedel karşılığı olmak üzere günlük ya da haftalık olarak kullanıma sunulmasında bir kira akdinden söz edilmesi mümkün olmadığından bu faaliyetin ticari faaliyet olarak değerlendirilmesi gerekmektedir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, veraset yoluyla edinilen ve bir organizasyon içerisinde devamlı olarak kısa sürelerle (günlük, haftalık) başkalarının istifadesine sunulan konuttan müşterek maliklerinin her birinin elde ettiği gelirin ticari kazanç hükümlerine göre vergilendirilmesi gerekmektedir.

Konu: Günlük veya haftalık olarak kiraya verilen gayrimenkulün, sadece mülkiyet sahibi tarafından kullanılması⁸

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda; adınıza kayıtlı olan taşınmazın kiraya verilmesi (552003-Kendine Ait veya Kiralanmış Mobilyalı Evlerde Bir Aydan Daha Kısa Süreli Olarak Kiralama) faaliyeti dolayısıyla 1/6/2017 tarihinde başlayan mükellefiyetinizi turizm sezonunun sona ermesi nedeniyle 30/10/2017 tarihinde sona erdirmek istediğinizi belirterek, mülkiyeti kendinize ait ve aynı zamanda Türkiye'deki ikametgâhınız olan söz konusu taşınmazı mezkûr faaliyetiniz kapsamında envantere kaydedip, mükellefiyetinizin sona ermesinden önce kendinize fatura etmek suretiyle envanterinizden çıkarılmasının/işletmenizden çekilmesinin gerekip gerekmediği hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

⁷ İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı B.07.1.GİB.4.06.16.01-120[37-12/10]-928 sayı ve 13/09/2012 tarihli özelgesi

⁸ Muğla Vergi Dairesi Başkanlığı 19579043-105[2017]-149556 sayı ve 29.12.2017 tarihli özelgesi

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 161 inci maddesinde; "Vergiye tabi olmayı gerektiren muamelelerin tamamen durdurulması ve sona ermesi işi bırakmayı ifade eder. İşlerin herhangi bir sebep yüzünden geçici bir süre için durdurulması işi bırakma sayılmaz." hükmü yer almaktadır.

Diğer taraftan, mezkûr Kanunun 227 nci maddesinin birinci fıkrasında, bu Kanunda aksine hüküm olmadıkça bu kanuna göre tutulan ve üçüncü şahıslarla olan münasebet ve muamelelere ait olan kayıtların tevsikinin mecburi olduğu belirtilmiş olup, mükelleflerin faaliyetleri ile ilgili kayıtlarının tevsikinde kullanılacak belgeler esas itibariyle müteakip maddelerde düzenlemiştir.

Bu kapsamda, mezkûr Kanunun 229 uncu maddesinde, fatura, satılan emtia veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı meblağı göstermek üzere emtiayı satan veya işi yapan tüccar tarafından müşteriye verilen ticari vesika olarak tarif edilmiş ve 232 nci maddesinde kimlerin fatura kullanma mecburiyetinde olduğu sayılmıştır.

Ayrıca, aynı Kanunun 187 inci maddesinde "Ferdî teşebbüslerde, mükellefin sahip olduğu bina ve arazi hakkında aşağıda yazılı esaslar cari olur:

1. Fabrika, ambar, atelye, dükkân, mağaza ve arazi - işletmede ister kısmen, ister tamamen kullanılsınlar - değerlerinin tamamı üzerinden envantere alınır.
2. Ticaret hanları gibi oda oda veya kısım kısım kullanılabilen binalarla evlerin ve apartmanların yarısından fazlası işletmede kullanıldığı takdirde envantere ithal edilir.
3. Envantere alınan gayrimenkullerin kullanış tarzlarında sonradan vaki olacak değişiklikler, hesap yılı içinde nazara alınmaz." hükümleri yer almaktadır.

Diğer taraftan, bir mükellefin işi bırakmış sayılabilmesi için, işi ile ilgili tedarik işlemlerini durdurmasının yanı sıra, işletmede bulunan emtia stokları ile diğer döner ve sabit değerlerinin

de elden çıkarılması veya bu varlıkların işletme sahiplerince işletmeden çekilmiş olması gerekir.

Buna göre, başvurunuzda belirtilen faaliyette de kullandığınız apart mesken nitelikli taşınmazınızın, işletmenizin envanterine dâhil edilmesi; işi tamamen bırakmanız halinde ise söz konusu taşınmazın işletmeden çekilmesi gerekmekte olup, bu kapsamda;

- Taşınmazın üçüncü kişilere satılması halinde alıcı adına satış bedeli üzerinden,
- Taşınmazın satışa konu edilmek suretiyle elden çıkarılmaması durumunda ise, faaliyetinizi terk ettiğiniz tarih itibariyle işletmeden çekildiği kabul edildiğinden, kendi adınıza emsal bedel üzerinden fatura düzenlemeniz icap etmektedir.

2.3- Gelir Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 268)'nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No: 298)

29/7/2008 tarihli ve 26951 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Gelir Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 268)'nin "1. Tevsik Zorunluluğunun Kapsamı" başlıklı bölümünde yer alan "Konutlarda, her bir konut için aylık 500 YTL ve üzerinde kira geliri elde edenlerin," ibaresi "Konutlarda, her bir konut için aylık 500 TL ve üzerinde, haftalık, günlük veya benzeri şekilde kısa süreli konut kiralama-larında ise tutara bakılmaksızın kira geliri elde edenlerin," şeklinde değiştirilmiştir.

268 seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği ile 01.11.2008 tarihinden itibaren işyeri ve konut kiralama işlemlerine ilişkin yapılacak tahsilât ve ödemelerin banka veya posta idarelerince düzenlenen belgelerle tevsik edilmesi zorunluluğu getirmiştir.

Bu kapsamda, konutlarda her bir konut için aylık 500 TL ve üzerinde kira geliri elde edenlerin, iş yerlerinde ise aylık kira bedelleri tutarına bakılmaksızın iş yerini kiraya verenler ile kiracıların kiraya ilişkin tahsilat ve ödemelerinin 01/11/2008 tarihinden itibaren banka veya Posta ve Telgraf

Teşkilatı Genel Müdürlüğü tarafından düzenlenen belgelerle tevsik edilmesi zorunludur.

Bu defa, 268 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair 298 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği ile kira tutarına bakılmaksızın haftalık, günlük veya benzeri şekilde kısa süreli konut kiralamalarında kira geliri elde edenlerin de, banka veya Posta ve Telgraf Teşkilatı Genel Müdürlüğü tarafından düzenlenen belgelerle tevsik etmesi zorunlu hale getirilmiştir.⁹

3- KONUTLARIN GÜNÜBİRLİK veya HAFTALIK OLARAK KIRAYA VERİLMESİNE İLİŞKİN GENEL BİLGİLER

3.1- Konutların Günübirlilik veya Haftalık Olarak Kiraya Verilmesinin Nedenleri

- Günlük olarak kazanç imkânı olması,
- Aylık olarak kiraya verilmesinin yanında daha yüksek kazanç elde edilebilmesi,
- Kayıt dışı kazancın emlak vergisi haricinde vergilendirilememesi,
- Konutun kiralanması web tabanlı siteler üzerinde yapıldığından komisyon bedeli, ek ilan bedeli vs. ödenmemesi,
- Kiracının evden çıkarılma, çıkarılmama gibi problemler ile uğraşılmak istenmemesi.

3.2- Konutların Günübirlilik veya Haftalık Kiralanmasının Nedenleri

- Kiracılar açısından günübirlilik kiralananan evlerin ortalama metrekare büyüklüğünün otel, pansiyon vs. ile mukayese edildiğinde görece daha büyük olması neticesinde rahat bir ortam sunulması,
- Kiralananan dairelerin 5 yıldızlı bir otel konforunda bir ortam sunması,
- Konumu itibarıyla şehir merkezlerinde olması ve ya ulaşımın kolay olması,

- Fiyat olarak aynı şartları taşıyan otellere göre daha uygun olması,
- Büyük şehirlere ister kısa, ister uzun süreliğine iş seyahati için gidenlerin otel masraflarına kıyasla daha ekonomik bir fiyatla karşılaşmaları imkânı doğurması,
- Yasadışı suçlar sebebi ile saklanma ve barınma amaçlı kullanıma imkân sağlanması,
- Cinsel birleşme amaçlı olarak kullanıma imkân sağlanması.

3.3- Günübirlilik veya Haftalık Konut Kiralama Faaliyetinde Yer Alan Tehlikeler

- Günübirlilik kiralananan evlerin çoğu gereken güvenlik önlemlerinden yoksun,
- Yasadışı faaliyetler için kullanılabilirdiği için apartman sakinleri için tehdit oluşturabilmektedir,
- Bu tip evlerin Büyük Şehir İtfaiye yönetmeliğine uygun merdiveni, merkezi yangın alarm sistemi vb. yangın önlemleri bulunmuyor,
- 1774 sayılı Kimlik Bildirme Kanununa istinaden zorunlu olan misafir kimlik bilgileri alınmıyor veya AKBS sistemi ancak ruhsat dâhilinde ki tesislerde kurulu olduğundan dolayı konaklama yapan misafirlerin kimlik bilgileri Emniyet'e bildirilemiyor,
- Yine ruhsatlı olmadıklarından dolayı vergi dairesi kayıtları bulunmuyor. Bu yüzden devletin gelir, kurumlar ve KDV gibi çeşitli vergi kayıpları söz konusu,
- Yine kayıt dışı olmaları nedeniyle SGK prim kaybına yol açıyor.¹⁰

3.4- Günübirlilik veya Haftalık Kiralamının Sektörel Büyüklüğü ve Kiralama Yöntemleri ve Değerlendirilmesi

Türkiye Veri İşleme Üssü (TUVIUS) tarafından

⁹ Gelir Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 268)'Nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No: 298)

¹⁰ <http://www.turob.com/tr/bilgi-merkezi/basin-bultenleri/gunluk-kiralama-sosyal-yara-olma-yolunda-b16b86b>

yapılan araştırmaya göre 2013 – 2016 arasında İstanbul'da bulunan yaklaşık 80 bin günlük evden kiralama dolayısıyla kazanılan para 500 milyon dolara çıkmıştır.¹¹ Dünyada yaklaşık 95 milyar dolarlık bir hasılatla sahip olan alternatif konaklama sektörünün 20 milyar doları Avrupa ülkelerine aittir. Örneğin, Almanya 8 milyar, İngiltere 6,7 milyar, Fransa 5,7 milyar dolar gelir elde etmektedir.¹²

TÜROB'un (Turistik Otelciler İşletmeciler Ve Yatırımcılar Birliği) , 2016 /Nisan (108. Sayılı) dergisinde günlük kayıt dışı kiralamanın güvenlik tehdidi oluşturduğu, haksız rekabete neden olduğu ve yapılan araştırmalarda Türkiye'de yaklaşık 15.000 adet günlük kiralık evin kayıt dışı çalıştığı belirtilmiştir.¹³

Yapılan araştırmaya göre günübirlik kiralanın konutlar ile daire, residence, villa vb. gibi çeşitli konaklama türlerinde kiralama hizmeti verilmektedir. İnternet üzerinden veri filtrelemesi yoluyla yapılan araştırmada evlerin (özellikle stüdyo daireler ve 1+1'ler) daire, residence ve benzeri konaklama hizmetleri şeklinde 50-TL ile 1.000-TL (max-min) arasında değiştiği, yazlık ev ve villaların ise ortalama fiyatlarının 3000-TL'ye kadar yükseldiği tespit edilmiştir.

Aşağıdaki tabloda günübirlik kiralamanın en yaygın olarak gerçekleştirildiği sitelere ve ilan sayısına yer verilmiştir.

Tablo 1: Web Siteleri ve İlan Sayısı

Web Sitesi Adı	İlan Sayısı
http://www.sahibinden.com	16.567
http://www.hemenkiralik.com	7.766
http://www.hurriyetemlak.com	11.454
Toplam	35.787

Turistik bölgelerde ve büyükşehir merkezlerinde, dönemselsel olarak değişen sosyal ve ekonomik faktörler, günübirlik kiralanın evlerin fiyatlarını aşağı veya yukarı yönlü hareket ettirmektedir. Özellikle turizm sezonu, resmi tatiller ve kongre dönemlerinde fiyatların arttığı, uzun vadeli kira kontratlarında ise fiyatların bir miktar azaldığı gözlemlenmektedir. Ayrıca konutlarını kiraya verenlerin, birden fazla web sitesine ilan vermediği kabul edilmiştir.

Türkiye'de alternatif konaklama sektörü son yıllarda büyük rağbet görmektedir. Yapılan araştırmalarda konutların günlük haftalık sürelerle kiralanması hizmeti sadece Türkiye değil, birçok gelişmiş ülkede de (İngiltere, Almanya, Fransa vs.) hızla yayılmaktadır. 2013 yılında Emniyet Genel Müdürlüğü, günlük kiralık ev raporunda 1+1 rezidans ve stüdyo tarzı evlerin cinsel ilişki amaçlı ve suç örgütlerince yaygın olarak kullanıldığına ilişkin rapor hazırlamıştır. 2015 ve 2016 yılında artan terör saldırıları sonucunda İçişleri Bakanlığı, Maliye Bakanlığı ve Kültür ve Turizm Bakanlığı ile eşgüdümlü olarak günübirlik kiralık evler üzerinde denetimi artırmıştır. Alternatif konaklama sektörü olarak da anılan günlük kiralık dairelerin, yasadışı suçlara barınma sağlaması dışında bir diğer olumsuz sonucu ise bu evlerin cinsel birleşme amaçlı kullanımınıdır. İncelemelerde evlerin gün içinde saat üzerinden birden çok kişiye kiralandığı ve bu evlerde gayri ahlaki ilişkilerin yaşandığı; aynı zamanda uyuşturucu kullanıldığı tespit edilmiştir. Evlerin cinsel birleşme, uyuşturucu veya suçluların barınması gibi amaçlar neticesinde kullanımı her ne kadar matematiksel olarak ölçülemese de, bu kullanımların sosyal anlamda yüklediği maliyet ekonomik ve mali duruma nazaran daha fazladır. Alternatif konakla-

¹¹ <http://www.sabah.com.tr/ekonomi/2016/11/11/gunluk-evde-ciro-dudak-ucuklatt>

¹² <http://www.milliyet.com.tr/gunluk-kiralik-evlere-muhur--gundem-2320988/>

¹³ <http://www.turob.com/dergi/mobile/index.html#p=1>

ma sektörünün kayıt dışılığı kamu açısından vergi kaybına neden olurken işletmeciler açısından da haksız rekabete neden olmaktadır. Bilindiği üzere otel yatırımcısı gerek inşaat gerekse işletme aşamasında birçok ruhsat ve izin almak yükümlülüğündedir. Bu sektör mükellefinin aynı zamanda mükellef olarak vergisel ödevleri bulunmaktadır. Ancak pazardan haksız ve eşit olmayan koşullar ile pay alanların sayısının artış göstermesi aynı bölgede (il ve ya ilçede) diğer ticari işletmelerin karlarını düşürmekte ve bu ticari işletmelerin ciddi zararlar görmesine sebep olmaktadır.¹⁴

Günlük veya haftalık olarak konutlarını sürekli olarak kiraya verenler ile ilgili olarak, öncelikle mükellefiyet tesis ettirilmesi ve usulsüzlük cezası kesilmesi, ardından elde ettikleri kayıt dışı kazançlar için de vergi hesaplanarak tarh edilmesi gerekmektedir.

SONUÇ

Türkiye’de günlük veya haftalık gibi kısa süreli konut kiralama yöntemi son yıllarda oldukça yaygın hale gelmesiyle birlikte özellikle büyükşehirlerde ve tatil bölgelerinde sıklıkla tercih edilmeye başlamıştır. Konutlarını kısa süreli olarak kiraya verenler ve kiralayanlar açısından avantajlı olsa da bu kiralama yönteminin turizm sektörüne zarar verdiği aşikâr olup gerek güvenlik gerekse vergisel açıdan önemli riskler taşıdığı ortadadır.

Kayıt dışılığın oldukça yüksek olduğu bu sektörde fazlaca vergi kayıpları söz konusu olmaktadır. Günlük veya haftalık konut kiralama faaliyetleri Gelir Vergisi Kanunu’nun 37. maddesine göre ticari kazanç olarak vergilendirilmesi gerekmekte olup ayrıca katma değer vergisine tabi olacaktır.

Devletin vergisel olarak uğradığı zararın önlenmesi için sektöre ilişkin yapılacak denetim-

lerin sıklaştırılması ve uygulanacak yaptırımların artırılması ile kayıt dışılığın önüne geçilmesi zorunlu hale gelmiştir. Buna ilişkin olarak internet siteleri üzerinden ilan verenlerin takibi ve bu işlemler altyapı hazırlayan emlakçıların kontrolü soruna büyük oranda çözüm sağlaması mümkündür.

KAYNAKÇA

- 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu
- 213 sayılı Vergi Usul Kanunu
- 2634 sayılı Turizm Teşvik Kanunu ve bu Kanuna dayanılarak çıkarılan Turizm Tesislerinin Belgelendirilmesine ve Niteliklerine İlişkin Yönetmelik,
- 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu
- 634 sayılı Kat Mülkiyeti Kanunu
- 1774 sayılı Kimlik Bildirme Kanunu
- İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı B.07.1. GİB.4.34.17.01-KDV.28-395 sayı ve 01/10/2010 tarihli özelgesi
- İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı B.07.1. GİB.4.06.16.01-120[37-12/10]-928 sayı ve 13/09/2012 tarihli özelgesi
- Muğla Vergi Dairesi Başkanlığı 19579043-105[2017]-149556 sayı ve 29.12.2017 tarihli özelgesi
- Gelir Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 268)’nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No: 298)
- AYLUÇTARHAN, A. ve GÖR, A. H., “Günlük Ev Kiralama Faaliyeti ve Bu Faaliyet Sonucu Ortaya Çıkan Vergi Kayıp ve Kaçağının Değerlendirilmesi”, Vergi Denetim Kurulu, Eylül/2017
- DEMİR, E., “Kısa Süreli (Saatlik, Günlük, Haftalık) Konut Kiralama Faaliyetinden Elde Edilen Gelirin Vergilendirilmesi”, SOBİAD, Mart/2015

¹⁴ AYLUÇTARHAN, Arif ve GÖR, Abdullah Hüseyin, “Günlük Ev Kiralama Faaliyeti ve Bu Faaliyet Sonucu Ortaya Çıkan Vergi Kayıp ve Kaçağının Değerlendirilmesi”, Vergi Denetim Kurulu, Eylül/2017

Elektronik Kaynaklar

- (<http://www.gib.gov.tr>). Erişim tarihi: 16 Ağustos 2019.
- (<https://www.star.com.tr/ekonomi/gunluk-konutta-vurgun-haber-703541/>). Erişim tarihi: 01 Ağustos 2019.
- (<http://www.turob.com/tr/bilgi-merkezi/basin-bultenleri/gunluk-kiralama-sosyal-yara-olma-yolunda-b16b86b>). Erişim tarihi: 12 Ağustos 2019.
- (<http://www.sabah.com.tr/ekonomi/2016/11/11/gunluk-evde-ciro-duk-ucuklatti>). Erişim tarihi: 11 Ağustos 2019.
- (<http://www.milliyet.com.tr/gunluk-kiralik-evlere-muhur--gundem-2320988/>). Erişim tarihi: 11 Ağustos 2019.
- (<http://www.turob.com/dergi/mobile/index.html#p=1>). Erişim tarihi: 16 Ağustos 2019.