

Hobi Bahçesi İşletmeciliğinden Elde Edilen Kazançların Vergilendirilmesi Sorunsalı Üzerine Genel Değerlendirme



Research Article

Received: 04.12.2023

Accepted: 20.12.2023

Caner YURTTAKAL

(Corresponding Author)

caneryurttakal@gmail.com, Kırıkkale University, Institute of Social Sciences,
orcid.org/0000-0003-2443-5503

Seyfi YILDIZ

seyfiyildiz@gmail.com, Kırıkkale University, Faculty of Economics and
Administrative Sciences
orcid.org/0000-0002-2382-4454

To cite this document:

Yurttakal, C. & Yıldız, S. (2023).
Geri Dönüşümün Alt Boyutlarının
Sosyoekonomik Belirleyicileri: AB
Ülkeleri Üzerine Ampirik Kanıtlar.
*Anadolu University Journal of
Faculty of Economics*, 5(2), 55-67.

General Evaluation on the Problem of Taxation of Earnings from Hobby Garden Management Abstract

Cities, which are growing and developing rapidly with the effect of today's technology, unfortunately, are also distancing the society from nature, open and green areas at the same speed. This distancing leads the society, which struggles to live in urban life, to a stress that needs to be managed. As a matter of fact, man is a social being and needs socialisation as a result of being a social being. In the last conjuncture, the social need for green has caused people to turn to hobby gardens. Hobby gardens are areas used for various reasons such as organic production for hobby purposes and are operated as building co-operatives. However, in order to prevent hobby gardens from being taken out of their intended use and not to be established on agricultural lands, legal regulations containing various prohibitions and penal sanctions are made. In this study, whether hobby garden management can be carried out by establishing building cooperatives is examined within the framework of the relevant legislative regulations and judicial decisions, and the issue is evaluated in terms of tax laws.

Keywords: Hobby Garden, Hobby Garden Management, Taxation of Hobby Garden Management.

JEL Codes: H20, K34, M10

Öz

Günümüz teknolojisinin etkisiyle hızla büyüyen ve gelişen şehirler, ne yazık ki toplumu aynı hızla tabiattan, açık ve yeşil alanlardan da uzaklaştırmaktadır. Bu uzaklaşma şehir hayatı içerisinde yaşam mücadelesi veren toplumu, yönetilmesi gereken bir strese sürüklemektedir. Nitekim insan sosyal bir varlıktır ve sosyal varlık olmasının getirisi olarak sosyalleşmeye ihtiyaç duymaktadır. Son konjonktürde toplumsal olarak yeşile duyulan ihtiyaç, insanların hobi bahçelerine yönelmelerine neden olmuştur. Hobi bahçeleri, hobi amaçlı organik üretim yapmak gibi çeşitli nedenlerle kullanılan alanlar olmakla birlikte, yapı kooperatifleri şeklinde işletilmektedir. Ancak hobi bahçelerinin kullanım amacı dışına çıkarılmaması, tarımsal araziler üzerine kurulmaması adına, çeşitli yasaklar ve cezai müeyyideler içeren kanuni düzenlemeler yapılmaktadır. Bu çalışmada, hobi bahçesi işletmeciliğinin yapı kooperatifleri kurulmak suretiyle yapılıp yapılamayacağı, ilgili mevzuat düzenlemeleri ile yargı kararları çerçevesinde irdelenmiş ve konunun vergi kanunları yönünden değerlendirilmesi yapılmıştır.

Anahtar Kelimeler: Hobi Bahçesi, Hobi Bahçesi İşletmeciliği, Hobi Bahçesi işletmeciliğinin Vergilendirilmesi.

Etik Standartlara Uyum: Etik kurul izni gerekmemektedir.

1.Giriş

Günümüzde büyükşehirler başta olmak üzere şehirler tabiattan uzakta olan yerleşim yerleri haline dönüşmüştür. Şehirlerin son yıllarda hızlı gelişimi ve büyümesi, şehirleri tabiattan, açık ve yeşil alanlardan iyice uzaklaştırmıştır. Bu durum şehirlerde betonlaşmayı, gürültüyü, trafiği artırmış, insanları da doğadan uzaklaştırmıştır. İnsanlarda da bu nedenle güneşe, temiz havaya, ferah, açık ve yeşil alanlara ihtiyaç ortaya çıkmıştır. Türkiye’de de bu amaçla son dönemde büyükşehirler başta olmak üzere birçok şehirde trafikten, gürültüden, betonlaşmadan uzaklaşmak, yeşil alanlar içerisinde hem ailesiyle vakit geçirmek hem de hobi amaçlı tarımsal ürünler yetiştirmek isteyen kişilerin merkeze yakın yerlerdeki tarımsal arazilerde oluşturulan hobi bahçelerine fazlaca rağbet ettiği görülmektedir. Ayrıca Covid-19 pandemik salgınında insanların karantina günlerini daha rahat geçirmek istemeleri için bu rağbet daha da artmıştır.

Hobi bahçeleri, esas itibariyle tarım arazilerinin küçük parçalara bölünmek suretiyle, organik amaçlı ya da hobi amaçlı olarak sebze ve meyve yetiştiriciliği yapılabilen alanlar ya da bölümlerdir. Hobi bahçeleri, bazı yerlerde belediyeler tarafından kurulmakta ve yatırım amaçlı olarak satışı gerçekleştirilmektedir. Ayrıca belediyeler dışında emlak sektöründe faaliyette bulunanlar tarafından da yatırım amaçlı olarak kurulup işletilmekte, satışları gerçekleştirilmektedir. Öte yandan hobi bahçelerinin alım-satımına, işletilmesine ilişkin kanuni düzenleme olmaması nedeniyle hobi bahçeleri daha ziyade yapı kooperatifleri bünyesinde oluşturulmakta ve elde edilen kazançlar vergi dışında bırakılmaktadır.

Bu makalede, hobi bahçeleri, hobi bahçelerinin işletmeciliği hususlarında bilgi verildikten sonra, yapı kooperatifleri kurulmak suretiyle hobi bahçesi işletmeciliği yapılıp yapılamayacağı ilgili mevzuat düzenlemeleri ile yargı kararları çerçevesinde irdelenmiş ve konunun vergi kanunları yönünden değerlendirilmesi yapılmıştır.

2. Hobi Bahçeleri: Kavramsal Arka Plan

Rekreasyon, insanların stresten ve negatif çevresel etmenlerden dolayı tehlike altında olan ve ruh-beden sağlığının tekrar sağlanması, korunması ve ayrıca keyif ve haz alma maksadıyla boş zaman içerisinde gönüllü yaptıkları etkinliklerdir. Rekreasyon etkinliklerinin yapıldığı alanlar, boş vaktin şekli, süresi, katılımın tarzı, iklim, ekonomik, coğrafi durumlar ile toplumun kültür yapısına göre çeşitlilikler gösterebilmektedir. Rekreasyon, öncelikle boş vakti olan bireylerin isteklerine bağlı olarak gönüllü bir şekilde kişisel ya da grup şeklinde yaptığı etkinlikler olarak ifade edilebilir. Başka bir ifadeye rekreasyon, bireylerin boş vakitlerinde oyun, değişik hobiler, eğlence ve spor yapmak amacıyla gönüllü katıldığı aktivitelerdir. Bireylerin rekreasyon faaliyetlerine katılabilecekleri birçok alan vardır. Bu alanlardan biri de başta Avrupa olmak üzere dünyadaki birçok büyükşehirde gelişen ve Türkiye’de de son dönemde yaygınlık gösteren hobi bahçeleridir (Tapur, 2018: 110).

Hobi bahçeleri şehirlerde yaşayan insanların boş vakitlerinde şehirlerin içi ya da merkezine yakın yerlerinde meyve ve sebze üretimi yapmak maksadıyla kullandıkları küçük tarım alanlarıdır (Aliağaoğlu ve Alevkayalı, 2017: 196).

İnsanların çoğu müzik, drama, el sanatları, fiziksel rahatlık, suda egzersiz, doğa, açık hava ve diğer kültürel ve sosyal etkinliklere katılmak arzusu içindedirler (Moble, 2006). Hobi bahçeleri, bireyler üzerinde merak, heyecan, tabiatın keşfi gibi duygular oluşturmasının yanında kültürel ve toplumsal açıdan da bireyin gelişimine katkıda bulunmaktadır. Bilhassa çocuklar ve gençler açısından açık bir laboratuvar niteliğine

sahiptir. Ayrıca, hobi bahçeleri şehirlerde bir yandan yeşil alan sahasının artmasını sağlarken diğer yandan yerel yönetimlerin herhangi bir masrafı olmaksızın şehir ekonomisine ve estetiğine pozitif katkı sağlamaktadır (Erduran vd., 2008 :149).

Hobi bahçelerinin ilk oluşumundan itibaren bu bahçeler için değişik isimler kullanılmıştır, ancak tarihi yeni değildir. Batıda 18'inci yüzyıla kadar uzanan bir geçmişi bulunan hobi bahçeleri, Türkiye'de daha yenidir. Türkiye'de 20'inci yüzyılın sonlarında kurulmaya başlamış olup, ilk olarak Bursa Büyükşehir Belediyesi tarafından 1986 yılında "kent küçük bahçesi" ismiyle kurulmuştur. Akabinde 1987'de Ankara'da Yenimahalle ilçesinde "halk bahçesi", 1989'da İzmir'de "kent bahçesi", sonraki yıllarda 1994'te Konya, 1998'de İstanbul Darülaceze, 2002'de Konya Karatay Belediyesi, 2002'de Kayseri Büyükşehir Belediyesi, 2003'te Bakırköy Belediyesi ve Ankara ili Polatlı Belediyesi tarafından hobi bahçesi adı ile kullanıma sunulmuştur (Yılmaz vd., 2016: 98).

3. Hobi Bahçeleri İşletmeciliği İle İlgili Mevzuat Düzenlemeleri ve Hobi Bahçelerinin İşletmecilik Yöntemleri

Son dönemde büyükşehirler başta olmak üzere şehirler doğadan iyice uzaklaşarak içinde yaşanılması güç, zor yerlere dönüşmüştür. Hızlı kentleşme, betonlaşmada artışa, çevre kirliliğine, doğadan kopuşa, yeşil alanlar ile tarım arazilerinde azalışa ve ekosistemde bozulmalara sebebiyet vermiştir. Hızlı büyüyen ve gelişen kentlerde doğal alanların korunamaması nedeniyle oluşan sağlıklı ortamlar bireylerin fiziksel, psikolojik ve toplumsal gereksinimlerini giderememektedir (Yılmaz Çıldam, 2022:91).

Türkiye'de kentleşmedeki eğilimin hızlı, düzensiz ve çarpık bir şekilde olması, ekolojik temeli olmayan planlama ve uygulamalar, birçok probleme de yol açmakta, bireylerin sağlığını ve hayat kalitelerini ciddi biçimde olumsuz etkilemektedir. Bu şekilde bir yapıda bulunan kentler, bireyleri doğal ortamlardan uzaklaştırmakla birlikte monotonlaşmalarına yol açmakta, fiziksel ve zihinsel bakımdan negatif etkilemektedir. Yeşil ve ferah alanlar, insanların tabiatla arasındaki bozulan ilişkinin dengelenmesi ve kentsel hayat koşullarının daha iyi olması adına önemli bir yeri bulunmaktadır (Gül ve Küçük, 2001: 28-29).

Bu bağlamda insanlar kent yaşamının artmasıyla beraber kalabalığın getirdiği stres, yoğun çalışma temposu, huzurlu yaşama isteği gibi pek çok nedenden dolayı doğaya ve yeşile ulaşmak için gayret göstermektedir. Bu oluşumlarla beraber kentlerde yaşayan insanların hazlarına dokunan en güçlü uyarıcılardan biri olarak psikolojik ve zihinsel açıdan daha sağlıklı olmayı sağlayan rekreasyon faaliyetleri gelmektedir. Bu nedenlerden ötürü günümüzde insanlar betonlaşmadan, araçların gürültüsünden, stresten uzakta yeşillikler içinde rekreasyon faaliyetleri arayışındadır. Bu huzurlu, ferah ve yeşillikler içerisinde sakin rekreasyon faaliyetlerinden birisi de hobi bahçeleridir. Bu amaçlarla birlikte özellikle son dönemde, Covid-19 pandemi salgınının da etkisiyle, insanların doğaya ve yeşile olan özlemlerini karşılamak ve sonucunda da mutlu olmak istekleriyle hobi bahçelerine ilgileri artmıştır (Özav, 2020: 287-288).

Bu ilgi zamanla bazı kişiler tarafından fırsata dönüştürülmek istenmiş, hobi bahçesi işletmeciliği yapılmaya başlanmıştır. Hobi bahçeleri, esasında belediyelerin alt yapısını hazırlayıp parçalara ayırdığı kiralık topraklarda sebze ve meyve yetiştirmek gayesiyle küçük arazilerde kişiye özel şekilde kurulmaktayken, sonradan ekseriyetle emlakçılar tarafından büyük arazilerin küçük parsellere ayrılıp, yapıya ya da yapısız biçimde kiralık veya satılık olarak pazarlanmakta ve işletilmektedir. Hobi bahçesi işletmeciliği, Türkiye'de kanuni kurallara uygun olarak yapı ve imar izinleri alınmak suretiyle bu

amaca uygun araziler üzerinde resmi şekilde yapılabileceği gibi gayri resmi ve kayıt dışı olarak da yürütülebilmektedir (Hekimoğlu, 2022: 100).

Bu çerçevede hobi bahçelerinin resmi şekilde faaliyette bulunmalarına ilişkin olarak öncelikli ele alınması gereken mevzuat düzenlemesi, toprağın korunmasına, geliştirilmesine, tarımsal arazilerin sınıflandırılmasına, asgari tarım arazisi ve yeterli gelirli tarım arazisi büyüklüklerinin belirlenmesine ve bölünmelerinin önlenmesine ilişkin hükümlerin yer aldığı 5403 sayılı “Toprak Koruma ve Arazi Kullanımı Kanunu” (“5403 sayılı Kanun”)dur. 5403 sayılı Kanun’da yer verilen temel amaçlardan birisi, tarım arazilerinin satış, miras vb yollarla küçülmesinin önlenmesi olup, anılan Kanunda 6537 sayılı “Toprak Koruma ve Arazi Kullanımı Kanununda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun” (“6537 sayılı Kanun”) ile pek çok değişiklik yapılmıştır. Söz konusu değişiklikler ile; “asgarî tarımsal arazi büyüklüğü” ile “yeterli gelirli tarımsal arazi büyüklüğü” kavramlarının tanımı yapılmış, 15.05.2014 tarihinden itibaren tarım arazilerinin belirli büyüklüklerin altında bölünmesi ve ifraz edilmesi yasaklanmıştır. Ayrıca 3194 sayılı “İmar Kanunu”nun “Planların hazırlanması ve yürürlüğe konulması” başlıklı 8’inci maddesinin birinci fıkrasının (c) bendinde “...c) *Tarım arazileri, Toprak Koruma ve Arazi Kullanımı Kanununda belirtilen izinler alınmadan tarımsal amaç dışında kullanılmak üzere plânlanamaz*” hükmü ile aynı Kanun’un “Arazi ve arsa düzenlemesi” başlıklı 18’inci maddesinin son fıkrasında “...*imar planı olmayan yerlerde her türlü yapılaşma amacıyla arsa ve parselleri hisseler ayıracak özel parselasyon planları, satış vaadi sözleşmeleri yapılamaz.*” hükmü yer almaktadır. Aktarılan hükümlerde tarımsal arazilerin 5403 sayılı Kanunda belirtilen izinler alınmaksızın tarım amacı haricinde kullanılması için plânlanamayacağı, ayrıca imar planı bulunmayan yerler için her türden yapılaşma maksadıyla arsaları ve parselleri hisseler şeklinde bölecek hususi parselasyon planlarının, satış vaadi sözleşmelerinin yapılamayacağı belirtilmiştir. Bu itibarla söz konusu hükümler birarada değerlendirildiğinde hobi bahçelerinin alıcılara hisseli ya da müstakil tapulu olarak satışının engellendiği anlaşılmaktadır.

Ancak 5403 sayılı Kanun’a 7181 sayılı “Tapu Kanunu ve Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun” ile eklenen geçici 6’ncı madde hükmü ile 19.07.2005 tarihi evvelinde onaylı 1/5000 ve 1/1000 ölçekli imar planları olan araziler veya arsa niteliği kazanmış parseller hisseli veya müstakil tapulu olarak satış yasağı işlemi konusunda izinli kabul edilmiştir. Bir başka ifadeyle, 19.07.2005 tarihinden önce 1/5000 ve 1/1000 ölçekli imar planları olan arazileri satın almak suretiyle bu alanlarda hobi bahçesi işletmeciliği yapanlar bu arazilerin tapularını müstakil olarak alacak olan kişilere devredebilmektedirler. Bu nedenle bu durumdaki arazilerin işletilmesi veya satılması için ayrıca bir işletme kurulmasına gerek bulunmamaktadır.

Hobi bahçelerinin işletilmesinde kullanılan bir diğer yöntem ise konut yapı kooperatifi olarak faaliyet icra edenlerdir. 5403 Sayılı Kanun’da yapılan düzenlemeler doğrultusunda belirli büyüklüklerin altında bölünüp satılmayan arazilerin bir konut yapı kooperatifi kurularak, kooperatif bünyesinde satın alınıp söz konusu arazinin genellikle 100 ila 750 metrekare arasında değişen büyüklüklerde parseller şeklinde hobi bahçesi olarak satışa sunulmasıdır. Sonrasında söz konusu parseller üzerinde su, elektrik gibi gerekli altyapı sistemlerine ilişkin düzenlemeler de yapılmaktadır. Uygulamada hobi bahçesi işletmeciliği yapanların yani konut yapı kooperatiflerinin yönetim kurullarında yer alanların bu amaçla satın aldıkları arazilerin maliyet bedelleri üzerinden olmayıp kendilerince belirlenen daha yüksek bir bedel üzerinden ortaklara tahsis edildiği de bilinmektedir. Konut yapı kooperatifi kurulması halinde; hobi bahçelerin tapu satışlarının müstakil şekilde yapılamamasından dolayı hobi bahçelerini

satın alan kişiler kooperatif üyesi yapılarak satış işlemleri kooperatif defterine yazılmak suretiyle kayıt altına alınmaktadır. Her iki yöntem için de mezkûr işleri esas olarak yapan ve arazinin satın alınmasından alıcılara satışı, akabinde de yönetimi, bakımı gibi süreçlerde işlerini yöneten kişilerin hobi bahçesi işletmeciliği ile iştiğal ettikleri değerlendirilmektedir (Hekimoğlu, 2022: 100).

4. “Yapı Kooperatifleri” Şeklinde Hobi Bahçeleri İşletmeciliğinin Yürürlükteki Mevzuat Karşısındaki Durumu

5403 sayılı Kanun’a 6537 sayılı Kanun ile getirilen hüküm gereğince 15.05.2014 tarihinden itibaren tarım arazilerinin belirli büyüklüklerin altında bölünmesi ve ifraz işlemlerinin yapılmasının yasaklanması nedeniyle alınan arazilerin belirli büyüklükte hobi bahçelerine (parsellere) bölünüp müstakil olarak satışı yapılamamaktadır. Bu düzenlemelerden kaçınmak amacıyla kişiler tarafından yapı kooperatifleri kurulmaktadır. Yapı kooperatifleri kurulmak suretiyle satın alınan tarımsal arazilerde, 5403 sayılı Kanun’da belirlenen asgari bölünebilir büyüklüklerin altında kalan hobi bahçeleri, tapuda satışının yapılması yerine alıcılarının kooperatif üyesi yapılması suretiyle kayıt altına alınmaktadır. Öte yandan 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu’nun (“5520 sayılı Kanun”) “Muafiyetler” başlıklı 4’üncü maddesinin birinci fıkrasının (k) bendinde yer verilen muafiyet hükmünden yararlanmak amacıyla bu işlemler için yapı kooperatifleri seçilmektedir.

Hobi bahçesi işletmeciliğinin konut yapı kooperatiflerince yapılıp yapılmayacağına ilişkin olarak değerlendirme yapılabilmesi noktasında “kooperatif”in tanımının analiz edilmesi ve kuruluş amaçlarının analiz edilmesi önem arz etmektedir.

“Kooperatif”, tanım olarak 1163 sayılı Kooperatifler Kanunu’nda (“1163 sayılı Kanun”) tarif edilmiş olup, anılan Kanun’un “Tarif” başlıklı 1’inci maddesinde *“Tüzel kişiliği haiz olmak üzere ortaklarının belirli ekonomik menfaatlerini ve özellikle meslek veya geçimlerine ait ihtiyaçlarını işgücü ve parasal katkılarıyla karşılıklı yardım, dayanışma ve kefalet suretiyle sağlayıp korumak amacıyla gerçek ve tüzel kişiler tarafından kurulan değişir ortaklı ve değişir sermayeli ortaklıklar”* şeklinde tanımlanmıştır. Söz konusu tanımlamadan anlaşıldığı üzere kooperatiflerin ana gayesi, üyelerinin yani ortaklarının bazı ekonomik menfaatlerinin karşılıklı yardım, dayanışma ve faydalandırma yoluyla sağlanması ve geliştirilmesidir. Başka bir deyişle kooperatifin amacı üyeleri adına her çeşit iktisadi çıkarlarının karşılanması olabilecektir. Günümüzde bu iktisadi çıkarların başında bireylerin konut edinme gereksinimleri bulunmaktadır. Bilhassa belli gelir grubunda bulunan kişilerin konut edinme gibi en temel gereksinimlerine yalnız kendi gayretleriyle ulaşabilmeleri çoğunlukla mümkün bulunmamaktadır. Konut yapı kooperatifleri, bu gereksinimleri gidermek amacıyla kurulmuş teşekküllerdir (Silahtaroglu, 2006: 127-128).

Diğer taraftan 1163 sayılı Kanun’un “Dağılma sebepleri” başlıklı 81’inci maddesinin ikinci fıkrasında yer alan *“...Yapı kooperatifleri, ana sözleşmede gösterilen işlerin tamamlanması ve ferdi mülkiyete geçilip konutların ve/veya işyerlerinin ortaklar adına tescil edilmesiyle amacına ulaşmış sayılır ve dağılır...”* şeklindeki hüküm gereğince yapı kooperatiflerinin, esas sözleşmelerinde belirtilen işlere ilişkin işlemlerin bitirilmesi ve bireysel mülkiyete geçilip konutların ortakların adlarına tescilinin yapılmasıyla maksadına ulaşılmış sayılacağı ve dağılacağı belirtilmiştir. Ayrıca kooperatiflerin amacına ilişkin olarak Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığı’nca yayınlanan “Konut Yapı Kooperatifi Ana Sözleşme Örneği”nin “Amaç ve Faaliyet Konuları” başlıklı 6’ncı maddesinde,

*“Amaç ve Faaliyet Konuları:**Madde 6- Kooperatifin amacı ortaklarının konut ihtiyaçlarını karşılamaktır.**Bu amaçla kooperatif;**1) Arsa ve arazi satın alır, birleştirir, imar planına uygun biçimde böldürerek altyapı, plan, proje ve maliyet hesapları hazırlar ve ortaklarına konut yaptırır.**2) Yaptırılan konutların mülkiyetini bu ana sözleşmede yazılı esaslara göre ortaklarına aktarır...” şeklinde ifadelerine yer verildiği görülmektedir (Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığı, 2023). Söz konusu ana sözleşme örneğinin anılan maddesinde yapı kooperatiflerinin amacının ortakların konut ihtiyaçlarının karşılanması olduğu, bu amaç için kooperatiflerin arsa ve arazi satın alacağı, birleştireceği, imar planına uyumlu şekilde böldürmek suretiyle altyapısını, planını, projesini ve maliyet hesaplarını hazırlayarak ortaklarına konut yaptıracağı, bu konutların da ana sözleşmede yazılı esaslar çerçevesinde ortaklara dağıtılacağı belirtilmektedir.*

Kooperatiflerin amacına ilişkin olarak, Anayasa Mahkemesi tarafından verilen 02.05.2008 karar tarihli, 2004/47 Esas sayılı ve 2008/96 Karar sayılı kararda “1163 sayılı Kooperatifler Kanununun gerekçesinde, “Anayasa ilkelerinin ışığı altında ve demokratik düzen içinde, kalkınma hamlelerinin ekonomik alandaki gelişmelerini birlikte çalışma yolu ile gerçekleştirmek, tek başına yetersiz olan emek ve sermayenin birleştirilmesiyle büyük yatırımlara doğru yönelmeyi sağlamak, teknik ilerleme ve düzenli pazarlama imkânları yaratmak ve böylece büyük vatandaş kütlelerinin refaha kavuşmasını mümkün kılmak için teşkilatlanmada kooperatifleşmenin önemi, bugün bütün dünyaca kabul edilen bir hakikattir” denilerek kooperatifleşmenin önemi vurgulanmış ve kooperatiflerin amacının, bireyin ekonomisini geliştirmek olduğu belirtilmiştir.” ifadelerine yer verilmiştir. Yine aynı kararda “...Kooperatiflerde sermayenin diğer ortaklıklardan farklı olarak ön planda görülmemesi kuşkusuz bunların kar paylaşmak amacı ile değil, ortaklarının ekonomik gereksinmelerini karşılamak, güçlendirmek ve korumak için kurulmuş olmalarının bir sonucudur...” ifadelerine yer verilerek Anayasa Mahkemesi tarafından kooperatiflerin amacının üyelerinin ekonomisinin geliştirilmesi, iktisadi ihtiyaçlarının giderilmesi, güçlendirilmesi ve korunması olduğu belirtilmiştir (Anayasa Mahkemesi, 2008).

Diğer taraftan 6102 sayılı “Türk Ticaret Kanunu”nun (“6102 sayılı Kanun”) 125’inci maddesiyle “ultra vires” kuralının (ultra vires kuralı, şirketlerin ehliyetlerinin yalnızca ana sözleşmelerinde yazılı olan konu ile sınırlandırılmasına dayalı bir teori olup 6762 sayılı Kanun’un 137’nci maddesinde düzenlenmiştir. Ancak, 6102 sayılı Kanunla kaldırılmıştır.) kaldırılmasına rağmen 1163 sayılı Kanun’un “Yorumlayıcı hükümler” başlıklı 6’ncı maddesinin ikinci fıkrasında “2. Kooperatifin faaliyeti; kooperatifin amacı ve çalışma konusuyla sınırlıdır.” hükmü yer almakta olup, kooperatifler açısından bu kural bakımından değişiklik yapılmamıştır. Bu bağlamda 6102 sayılı Kanun’da ultra vires kuralının kaldırılmasına ve ticaret şirketleri arasında kooperatiflerin sayılmasına karşın 1163 sayılı Kanun’a göre kooperatiflerin amaç ve çalışma konuları haricinde faaliyette bulunamayacakları anlaşılmaktadır. Bir başka deyişle 1163 sayılı Kanun’a göre kooperatifler açısından ultra vires kuralı geçerli bulunmaktadır. Bu nedenle, kooperatiflerin amaç ve çalışma konuları haricindeki işlemler yok hükmünde bulunmaktadır (Mollaoğlu, 2018: 92-94).

10.05.1988 tarihinde Türkiye Büyük Millet Meclisi’ne (T.B.M.M.) sunulan “1163 Sayılı Kooperatifler Kanununun Bazı Maddelerinin Değiştirilmesi ve Bu Kanuna Ek ve Geçici Maddeler Eklenmesine Dair Kanun Tasarısı”nın Genel Gerekçe kısmında:

“...- Ortağına ve çevresine faydalı hizmet götürmeyen ve amacına uygun çalışmayan kooperatiflerin hukukî varlığını devam ettirmemesi,

- Kooperatif ve üst kuruluşların ihtiyaçtan doğacak şekilde kurulması,

...

- Ülkemiz konut açığının kapatılmasında önemli görevler görmekte olan yapı kooperatiflerinin işleyiş ve denetimlerinin sağlıklı bir yapıya kavuşturulması,

hedef alınmıştır...” ifadelerine,

Anılan gerekçenin 20’nci maddesinde “Üç yıl genel kurul yapılmama hali ile kooperatifin amacına ulaşma imkânının bulunmadığının ilgili bakanlıkça tespiti hali dağılma nedenleri arasına dahil edilerek, gayri faal kooperatiflerin hukukî varlıklarının sona erdirilmesi amaçlanmıştır.

Konut yapı kooperatiflerinin amacına ulaşması halinde yapılacak işlemler açıklanarak, konut yapı kooperatiflerinin fonksiyonsuz olarak veya amaç dışı fonksiyonlar yüklenerek tüzel kişiliklerini sürdürmelerinin engellenmesi amaçlanmıştır.” ifadelerine yer verilmiştir (T.B.M.M., 1988). Söz konusu tasarının gerekçesinde kooperatiflerin ihtiyaçtan dolayı kurulması, ortağına faydalı hizmet götürmemesi ve amacına uygun çalışmaması durumunda hukukî varlıklarının devam ettirilmemesi, konut açığının kapatılmasında önemli görevler gördükleri için sağlıklı bir yapıya kavuşturulması gerektiği, diğer taraftan üç yıl genel kurul yapılmaması ile kooperatiflerin amacına ulaşması olanağının kalmadığının ilgili bakanlıkça tespitinin dağılma nedenleri arasına eklenerek, gayri faal kooperatiflerin hukukî varlıklarının sona erdirilmesi, konut yapı kooperatiflerinin amacına ulaşması halinde yapılacak işlemlerin açıklanarak, konut yapı kooperatiflerinin işlevsiz olarak ya da amaç dışı işlevler üstlenerek tüzel kişiliklerini sürdürmelerinin engellenmesi gerektiği belirtilmiştir.

Bu bağlamda 5403 sayılı Kanun’un “Tarımsal amaçlı arazi kullanım plan ve projelerine aykırılık durumunda uygulanacak cezalar ve yükümlülükler” başlıklı 20’nci maddesinde tarımsal amaçlı arazi kullanımlarında, tarımsal amaçlı arazi kullanım plân ve projelerine uyulmasının zorunlu olduğu belirtilmekle birlikte bu kurallara uymayanlar için cezai yaptırımlar uygulanacağı belirtilmektedir.

Aktarılan Kanun hükümleri mevzuat düzenlemeleri, Anayasa Mahkemesi kararları ve açıklamalardan anlaşılacağı üzere; imarı bulunmayan ve imar uygulanma imkanı olmayan tarımsal araziler üzerinde tesis edilen, üyelerinin ortak çıkarlarını gözetmek suretiyle konut ve işyeri gereksinimlerini giderme amacına hizmet etmeyip tam tersine hobi bahçesi işletmeciliği yapmak isteği bulunan bireylerin bu amaçlarını örtmek amacıyla kurdukları yapı kooperatiflerinin kanuni gerekçede de uygun görülen hukukî varlıklarının sürdürülmemesinin uygun olacağı değerlendirilmiştir. Bu itibarla, bu işletmelerin kooperatif olmaktan çıkarılıp bu işleri organize eden bireylerin kazanç elde etme amacı taşıyan işletmeler olarak kabul edilmesi gerektiği düşünülmektedir (Hekimoğlu, 2022: 102).

5. Hobi Bahçesi İşletmeciliğinden Elde Edilen Kazançların Vergilendirilmesine İlişkin Değerlendirme

Çalışmanın bu bölümünde, tarımsal araziler üzerine hobi bahçelerinin kurulmak suretiyle bunlardan kazanç elde edilmesi halinde, söz konusu faaliyet nedeniyle elde edilen kazançların vergi mevzuatı yönünden değerlendirilmesi yapılacaktır. Bu değerlendirmenin yapılabilmesi bakımından öncelikle hobi bahçesi işletmeciliğinin “ticari işletme” olup olmadığı, ticari işletmenin unsurlarını taşıyıp taşımadığı hususları

irdelenmesi önem arz etmektedir.

“Ticari iş” ve “ticari işletme” kavramları, “ticari işletmenin unsurları” 6102 sayılı Kanun’da düzenlenmiş olup, 6102 Sayılı Kanun’un 3’üncü maddesinde ticari iş “*bir ticari işletmeyi ilgilendiren bütün işlem ve fiiller*” şeklinde, aynı Kanun’un 11’inci maddesinde ticari işletme “*Esnaf işletmesi için öngörülen sınır aşan düzeyde gelir sağlamayı hedef tutan faaliyetlerin devamlı ve bağımsız şekilde yürütüldüğü işletme*” şeklinde ifade edilmiştir. 6102 sayılı Kanun’da yer verilen ticari iş ve ticari işletme tanımları birarada değerlendirildiğinde ticari işletmeye ilişkin dört unsurun bulunduğu, bunların gelir sağlamanın hedef tutulması, süreklilik, bağımsızlık, esnaf işletmesi için öngörülen sınırın aşılması olduğu söylenebilir (Karakuş, 2021:6). Diğer taraftan vergi idaresi tarafından, ticari ve sınai faaliyetler neticesinde elde edilen kazançların hangi hallerde ticari kazanç olarak vergilendirilmesi gerektiğine ilişkin, farklı özelgelerin örnekleri aşağıdaki gibidir:

Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı tarafından verilen 27.11.2017 tarihli ve 27575268-105[229-2016-357]-471915 Sayılı Özelge’de;

“...193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 37 nci maddesinde; "Her türlü ticari ve sınai faaliyetlerden doğan kazançlar ticari kazançtır." hükmüne yer verilmiştir.

Ticari faaliyet, bir tür emek-sermaye organizasyonuna dayanmakta olup kazanç sağlama niyet ve kastının bulunup bulunmaması böyle bir organizasyon tarafından icra edilen faaliyetin "ticari faaliyet" olma niteliğine etki etmemektedir. Ancak, bir faaliyetin "ticari faaliyet" sayılabilmesi için, kazanç sağlama niyet ve kastı gerekmemeyle birlikte faaliyeti icra eden organizasyonun bütün unsurlarıyla birlikte değerlendirildiğinde kazanç sağlama potansiyeline sahip olması gerekmektedir...” şeklinde,

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı tarafından verilen 03.12.2018 tarih ve 84098128-120.07.02[82-2016/1]-488274 Sayılı Özelge’de;

“...193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 37’nci maddesinin birinci fıkrasında, her türlü ticari ve sınai faaliyetlerden doğan kazançların ticari kazanç olduğu belirtilmiştir.

Ticari faaliyet, bir tür emek-sermaye organizasyonuna dayanmakta olup, kazanç sağlama niyet ve kastının bulunup bulunmaması böyle bir organizasyon tarafından icra edilen faaliyetin “ticari faaliyet” olma niteliğine etki etmemektedir. Ancak, bir faaliyetin “ticari faaliyet” sayılabilmesi için kazanç sağlama niyet ve kastı gerekmemeyle birlikte faaliyeti icra eden organizasyonun bütün unsurları ile birlikte değerlendirildiğinde kazanç sağlama potansiyeline sahip olması gerektiği ortaya çıkmaktadır...” şeklinde belirtilmiştir. Bu çerçevede vergi idaresi tarafından verilen özelgelerde yapılan değerlendirmelerden bir faaliyetin “ticari faaliyet” olarak kabul edilebilmesi için kazanç elde etme niyetinin ve kastının gerekmediği, faaliyeti icra eden organizasyonun kazanç sağlama potansiyeline sahip bulunması gerektiği anlaşılmaktadır.

Hobi bahçesi işletmeciliği yapmak isteyen kişiler ister yapı kooperatifi isterseler diğer şekillerde (müstakil tapulu olarak) yapmak istesinler, öncelikle arazi satın almaları gerekmektedir. Sonrasında bu arazi üzerinde su ve elektrik gibi alt yapı sistemlerini, çocuk oyun parkı, spor alanları, ibadethane gibi sosyal alanları kurmak suretiyle, araziyi genelde 100-750 metrekare büyüklüğünde parsellere bölmekte ve üzerlerinde yapıyı veya yapısız biçimde bağımsız bölümler oluşturmaktalar. Akabinde de hobi bahçelerinin internet üzerinde sanal pazarlar ya da çeşitli sosyal medya platformları üzerinden satışlarını ve pazarlamalarını yapmaktalar. Söz konusu hobi bahçesi işletmeciliği faaliyeti bu özellikleriyle beraber değerlendirildiğinde, emek-sermaye ve

organizasyon özelliklerinin oluştuğunu, hobi bahçelerinin işletilmesinde devamlılık unsurunun sağlandığını, ayrıca düşük tutarlara satın aldıkları bahçeleri yüksek ve karlı olarak bireylerin kullanımına sunmaları da gelir ve kazanç elde etme potansiyeline sahip bulunduğunu göstermektedir. Bu itibarla 6102 sayılı Kanun'un aktarılan hükümleri, ticari faaliyetin kapsamına yönelik vergi idaresi tarafından verilen özeldeler ve aktarılan açıklamalar beraber değerlendirildiğinde, söz konusu bahçe işletmeciliğinde 6102 sayılı Kanun'da tanımı yapılan "ticari işletme" ögelerinin tümüyle kurulduğu anlaşılmaktadır (Hekimoğlu, 2022: 102).

Hobi bahçesi işletmeciliğinin vergilendirilmesinde kazancın tespitine yönelik olarak 193 Sayılı "Gelir Vergisi Kanunu"nun ("193 sayılı Kanun") ve 5520 sayılı Kanun'da yer alan hükümler irdelendiğinde; 193 Sayılı Kanun'un "Mevzu" başlıklı 1'inci maddesinde gelir tanımlanmış ve gerçek kişilerin elde ettiği gelirlerin gelir vergisine tâbi olduğu ifade edilmiştir. 193 sayılı Kanun'un "Gelirin unsurları" başlıklı 2'nci maddesinde gelire giren kazanç ve iratların yedi unsurdan oluştuğunun belirtildiği ve ticari kazancın gelirin unsurları arasında yer aldığı hüküm altına alınmıştır. Ticari kazancın tanımıysa 193 sayılı Kanun'un "Gelirin Unsurlarının Tesbiti" başlıklı üçüncü kısmının "Ticari Kazanç" başlıklı birinci bölümünde "Ticari kazancın tanımı" başlıklı 37'nci maddesinde yapılmış olup, her türlü ticari ve sınai faaliyetlerden doğan kazançların ticari kazanç olduğu belirtilmiştir. Öte yandan 5520 sayılı Kanun'un "Verginin konusu" başlıklı 1'inci maddesinin ikinci fıkrasında yer alan "...(2) Kurum kazancı, gelir vergisinin konusuna giren gelir unsurlarından oluşur" hükmü ile kurumun gelirinin 193 sayılı Kanun'a atıfta bulunularak tanımlandığı, bununla birlikte kurumun kazancının belirlenmesinde 193 sayılı Kanun'un ticarî kazançla ilişkin hükümlerinin uygulanacağı hüküm altına alınmıştır (Coşkun Karadağ ve Yakar, 2018: 373-376).

Kooperatiflerin 5520 sayılı Kanun'un "Mükellefler" başlıklı 2'nci maddesinin ikinci fıkrası hükmü gereğince kurumlar vergisi mükellefi olduğu, bahse konu Kanun'un "Muafiyetler" başlıklı 4'üncü maddesinin birinci fıkrasının (k) bendinde tüketim ve taşımacılık kooperatifleri dışında olması kaydıyla esas sözleşmelerinde sermayenin üzerinden kazanç dağıtımının yapılmaması, yönetim kurulu başkanı ve üyelerine kazanç üzerinden pay verilmemesi, yedek akçelerin ortaklara dağıtımının yapılmaması ve yalnızca ortakları ile iş yapılmasına yönelik hükümler yer almakta olup, bu hükümleri bilfiil yerine getiren kooperatiflerin kurumlar vergisi yönünden muaf olduğu belirtilmiştir. 7061 sayılı Kanunla anılan bende eklenen parantez içi hükümlerle kooperatiflerin ortağı olmayan bireylerle yapmış oldukları işlemlerle kooperatifin esas sözleşmesinde bulunmayan hususlarda ortaklarıyla yapmış oldukları işlemlerin "ortak dışı" işlemler olduğu, 1.1.2018 tarihinden itibaren yürürlüğe konulmak kaydıyla kurumlar vergisi yönünden muaf olan kooperatiflerin ortak dışı işlemleri sebebiyle kooperatif tüzel kişiliğine bağlı ayrı bir iktisadi işletme olarak kabul edileceği hüküm altına alınmıştır (Keskin, 2018: 10-19).

Ayrıca 213 sayılı "Vergi Usul Kanunu"nun "Vergi ehliyeti" başlıklı 9'uncu maddesinin ikinci fıkrasındaki "Vergiye doğuran olayın kanunlarla yasak edilmiş bulunması mükellefiyeti ve vergi sorumluluğunu kaldırmaz" düzenlemesi ile vergiyi doğuran olayın, kişilerin veya vergiye tabi kurumların yaptıkları faaliyetlerin kanunlarla yasaklanmış bulunmasının ya da kanunlara aykırı olmasının vergilendirmeyi etkilemeyeceği, mükellef yükümlülüklerini ve vergiye karşı sorumluluğu ortadan kaldırmayacağı belirtilmiştir (Durdu, 2020: 211).

Bu kapsamda hobi bahçesi işletmeciliğinin kooperatif şeklinde icra edilmesi durumunda elde edilen kazançların vergi kanunları karşısındaki durumuna ilişkin

olarak, Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı tarafından verilen 06.07.2022 tarih ve 38418978-125[4-19/3]-315355 Sayılı Özelge’de,

5520 sayılı Kanun’un 2’nci maddesinin ikinci fıkrasında kooperatiflerin kurumlar vergisinin mükelleflerinden olduğu, aynı Kanun’un 4’üncü maddesinin birinci fıkrasının (k) bendindeyse tüketim ve taşımacılık kooperatiflerinin dışında kalmak kaydıyla, esas sözleşmelerinde sermayenin üzerinden kazanç dağıtımının yapılmaması, yönetim kurulu başkanı ve üyelerine kazanç üzerinden pay verilmemesi, yedek akçelerin ortaklara dağıtımının yapılmaması ve yalnızca ortakları ile iş yapılmasına yönelik hükümler yer almakta olup, bu hükümleri bilfiil ifa eden kooperatiflerin kurumlar vergisi yönünden muaf olduğu, ancak kooperatiflerin ortaklarının haricindeki bireylerle yapmış oldukları işlemlerle kooperatif esas sözleşmesinde bulunmayan hususlarda ortaklarıyla yapmış oldukları işlemlerin “ortak dışı işlemler” olduğu, öte yandan 1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği’nin “4.13. Kooperatifler” başlıklı bölümünde kurumlar vergisi yönünden muaf olan kooperatiflerin ortak dışı işlemleri sebebiyle kooperatif tüzel kişiliğine bağlı olarak ayrı bir iktisadi işletmenin oluştuğunun kabul edileceği açıklamalarına yer verilmiş, anılan Özelge’de

“...Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalar çerçevesinde, Kooperatifinizin ana faaliyet konusu ortaklarının konut ihtiyaçlarını karşılamak olduğundan, Kooperatifiniz tarafından satın alınan arsanın hisselerine bölünerek sosyal amaçlı (hobi bahçesi) olarak kullanılmak üzere üyelerin kullanımına sunulması ayrıca bu taşınmaza tel örgü çekilmesi, kuyu açılması, barınak yerlerinin hazırlanması ve yol yapılması gibi faaliyetlerin kooperatifin amaç ve faaliyet konuları içerisinde yer almaması nedeniyle, bu işlemlerin ortak dışı işlem olarak değerlendirilmesi gerekmektedir. Bu bağlamda, ortak dışı işlem kapsamında değerlendirilen söz konusu faaliyetten elde edilecek kazancın kooperatifinize bağlı iktisadi işletme nezdinde kurumlar vergisine tabi tutulması gerekmektedir...” şeklinde ifadelerine yer verilerek hobi bahçesi işletmeciliğinin ortak dışı işlem olarak değerlendirilerek mezkur faaliyet dolayısıyla elde edilen kazancın kooperatife bağlı iktisadi işletme nezdinde kurumlar vergisine tabi olması gerektiği, ayrıca Özelge’de

“...3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun;1/1 inci maddesinde, Türkiye’de ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin KDV’ye tabi olduğu; aynı maddenin ikinci fıkrasında ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyetinin devamlılığı, kapsamı ve niteliğinin Gelir Vergisi Kanunu hükümlerine göre; Gelir Vergisi Kanununda açıklık bulunmadığı hallerde, Türk Ticaret Kanunu ve diğer ilgili mevzuat hükümlerine göre tayin ve tespit olunacağı hüküm altına alınmıştır. Buna göre, Kooperatifiniz tarafından satın alınan tarlanın hobi bahçesi olarak üyelerinize kullandırılması KDV’ye tabi olup, Kooperatifiniz nezdinde vergilendirilmesi gerekmektedir. Diğer taraftan, söz konusu işlemler nedeniyle yüklenilen KDV’lerin genel esaslar çerçevesinde Kooperatifinizce indirim konusu yapılması mümkün bulunmaktadır...” ifadelerine yer verilerek kooperatifin satın almış olduğu tarlanın hobi bahçesi şeklinde üyelerine kullandırılması işleminin katma değer vergisine (KDV) tabi olduğu, bu itibarla kooperatif nezdinde vergilendirilmesinin gerektiği, mezkûr işlemlerden dolayı yüklenilen KDV’lerin genel esaslar bağlamında kooperatifçe indirim konusu yapılmasının mümkün bulunmadığı belirtilmiştir.

Bu bağlamda hobi bahçesi işletmeciliğine ilişkin faaliyetin, aktarılan mevzuat hükümleri ve açıklamalar çerçevesinde değerlendirilmesi neticesinde, söz konusu işletmeciliğin ticari işletmenin tüm unsurlarının olduğu bir organizasyon tarafından gerçekleştirilen “ticari bir faaliyet” olduğu, bu nedenle daha önce tesis ettikleri yapı kooperatiflerinde,

ortak dışı işlemler (yani kooperatiflerin ortaklarının haricindeki bireylerle yapmış oldukları işlemlerle kooperatif esas sözleşmesinde bulunmayan hususlarda ortaklarıyla yapmış oldukları işlemler) nedeniyle, elde edilen kazançların “ticari kazanç” olduğu ve kooperatiflerin kurumlar vergisi mükellefi olması nedeniyle bu kazancın, ticari kazancın esasları çerçevesinde vergilendirilmesi gerektiği değerlendirilmiştir. Ayrıca ticari faaliyet kapsamında yapılan teslim ve hizmetler, 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu’na göre KDV’ye tabi olduğundan, kooperatifler tarafından tarımsal arazinin satın alınarak bölünmek suretiyle hobi bahçesi şeklinde üyelerine kullandırılmasının KDV’ye tabi olduğu değerlendirilmiştir.

6. Sonuç

Kentler, dinamik gelişim yapısına sahip yerleşim yerleridir. Sanayileşme sonrasında, göçler, artan göçlerin etkisiyle oluşan hızlı nüfus artışı beraberinde hızlı ve çarpık kentleşmeyi getirmiş, şehirler beton yığınlarına dönüşmüştür. Bu dönüşüm; hava, su, toprak, gürültü kirliliği gibi çevresel bozulmaları da arttırmıştır. Bu etkiler bilhassa kent içinde ve civarındaki yeşil alanlarda görülmüş ve insanlar doğadan uzaklaşmaya başlamıştır. Doğadan uzaklaşma ile temiz nefes alabilecek yeşil alanlara gereksinim duyulmuştur. Boş zamanlarını eğlenerek, öğrenerek ve dinlenerek (rekreasyonel faaliyetler) geçirmek isteyen birey, robotlaşmaktan uzaklaşıp özüne dönme hissini hobi bahçeleriyle tatmin yoluna gitmiştir (Yılmaz Çildam, 2022:89).

İnsanların artan rekreasyon gereksinimlerini fırsata dönüştürmek isteyen bazı kişilerce kentlere yakın tarım arazileri satın alınmak ve üzerlerinde birtakım altyapı sistemleri kurulmak suretiyle parsellere ayrılarak hobi bahçeleri kurulmakta ve 5520 sayılı Kanun’un 4’üncü maddesinin birinci fıkrasının (k) bendindeki hüküm uyarınca, kurumlar vergisinden muaf olmaları nedeniyle, yapı kooperatifleri bünyesinde hobi bahçesi işletmeciliği faaliyetinde bulunmaktadır.

Ancak, önceki bölümlerde detaylarıyla aktarıldığı üzere hobi bahçesi işletmeciliğinin yapı kooperatiflerinin kuruluş amaç ve gerekçelerine uygun olmayan bir şekilde, 5403 sayılı Kanun çerçevesinde yapılaşmanın yasak olduğu araziler üzerinde, 1163 sayılı Kooperatifler Kanunu’na aykırı olarak yapıldığı değerlendirilmiştir.

Bu bağlamda hobi bahçesi işletmeciliğine ilişkin faaliyetin, aktarılan mevzuat hükümleri ve açıklamalar çerçevesinde değerlendirilmesi neticesinde, hobi bahçesi işletmeciliğinde ticari işletmeye ilişkin tüm unsurların vuku bulduğu bir organizasyon tarafından gerçekleştirilen ticari bir faaliyet olduğu, bu nedenle daha önce tesis ettikleri yapı kooperatiflerinde, “ortak dışı işlemler” (kooperatiflerin ortaklarının haricindeki bireylerle yapmış oldukları işlemlerle kooperatif esas sözleşmesinde bulunmayan hususlarda ortaklarıyla yapmış oldukları işlemler) üzerinden sağlanan kazançların “ticari kazanç” olarak değerlendirildiği, kooperatiflerin vergisel açıdan da kurumlar vergisi mükellefi olması hasebiyle bu kazanç türünün, “ticari kazanç esaslarına göre vergilendirilmesi” gerektiği değerlendirilmiştir. Ayrıca ticari faaliyet olarak gerçekleştirilen teslim ve hizmetler, 3065 sayılı Kanun’a göre KDV’ye tabi olduğundan, kooperatifler tarafından tarımsal arazinin satın alınarak bölünmek suretiyle hobi bahçesi şeklinde üyelerine kullandırılmasının KDV’ye tabi olduğu değerlendirilmiştir.

Kaynakça

- Aliağaoğlu, A., Alevkayalı, A. (2017). Balıkesir’de Hobi Bahçeleri: Özellikler ve Sorunlar. *Marmara Coğrafya Dergisi*, 0 (35) , 195-203.
- Anayasa Mahkemesi (1 Temmuz 2008). Anayasa Mahkemesi’nin 02.05.2008 karar tarihli, 2004/47 Esas sayılı ve 2008/96 Karar sayılı kararı <https://normkararlarbilgibankasi.anayasa.gov.tr/Dosyalar/Kararlar/KararPDF/2008-96-nrm.pdf/> (Erişim tarihi: 18.05.2023).
- Coşkun Karadağ, N., Yakar, S. (2018). Ticari Kazancın Belirleyicisi Olarak “Devamlılık”: Türk Ticaret Kanunu ve Gelir Vergisi Kanunu Çerçevesinde Bir Değerlendirme. *Maliye Dergisi*, 0(174), 372 - 401.
- Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığı (19 Nisan 2023). *Konut Yapı Kooperatifi Ana Sözleşmesi*. https://webdosya.csb.gov.tr/db/sivas/menu/konut_yapi_koop_ornek_anasozlesmesi_20230103101246.pdf/ (Erişim tarihi: 14.05.2023).
- Durdu, M. (2020). Kanunlarla Yasaklanmış İşlerin Vergilendirilmesi ve Kazanç Müsaderesi. *Yıldırım Beyazıt Hukuk Dergisi*, (2) , 197-228.
- Gül, A., Küçük, V. (2001). Kentsel Açık-Yeşil Alanlar ve Isparta Kenti Örneğinde İrdelenmesi . *Turkish Journal of Forestry*, 2 (1), 27-48.
- Hekimoğlu, A. (2022). Vergisiz Bir Kazanç: Hobi Bahçesi İşletmeciliği. *Vergi Raporu Dergisi*. 270, 98-105.
- Karakuş, H. (2018). *Ticari İşletmenin Devrinde Borçların İntikali*, Yüksek Lisans Tezi. İstanbul Medipol Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü. İstanbul.
- Keskin, K. (2018). 7061 Sayılı Kanunla Kooperatiflerin Kurumlar Vergisi Muafiyetine İlişkin ‘Ortak Dışı İşlemler’ Yönünden Yapılan Değişiklikler. *Vergi Raporu Dergisi*, 0(224), 9 - 23.
- Koçyiğit, M., Yıldız, M. (2014). Yerel Yönetimlerde Rekreasyon Uygulamaları: Konya Örneği. *International Journal of Sport Culture and Science*, Cilt 2 (Özel Sayı 2), 211-223.
- Mobley TA (2006). Yerel Yönetimlerin Halkın Rekreasyon ve Park İhtiyaç ve Hizmetlerini Karşılamadaki Rolü, *Eskişehir Sağlıklı Kentler Birliği Toplantısı*, Eskişehir.
- Mollaoğlu, Y. (2018). *Kooperatiflerin Hukuki Niteliği*, Yüksek Lisans Tezi. Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Özel Hukuk Anabilim Dalı Özel Hukuk Bilim Dalı. Konya.
- Özav, L., Yasak, Ü., Akbay, H. M. (2020). Konut Özellikleri ve Kullanım Pratikleri Açısından Uşak’ta Hobi Bahçelerinin İncelenmesi. *Doğu Coğrafya Dergisi*, 25 (44) , 285-298.
- Silahtaroglu, E.K. (2006). 5411 Sayılı Bankacılık Kanunu Açısından Yapı Kooperatiflerinde Ferdileşme. *Dicle Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, 10-11 (12-13-14-15), 125-161.
- T.B.M.M., (10 Mayıs 1988). *1163 Sayılı Kooperatifler Kanununun Bazı Maddelerinin Değiştirilmesi ve Bu Kanuna Ek ve Geçici Maddeler Eklenmesine Dair Kanun Tasarısı ile Konya Milletvekili Haydar Koyuncu’nun 24.4.1969 Tarihli ve 1163*

Sayıllı Kooperatifler Kanununun 46'ncı Maddesinin Deęiřtirilmesine Dair Kanun Teklifi ve Sanayi ve Teknoloji ve Ticaret Plan ve Bütçe Komisyonları Raporları. <https://www5.tbmm.gov.tr/tutanaklar/TUTANAK/TBMM/d18/c014/tbmm18014006ss0067.pdf/> (Erişim Tarihi: 20.05.2023).

- Tapur T. (2018). Konya İl Merkezinde Bulunan Hobi Bahçeleri. *Türk İşlam Medeniyeti Akademik Araştırmalar Dergisi*, 13(25), 109 - 122.
- Yılmaz, H., Turgut, H., Demircan, N. (2006). Erzurum Kent Halkının Hobi Bahçesi Hakkındaki Görüşlerinin Belirlenmesi. *Turkish Journal of Forestry*, 7 (1), 96-110.
- Yılmaz Çildam, S. (2022). Kentsel Yeşil Alan Örneklerinden Kezer Kampüsü Hobi Bahçeleri Üzerine Bir Değerlendirme. *Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 1(42) , 89-110.
- Gelir Vergisi Kanunu (193 S.K.), T.C. Resmi Gazete, 10700, 06 Ocak 1961.
- Vergi Usul Kanunu (213 S.K.), T.C. Resmi Gazete, 10703, 10 Ocak 1961.
- Kooperatifler Kanunu (1163 S.K.), T.C. Resmi Gazete, 13195, 10 Mayıs 1969.
- Katma Değer Vergisi Kanunu (3065 S.K.), T.C. Resmi Gazete, 18563, 02 Kasım 1984.
- İmar Kanunu (3194 S.K.), T.C. Resmi Gazete, 18749, 09 Mayıs 1985.
- Toprak Koruma ve Arazi Kullanımı Kanunu (5403 S.K.), T.C. Resmi Gazete, 25880, 19 Temmuz 2005.
- Kurumlar Vergisi Kanunu (5520 S.K.), T.C. Resmi Gazete, 26205, 21 Haziran 2006.
- Türk Ticaret Kanunu (6102 S.K.), T.C. Resmi Gazete, 27846, 14 Şubat 2011.
- Toprak Koruma ve Arazi Kullanımı Kanununda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun (6537 S.K.), T.C. Resmi Gazete, 29001, 15 Mayıs 2014.
- Bazı Vergi Kanunları İle Diğer Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun (7061 S.K.), T.C. Resmi Gazete, 30261, 05 Aralık 2017.
- Tapu Kanunu ve Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun (7181 S.K.), T.C. Resmi Gazete, 30827, 10 Temmuz 2019.p