

KAT KARŞILIĞI İNŞAAT SEKTÖRÜNDE MÜTEAAHİT TARAFINDAN ARSA SAHİBİ ADINA ÖDENEN YAPI DENETİM HİZMET BEDELİNİN GİDERLEŞTİRİLİP GİDERLEŞTİREMEYECEĞİ KONUSUNDA UYGULAMADA YAŞANAN İHTİLAF

DISPUTE ON IMPLEMENTATION IN THE RECOGNITION OF AUDITING SERVICE FEE PAID BY CONTRACTOR TO LAND OWNER REGARDING CONSTRUCTION WORKS IN RETURN FOR FLAT



Mehmet Emrah Binici

ÖZ

Kat karşılığı inşaat sektöründe arsa maliki adına tanzim edilen yapı denetim hizmet fatura bedelleri, uygulamada arsa sahibi ile müteahhit firma arasında tanzim edilen akit gereğince yüklenici tarafından ödenmektedir. Müteahhitçe ödeme işlemi gerçekleşmesine rağmen, arsa sahibi adına tanzim edilen yapı denetim hizmet fatura bedelinin yüklenici tarafından gider yapıp yapılamayacağı hususunda mükellef, vergi idaresi ve yargı üçgeninde ihtilaf oluşmaktadır.

Anahtar Kelimeler: Kat Karşılığı İnşaat, Yapı Denetim Hizmet Faturası, Yapı Denetim Hizmet Gideri.

ABSTRACT

In the construction sector, the building audit service invoice issued in the name of the land owner are paid by the contractor in practice according to the contract issued between the land owner and the contractor firm. Disputes arise between the taxpayer, the tax administration and the judiciary on whether auditing service invoice issued in the name of land owner can be recognition as expense by the contractor.

Keywords: Construction of return for flat, construction auditing service invoice, construction auditing service expenditure

1- GİRİŞ

Kat karşılığı inşaat sektörü, oldukça kapsamlı bir çerçevede ele alınması zaruret teşkil eden, birçok gider-maliyet unsurunu muhteviyatında barındıran ve bilumum sektörlerde ilave istihdam imkânları sunan bir faaliyet alanı olarak karşımıza çıkmaktadır. Bu sektör; hazırlık, yapıların pazarlanması ve satış aşamasına kadar oldukça girift bir yapı arz etmekte olup, bu iştigallerden ötürü elde edilen kazançların vergilendirilme işlemine tabi tutulması açısından da bir hayli tereddütlü işlemleri ve uygulamaları uhdesinde barındırmaktadır.

Bu tereddütler ile ilgili olarak, gerek mükellefler gerekse vergi idaresi arasında bazı hususlarda anlaşmazlıklar ve görüş farklılıkları ortaya çıkmakta ve doğal olarak bu hususlar yargı organlarına taşınmaktadır.

Genel itibarı ile kat karşılığı inşaat sektöründe, muhataplar bir yanda kamu bir yanda müteahhit ve bir yanda da arsa maliki olmak üzere üç ana unsurdan oluşmaktadır. Bu sistemde öncelikle arsa maliki, güncel mevzuat uygulamaları çerçevesinde, müteahhitler aralarında tanzim edecekleri bir akit ile iş ve işlemlerine başlamaktadır.

Arsa maliki ve müteahhit arasında düzenlenen akit gereği inşaat yapım işinin nihayete erme sürecinde gerek konu ile alakalı mevzuatın¹ girift bir yapı arz etmesi gerekse mukteza verme yetkisine sahip kamu kuruluşlarının² birbirine tezat görüş beyan etmeleri ve gerekse de vergi denetim yetkisine sahip kişilerce³ farklı uygulamalar gerçekleştirilmesi sonucu müteahhitler, bazı ihtilafli konularda vergi idaresi tarafından cezai müeyyidelere muhatap kalmaktadırlar.

Bu çalışma, kat karşılığı inşaat sektörü özelinde “yapı denetim hizmet faturası bedelinin” müteahhit firmalarca gider yazılıp yazılmayacağı noktasında, mevzu hukuk, vergi idaresi görüşü ve yargı kararları doğrultusunda ihtilaf konusu bu mevzuya açıklık getirip doktrin görüş olarak çözüm analizleri sunma gayesini taşımaktadır.

2- YASAL DÜZENLEMELER ve TANIMLAR

Kat karşılığı inşaat sisteminde “yapı denetim hizmet faturası bedelinin” gider yazılabilirliği noktasında mevzuat düzenlemeleri, mevzuatın girift bir yapı arz etmesi nedeni ile konunun daha rahat anlaşılabilmesi açısından Genel mevzuat ve Vergisel mevzuat kaideleri bakımından ayrıma gidilerek aşağıda sunulmuştur. Ayrıca mevzuat düzenlemeleri öncesinde konu ile alakalı tanımlara da yer verilmiştir.

2.1- Tanımlar

Kat karşılığı inşaat sektörü ve Yapı denetim hizmeti ile alakalı aşağıda özet bir şekilde tanımlamalara yer verilmiştir.

¹ Borçlar Kanunu, Vergi Usul Kanunu, Gelir Vergisi Kanunu, Kurumlar Vergisi Kanunu, Yapı Denetimi Hakkında Kanun, Bilumum Yönetmelik ve Tebliğler

² Vergi Usul Kanunu'nun 413. maddesinde, mükelleflerin Gelir İdaresi Başkanlığından veya Gelir İdaresi Başkanlığının bu hususta yetkili kıldığı makamlar (Vergi Dairesi Başkanlıkları ile Vergi Dairesi Başkanlığı bulunmayan illerde Defterdarlıklar).

³ Vergi Usul Kanunu'nun madde 135, Vergi incelemesi; Vergi Müfettişleri, Vergi Müfettiş Yardımcıları, ilin en büyük mal memuru veya vergi dairesi müdürleri tarafından yapılır. Gelir İdaresi Başkanlığının merkez ve taşra teşkilatında müdür kadrolarında görev yapanlar her hal ve takdirde vergi inceleme yetkisini haizdir.

2.1.1- Kat Karşılığı İnşaat Sistemi

Şahsi olanakları ile arsasına bina inşa edemeyen, inşaat için yeteri kadar sermayesi bulunmayan veyahut maddi olarak bir masraf yapmak istemeyen, dolayısıyla müteahhitler aracılığıyla arsasına inşaat yaptırmak isteyen şahıs ya da kurumların, “*müteahhit binayı yapsın, bina tamamlandıktan sonra binadan belli bir oranda kat ve daireyi bana teslim etsin ve kendisi de geriye kalan kat ve dairelere malik olsun*” düşüncesi ile birlikte akit yolu ile geliştirilmiş bir uygulamadır.⁴

Genel olarak yasal mevzuatta ve hususi ile Borçlar Kanununda değinilmemiş bir inşaat akdi çeşidi olan kat karşılığı inşaat sözleşmesi, serbest akit kapsamında düzenlenmiş olan bir satış vaadi sözleşmesi türü olarak nitelendirilebilir. Bu akit uyarınca; müteahhit, arsa üzerine kat ve daireler inşa etmek suretiyle inşaatın sonunda önceden belirlenmiş sayı ve nevide kat ve daireyi arsa malikine vermektedir.

2.1.2- Yapı Denetim Hizmeti

Yapı denetimi, inşa edilecek bina ile ilgili olarak; can ve mal güvenliğini teminen, imar plânına, fen, sanat, sağlık kural ve standartlarına uygun kaliteli yapı yapılması için denetim yönlü sunulan hizmettir. Bu hizmet, bina inşa edilen yapının maliki, yani arsa sahibi ile yapı denetim hizmeti ile yetkilendirilmiş bir kuruluş arasında gerçekleştirilen bir muamele ve işlemler bütünüdür.

2.2- Genel Mevzuat

Kat Karşılığı İnşaat Sözleşmesi, çalışmanın 2.1.1. bölümünde de ifade edildiği üzere “Gayrimenkul Satış Vaadi Sözleşmesi” kapsamında değerlendirilen bir akit türüdür. Bu akit türü ile alakalı mevzuat düzenlemeleri içeren çok sayıda kanun⁵ bulunmakla beraber, bu çalışmanın özünden uzaklaşmamak adına, sadece Borçlar Kanunu, Medeni Kanun ve Yapı Denetim Kanunu hükümlerine aşağıda yer verilecektir.

2.2.1- Borçlar Kanunu

Borçlar Kanunu’nun, Taşınmaz Satışı ve Satış İlişkisi Doğuran Haklar, kısmımlı 237. maddesinde “*Taşınmaz satışının geçerli olabilmesi için, sözleşmenin resmî şekilde düzenlenmesi şarttır. Taşınmaz satış vaadi, geri alım ve alım sözleşmeleri, resmî şekilde düzenlenmedikçe geçerli olmaz. Ön alım sözleşmesinin geçerliliği, yazılı şekilde yapılmış olmasına bağlıdır*” hükümleri yer almaktadır.

2.2.2- Medeni Kanun

Medeni Kanun’un Taşınmaz Mülkiyetinin Konusu, Kazanılması ve Kaybı kısmımlı 706. maddesinde “*Taşınmaz mülkiyetinin devrini amaçlayan sözleşmelerin geçerli olması, resmî şekilde düzenlenmiş bulunmalarına bağlıdır. Ölümüne bağlı tasarruflar ve mal rejimi sözleşmeleri, kendilerine özgü şekillere tâbidir.*” hükümleri yer almaktadır.

2.2.3- Yapı Denetim Kanunu

4708 sayılı Yapı Denetimi Hakkında Kanununun 2/1. maddesinde, “*Yapı denetim hizmetinin yapı dene-*

⁴ <http://www.egemim.com/hizmet/daire-karsiligi-insaat/1>, Erişim Tarihi 17 Şubat 2017

⁵ Borçlar Kanunu, Medeni Kanun, Yapı Denetim Kanunu, Tapu Kanunu, Noterlik Kanunu vb.

tim kuruluşu ile yapı maliki veya vekili arasında düzenlenen hizmet akdi hükümlerine göre yürütüleceği ve yapı malikinin yapım işi için anlaşma yaptığı yapı müteahhidini vekil olarak tayin edemeyeceği”,

Aynı Kanun’un 5. maddesinin birinci fıkrasında “*Yapı denetim hizmet sözleşmesi yapı maliki ile yapı denetim kuruluşu arasında düzenlenir. Bu sözleşmenin bir sureti taahhütname ekinde ilgili idareye verilir”,*

Yine aynı Kanun’un 13. maddesinde “*Yapı denetim kuruluşlarının hizmet bedellerinin karşılanması amacıyla, İl Özel İdareleri ve Belediyeler adına bankada yapı denetim hesabı açılacağı, yapı denetim için 4708 sayılı Yapı Denetimi Hakkında Kanun ile öngörülen hizmet bedellerinin yapı sahipleri tarafından bu hesaba yatırılacağı” hükümleri yer almaktadır.*

2.3- Vergisel Mevzuat

Kat karşılığı inşaat sektöründe “yapı denetim hizmet bedellerinin” gider konusu yapılabilirliği mevzuu ile ilgili olarak, Vergi Usul, Gelir Vergisi ve Kurumlar Vergisi Kanunu hükümlerine aşağıda değinilmiştir.

2.3.1- Vergi Usul Kanunu

Vergi Usul Kanunu’nun 3. maddesinde “*Vergilendirmede vergiyi doğuran olay ve bu olaya, ilişkin muamelelerin gerçek mahiyeti esastır”,*

Aynı Kanun’un “Mükellef ve Vergi Sorumlusu” başlıklı 8. maddesinin üçüncü fıkrasında, “*Vergi kanunlarıyla kabul edilen haller müstesna olmak üzere, mükellefiyete veya vergi sorumluluğuna müteallik özel mukaveleler vergi dairelerini bağlamadığı”,*

Aynı Kanun’un 227. maddesinde, “*Bu Kanun’da aksine hüküm olmadıkça bu Kanun’a göre tutulan ve üçüncü şahıslarla olan münasebet ve muamelelere ait olan kayıtların tevsikinin mecburi olduğu”,*

Aynı Kanun’un 229. maddesinde, “*Faturanın, satılan emtia veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı meblağı göstermek üzere emtiayı satan veya işi yapan tüccar tarafından müşteriye verilen ticari vesika olduğu”* hükümlerine yer verilmiştir.

2.3.1- Gelir Vergisi Kanunu

Gelir Vergisi Kanun’un 38. maddesinde “*Bilanço esasına göre ticari kazanç, teşebbüsteki öz sermayenin hesap dönemi sonunda ve başındaki değerleri arasındaki müsbet farktır. Bu dönem zarfında sahip ve sahiplerce:1- İşletmeye ilave olunan değerler bu farktan indirilir, 2- İşletmeden çekilen değerler ise bu farka ilave olunur. Ticari kazancın bu suretle tespit edilmesi sırasında, Vergi Usul Kanunu’nun değerlemeye ait hükümleri ile bu Kanun’un 40 ve 41. maddeleri hükümlerine uyulur.”,*

Aynı Kanun’un 40. maddesinde “*Safi kazancın tespit edilmesi için, aşağıdaki giderlerin indirilmesi kabul edilir: 1. Ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel giderler”* hükümlerine yer verilmiştir.

2.3.2- Kurumlar Vergisi Kanunu

Kurumlar Vergisi Kanunu’nun “Safi kurum kazancı” başlıklı 6. maddesinde; “*Kurumlar vergisinin, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı, safi kurum kazancının tespitinde Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı”* hükmüne yer verilmiştir.

3- YAPI DENETİM HİZMET BEDELİNİN GİDER YAZILABİLMESİ İLE ALAKALI VERGİ İDARESİ GÖRÜŞÜ ve YARGI KARARLARI

Yapı denetim hizmet bedelinin gider yazılabilmesi ile alakalı fiiliyatta vergi idaresinin tezat oluşturacak bir biçimde iki ayrı görüşü bulunmaktadır. Ayrıca konu ile alakalı yargı organlarınca verilmiş olan kararlar da mevcuttur.

3.1- Vergi İdaresi Görüşü

Konu ile alakalı çok sayıda mukteza bulunmakla birlikte, aşağıda yer verildiği üzere, iki ayrı Vergi Dairesi Başkanlığı tarafından verilen ve birbiri ile tezat oluşturan görüşler mevcuttur.

3.1.1- Yapı Denetim Hizmet Bedelinin Gider Yazılabileceği Yönünde Verilen Mukteza

Ankara Vergi Dairesi Başkanlığının 10.07.2006 tarih ve B.07.1.GİB.4.06.16.01 sayılı özelgesinde;
“...213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 3. Maddesinden yola çıkarak olayın asıl mahiyetini esas alıp fatura bedeli ödenmesinin yapı sahibi adına müteahhit firma tarafından gerçekleştiğinden akit veya banka belgesi ile delillendirilmesi durumunda ödemeyi gerçekleştiren müteahhit işletmelerce Gelir Vergisi Kanunu'nun 40. maddesi doğrultusunda ticari kazancın hesaplanmasında gider olarak dikkate alınabileceği” yönünde görüş bildirmiştir.

3.1.2- Yapı Denetim Hizmet Bedelinin Gider Yazılamayacağı Yönünde Verilen Muktezalar

(1) İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığının 22/06/2011 tarih ve B.07.1.GİB.4.34.16.01-GVK 40-811 sayılı özelgesinde;

“Kat karşılığı inşaat yapan mükellefin ödemiş olduğu yapı denetim hizmeti bedeline ait faturanın arsa sahibi adına düzenlenmesi durumunda gider kaydedilip kaydedilemeyeceği ..., yapı sahibi ile yapı denetim kuruluşu arasında bir hizmet akdi bulunmasından dolayı, faturanın yapı denetim şirketince hizmet verdiği inşaat ruhsatı olan arsa sahibi adına düzenleneceği tabiidir. Dolayısıyla, ödenen hizmet bedellerine ilişkin (ödeme müteahhit tarafından yapılsa dahi) yapı sahibi adına düzenlenen belgeler müteahhit tarafından gider belgesi olarak kullanılamayacağından faturada yer alan tutarın da gider veya maliyet olarak indirimi mümkün değildir.” denilmektedir.

(2) İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığının 23/01/2012 tarih ve B.07.1.GİB.4.34.17.01-KDV15 madde-249 sayılı özelgesinde;

“...yapı denetim hizmet bedeline ait yasal belgelerin müteahhit işletme namına tanzim edilmediği gerekçesiyle fatura bedelinin maliyet biçiminde kabul edilemeyeceği” yönünde görüş bildirmiştir.

3.2- Yargı Kararı

Danıştay 9. dairesinin 12.05.1994 tarih ve E. 1993/2595, K. 1994/2333 sayılı kararında;

“...Satin alınan emtiaya ait KDV'nin indirim konusu yapılabilmesi için emtiaya ait alış faturasının mükellef adına düzenlenmiş olması gerekmekte ise de, Vergi Usul Kanunu'un 3.⁶ maddesinde açıklanan hükümde göz önünde bulundurulduğunda, fatura başka bir şahıs adına düzenlense dahi bu fatura veya benzeri vesikada gösterilen KDV'nin, malın veya hizmetin gerçek alıcısı tarafından indirim

⁶ Vergi Usul Kanunu madde 3 “Vergilendirmede vergiyi doğuran olay ve bu olaya, ilişkin muamelelerin gerçek mahiyeti esastır.”

konusu yapılabileceği sonucuna varıldığı, aksi bir düşüncenin indirilemeyen KDV'nin mükellefin üzerinde kalma sonucunu doğuracağı, bunun ise KDV'nin yansıtılabilirliği ilkesine ters düşeceği” yönünde kararı bulunmaktadır.

4- YAPI DENETİM HİZMET BEDELİNİN GİDER YAZILABİLMESİ NOKTASINDA YASAL MEVZUAT, VERGİ İDARESİ GÖRÜŞÜ ve YARGI KARARLARI DOĞRULTUSUNDA KAPSAMLI ANALİZ

Mükellef ve vergi idaresi arasında ihtilafa sebebiyet veren yapı denetim hizmet faturalarının gider yazılması konusu, gider yazılabilme ve yazılamama çerçevesinde her iki açıdan, aşağıda ele alınmış ve akabinde her iki analizi kapsayan nihai bir değerlendirme yapılmıştır.

4.1- Gider Yazılabileceği Yönünde Analiz

Kat karşılığı inşaat yapım işlerinde, arsa sahibi ve müteahhit arasında Borçlar Kanunu'nun sözleşme serbestliği ilkesi gereğince tanzim edilen inşaat akdi sonucu arsa maliki adına düzenlenen yapı denetim hizmet bedelleri, müteahhit tarafından arsa maliki namına ödenmektedir.

Burada, müteahhitler bedeli kendileri ödemekte fakat bu ödemeyi arsa maliki adına yapmaktadırlar. Konunun asıl mahiyeti esas itibarı ile bu şekilde olmaktadır. Vergi Usul Kanunu'nun 3. maddesinde *“Vergilendirmede vergiyi doğuran olay ve bu olaya, ilişkin muamelelerin gerçek mahiyeti esastır”* denilmektedir.

Ayrıca konu ile alakalı Danıştay, 1994 tarihli kararında⁷ da Vergi Usul Kanunu 3. maddesine atıf yaparak arsa sahibi ile müteahhit arasında gerçekleşen işlemin esas mahiyetine bakılması gerektiğini ifade etmiştir.

Yapı denetim hizmet bedelinin gider yazılabileceği yönünde görüş bildiren Ankara Vergi Dairesi Başkanlığının muktezası, yine aynı yönde kara veren Danıştay 9. Dairesinin kararı ve Vergi Usul Kanunu'nun 3. maddesi gereği vergilendirmede vergiyi doğuran olay ve bu olaya ilişkin muamelelerin gerçek mahiyeti esastır hükmü gereğince;

Yapı denetim firmalarının arsa sahipleri adına düzenlediği fatura bedelinin, müteahhit tarafından ödendiğinin ispat edilmesi durumunda, faaliyetle ilgili yapılan bu harcamaların gider olarak kayıtlara alınması gerektiği düşünülebilir.

4.2- Gider Yazılamayacağı Yönünde Analiz

Kat karşılığı inşaat işi ile iştigal eden müteahhitler, yaptığı inşaatlarla ilgili olarak yapı denetim hizmeti satın almaktadırlar. Yapının malikiyle yapı denetim firması arasında bir hizmet sözleşmesi olmasından ve Yapı Denetim Kanunu'nun 5 ve 13. maddesi uyarınca yapı denetim hizmet faturası, yapı denetim firmasınca inşaat ruhsatı bulunan arsa maliki adına tanzim edilmektedir.

Yapı denetim hizmet bedeli her ne kadar yapılan akit gereği müteahhitler tarafından ödenmiş olsa da, ödemeye konu yasal belge/fatura arsa sahibi adına düzenlenmektedir. Yasal mevzuatta;

4708 sayılı Yapı Denetimi Hakkında Kanununun 5. maddesinin birinci fıkrasında *“Yapı denetim hizmet sözleşmelerinin yapı maliki ile yapı denetim kuruluşu arasında düzenleneceği”*,

⁷ Danıştay 9. Dairesinin 12.05.1994 tarih ve E. 1993/2595, K. 1994/2333 sayılı kararı

Vergi Usul Kanunu'nun "Mükellef ve Vergi Sorumlusu" başlıklı 8'inci maddesinin üçüncü fıkrasında, "*Vergi kanunlarıyla kabul edilen haller müstesna olmak üzere, mükellefiyete veya vergi sorumluluğuna müteallik özel mukaveleler vergi dairelerini bağlamayacağı*",

Yine aynı Kanun'un 229'uncu maddesinde, "*Faturanın, satılan emtia veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı meblağı göstermek üzere emtiayı satan veya işi yapan tüccar tarafından müşteriye verilen ticari vesika olduğu*" hükümleri sarih bir şekilde yer almaktadır.

Yapı denetim hizmet bedelinin gider yazılmayacağı yönünde görüş bildiren İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığının muktezalari, tereddüte mahal vermeyecek derecede Kanun maddelerinin lafzının açık olması nedeni ile, müteahhitçe ödenmiş olan yapı denetim hizmet fatura bedelinin, gider yazılabilmesi için kendi adına düzenlenmiş bir yasal belge olmaması sebebi ile gider yazılmayacağı düşünülmektedir.

4.3- Gider Yazılacağı veyahut Yazılmayacağı Yönünde Nihai Çapraz Analiz

Çalışmanın 4.2 ve 4.3. bölümünde bu çalışmaya konu yapı denetim hizmet fatura bedelinin, gider yazılıp yazılmayacağı ile alakalı ihtilaf konusunda iki ayrı analiz yapılmış, fiiliyatta uygulanabilirlik babında, her iki türlü analizinde kısmen geçerli olabileceği görüşlerine yer verilmiştir.

Analizin ilk kısmında, Vergi Usul Kanunu 3. maddesi esas alınmış ve taraflarca gerçekleştirilen muamelelerin gerçek mahiyeti değerlendirilmiştir. Ayrıca konu ile alakalı yaşanan tereddütlerde nihai karar mercii olan yargı kararı da destek done olarak kullanılmıştır.

Analizin ikinci kısmında ise mevzuu hukuk çerçevesinde mevzuat hükümleri detaylı bir şekilde tetkik edilmiş, yasal mevzuat açığı bulunup bulunmadığı araştırılmış, İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı tarafından verilen iki adet muktezaya değinilmiştir.

İhtilaf konusu mevzuyu iki ayrı görüşe ulaştıran analizin çaprazlama tetkiki neticesinde; Yapı denetim hizmet faturalarının müteahhit tarafından arsa sahibi adına ödenmesinde, yapılan ödemenin gider yazılabileceği her ne kadar Vergi Usul Kanunu 3. maddesinde belirtilen işin gerçek mahiyetinin esas alınması hükmü gereğince doğru olarak gözükmekte ise de, yasa koyucu burada sarih bir şekilde sözleşmenin taraflarını Yapı denetim Kanunu madde 5 ile, özel mukavelelerin vergi dairelerini bağlamayacağını Vergi Usul Kanunu madde 8 ile, ticari kazançtan indirilebilecek giderleri Gelir Vergisi Kanunu madde 40 ile, gider yazılabilecek vesikanın tanımını Vergi Usul Kanunu madde 229 ile açık bir şekilde hüküm altına almıştır.

İhtilaf konusu mevzunun esasında çıkış sebebi 2006 tarihli Ankara Vergi Dairesi Başkanlığının vermiş olduğu mukteza olduğu görülmekte olup, hakeza takip eden dönemlerde çeşitli Vergi Dairesi Başkanlıkları tarafından konu ile alakalı verilen güncel muktezaların tamamında⁸ yapı denetim hizmet bedellerinin gider yazılmayacağı yönünde vergi idaresince görüş beyan edilmiştir.

5- SONUÇ

Kat karşılığı inşaat sektöründe, yapı denetimi hizmet firmalarınca "Yapı Denetim Kanunu" çerçevesinde gerçekleştirilen hizmet sonucu, arsa maliki adına tanzim edilen ve yine aynı Kanun'un 13. maddesi uyarınca, arsa maliki tarafından ödemesi yapılmak **zorunda** olan "yapı denetim hizmet fatura bedelinin" müteahhitçe gider yazılmayacağı sonucuna mevzu hukuk çerçevesinde varılmaktadır.

⁸ <http://www.gib.gov.tr/search/node/yap%C4%B1%20denetim%20hizmeti%20faturas%C4%B1> Erişim Tarihi 01 Nisan 2017

Uygulamada, Yapı Denetim Kanunu'nun amir hükmüne rağmen ticari organizasyon ve sektörün yapısal özellikleri kapsamında, fiilen arsa sahibi adına müteahhitçe ödemesi gerçekleştirilen "yapı denetim hizmet bedeli" kaynaklı mağduriyetin⁹ giderilebilmesi için muhataplarca ivedi bir şekilde Yapı Denetim Kanunu değişikliği ile alakalı karar organlarının harekete geçilmesi isabetli olacaktır.

Hali hazırda güncel mevzuat, müteahhitlerce arsa sahibi adına ödenen yapı denetim hizmet bedellerinin gider yazılması konusunda müsaade etmediği kanaatindeyiz.

KAYNAKÇA

Kanunlar;

- Borçlar Kanunu
- Medeni Kanun
- Yapı Denetim Kanunu
- Vergi Usul Kanunu
- Gelir Vergisi Kanunu
- Kurumlar Vergisi Kanunu

Yargı Kararları;

- Danıştay 9. Dairesinin 1994/23333 sayılı esas kararı

Özelgeler;

- Ankara vergi dairesi başkanlığı 10.07.2006 tarih ve B.07.GIB.04.06.16.01 sayılı özele
- İstanbul vergi dairesi başkanlığı 22.06.2011 tarih ve B.07.01.GIB.4.34.16.01 GVK-811 sayılı özelge
- İstanbul vergi dairesi başkanlığı 23.01.2012 tarih ve B.07.01.GIB.4.34.17.01 KDV15- sayılı

İnternet;

- www.gib.gov.tr Erişim Tarihi 01 Nisan 2017
- <http://www.egemim.com/hizmet/daire-karsiligi-insaat/1> Erişim Tarihi 17 Şubat 2017

⁹ Vergi Usul Kanunu 3. maddesi çerçevesinde