



Ahmet MERİÇ(*)

634 SAYILI KANUN'A TABİ APARTMAN ve SİTELERİN VERGİ MEVZUATI KARŞISINDAKİ DURUMLARI ile ULAŞILAN SONUÇ ve ÖNERİLER



Ömer GÜNDÜZ(**)

1- GİRİŞ

Ekonomik ve sosyal gelişmelerin sonucu olarak yaşanan nüfus artışı, büyük şehirlerde yaşayan insanların konut ihtiyacını gündeme getirmiştir. Konut ihtiyacının karşılanması amacıyla apartman ve site tipi konutlar yaygın ikamet alanlarına dönüşmüştür. Söz konusu tip konutlarda yaşayanların sayısındaki artış ile idari ve mali gereksinimler de gündeme gelmeye başlamıştır. Yönetim ihtiyacının karşılanması amacıyla oluşturulan birimler, apartman ve site tipi konut yapısı içinde ihtiyaç duyulan harcamaların yapılması sorumluluğunu üstlenmiştir.

Bu kapsamda ekonomik bir etkinlik alanı yaratan büyük il ve ilçelerdeki apartman ve site yönetimleri bir yandan ısınma, elektrik, su, kapıcı ve bahçıvan gibi giderleri karşılamak amacıyla kat maliklerinden önemli ölçekte tutarlar toplamakta, diğer yandan ise ortak kullanım alanlarının kiraya vermek suretiyle gelir elde etmektedir. Bu durumun doğal sonucu ise vergisel yükümlülüklerin gündeme gelmesidir.

Apartment ve sitelerde bulunan ortak yerlerin çeşitli şekillerde kiraya verilmesi ve söz konusu alanlardan gelir elde edilmesi giderek daha sık rastlanan bir olgudur. Blok binaların dış cephelerine reklam verilmesinden, apartman ve site içindeki yerlerin kiraya verilmesine, hatta apartman veya site yakınına mobil telefon baz istasyonu kurularak kazanç elde edilmesine kadar çeşitlenmiş bu tip durumlar karşısında, apartman ve sitelerin ortak giderlerini karşılamak üzere site ve apartman sakinlerinden toplanan paraların nasıl belgelendirildiği, vergisel sorumluluğu olup olmadığı yani giderler ve gelirlerin vergi kanunları karşısında nasıl değerlendirilmesi gerektiği hususu ortaya çıkmıştır.

(*) Vergi Müfettişi

(**) Vergi Müfettiş Yardımcısı

Bu çalışmada; sitelerin vergilendirme karşısındaki pozisyonlarına mevzuat yönünden genel bir bakış yapılacak, ayrıca sitelerde elde edilen gelirlerin ve özellikle giderlerin vergi kanunları karşısında nasıl değerlendirilmesi gerektiğine açıklık getirilmeye çalışılacaktır. Nihayetinde de, sitelerin KDV karşısındaki durumları ile alakalı bir öneriye yer verilecektir.

2- YÖNETİM ve YÖNETİCİLERİN GÖREV ve SORUMLULUKLARI

2.1- Kat Mülkiyeti Kanunda Yönetim/Yönetim Kurulu, Kat Malikleri ve Yönetici Kavramları

Topluluk halindeki mülkiyette yönetim kavramı; taşınmazın bakımı, korunması, yenilenmesi, ısıtılması, soğutulması, taşınmazdan yararlananların sağladıkları faydayı artırıcı önlemlerin alınması, ortak alanlarla ilgili yeni yatırım kararlarının alınması ve nihayet bu hizmetlerin karşılığı kaynağın (ortak giderlerin) taşınmaz sahiplerinden belli bir disiplin içerisinde toplanıp harcanarak bu harcamalarla ilgili taşınmaz sahiplerine belli bir sistem içerisinde hesap verilmesini ifade eder.

634 sayılı Kat Mülkiyeti Kanunu'nun 27. maddesinde "Ana gayrimenkul, kat malikleri kurulunca yönetilir ve yönetim tarzı, kanunların emredici hükümleri saklı kalmak şartıyla, bu kurul tarafından kararlaştırılır ." denilerek site ya da apartmanın kat malikleri kurulu tarafından yönetildiğini, yine aynı kanunun 34. Maddesinde "Kat malikleri, ana gayrimenkulün yönetimini kendi aralarından veya dışardan seçecekleri bir kimseye veya üç kişilik bir kurula verebilirler; bu kimseye (Yönetici), kurula da (Yönetim kurulu) denir. Ana gayrimenkulün sekiz veya daha fazla bağımsız bölümü varsa, yönetici atanması mecburidir. Ana gayrimenkulün bütün bölümleri bir kişinin mülkiyetinde ise, malik kanunen yönetici durumundadır. Yönetici, kat maliklerinin, hem sayı hem arsa payı bakımından çoğunluğu tarafından atanır."

2.2- Yöneticinin Defter Tutma Yükümlülükleri Nedir?

2.2.1- 634 sayılı Kanuna Göre Defter Tutma Yükümlülüğü Var mıdır?

Defter tutma yükümlülüğüne ilişkin olarak 634 sayılı Kanun'un 36. maddesi "yönetici" hakkında düzenlemeye gitmiştir. Adı geçen madde şu hükümleri içerir:

"Yönetici, kat malikleri kurulunun kararlarını protokolleri, yapılan ihtar ve tebligatın özetini ve tarihlerini ve bütün giderleri, 32 inci maddede sözü geçen deftere tarih sırasıyla yazmaya ve bu defteri ve giderlerin belgeleriyle diğer bütün belgeleri bir dosyada saklamaya mecburdur.

Bu defterin, her takvim yılının bitmesinden başlayarak bir ay içinde yönetici tarafından notere kapatılması mecburidir.

Bu maddede yazılı görevleri yerine getirmeyen yöneticiye 33 üncü maddenin son fıkrasında yazılı cezalar uygulanır."

Madde kapsamında, apartman ve sitelerde alınan kararlar, yapılan giderler ve elde edilen gelirler bakımından defter tutma yükümlülüğünün olduğu ve bu yükümlülüğün yöneticiler tarafından yerine getirileceği, 634 sayılı Kat Mülkiyeti Kanunu'nun 32. maddesinde apartman ve site yönetimlerinin tutacağı defterin karar defteri olduğu belirtilmiştir.

2.2.2- 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu Yönünden Defter Tutma Yükümlülüğü Var mıdır?

Defter tutma yükümlülükleri olanlar 213 Sayılı VUK'un 172. maddesinde sayılmaktadır. Maddeye göre defter tutma yükümlülüğü olan gerçek ve tüzel kişiler tahdidi olarak sayılmıştır:

1. Ticaret ve sanat erbabı;
2. Ticaret şirketleri;
3. İktisadi kamu müesseseleri;
4. Dernek ve vakıflara ait iktisadi işletmeler.
5. Serbest meslek erbabı;
6. Çiftçiler.

Ayrıca "iktisadi kamu müesseseleriyle dernek ve vakıflara ait iktisadi işletmeler defter tutma bakımından tüccarların tabi oldukları hükümlere tabidirler.

Görüldüğü üzere apartman ve site yönetimlerinin, 634 sayılı Kanuna göre "karar defteri" tutma yükümlülüğü bulunmasına rağmen 213 Sayılı VUK hükümleri yönünden defter tasdik ettirip tutma yükümlülükleri bulunmamaktadır.

2.2.3- 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu Yönünden Belge Alma ve Saklama Yükümlülüğü Var mıdır?

Vergi Usul Kanun'unda belge vermek ve almak durumunda olanlara "Fatura Kullanma Mecburiyeti" başlıklı 232. madde hükmünde yer verilmektedir. Bunlar arasında apartman ya da site yönetimleri madde hükmünde yer almamaktadır. Ancak; madde hükmünde yer verilmeyenlerin de, istemeleri halinde mal ve hizmet satın aldıkları mükelleflerin ya da iş yapanların, fatura ya da fatura yerine geçen belgeleri düzenlemek ve vermek mecburiyetleri vurgulanmıştır.

Bunun yanında fatura vb. belgeleri düzenleme ve verme yükümlülüğü bulunmayan vergiden muaf olanlardan alınan emtia, yaptırılan hizmetler, işler ve ortak harcamalar için ise apartman ya da site yönetiminin kendine has belge ya da makbuz bastırarak kullanmaları, Kat Mülkiyeti Kanun'una göre tutulma mecburiyeti getirilen karar defterine kayıt etmeleri ve bunları Kat Mülkiyeti Kanun'una göre saklama ve muhafaza etmeleri, gerekliliği sonucu ortaya çıkar. Ancak 213 Sayılı VUK'ta böyle bir zorunluluk öngörülmemektedir.

3- 634 SAYILI KAT MÜLKİYETİ KANUNUNDA YER ALAN ORTAK YER KAVRAMI

Apartmentların ortak yeri veya yerleri denildiğinde zaman bu yerlerin kapsamından ne anlaşılması gerektiği 634 sayılı Kat Mülkiyeti Kanunu'nun 4. maddesiyle hüküm altına alınmıştır.

Bu yasal belirlemeye göre; "temeller ve ana duvarlar, bağımsız bölümleri ayıran ortak duvarlar, tavan ve tabanlar, avlular, genel giriş kapıları, antreler, merdivenler, asansörler, sahanlıklar, koridorlar ve buralardaki genel tuvaletler ve lavabolar, kapıcı dairesi veya odaları, genel çamaşırılık ve çamaşır kurutma yerleri, genel kömürlük, ortak garajlar, elektrik, su ve havagazı saatlerinin korunmasına mahsus olup bağımsız bölüm dışında bulunan yuvalar ve kapalı kısımlar, kalorifer daireleri, kuyu ve sarnıçlar, yapının genel su depoları, sığınaklar, her kat malikinin kendi bölümü dışındaki kanalizasyon tesisleri ve çöp kanalları ile kalorifer, su, havagazı ve elektrik tesisleri aynı zamanda telefon, radyo ve televizyon için ortak şebeke, antenler, sıcak ve soğuk hava tesisleri, çatılar, bacalar, genel dam terasları, yağmur olukları, yangın emniyet merdivenleri" apartmanlara ait ortak yerler olarak sayılabilmektedir.

Aynı Kanun'un 16. maddesinde kat maliklerinin, ana gayrimenkulün bütün ortak yerlerine arsa payları oranında ortak mülkiyet hükümlerine göre malik olacağı hüküm altına alınmıştır.

Diğer taraftan anılan Kanun'un 27. maddesinde ise; *"Ana gayrimenkul, kat malikleri kurulu tarafından yönetilir ve yönetim tarzı kanunların emredici hükümleri saklı kalmak şartıyla bu kurul tarafından kararlaştırılır."*, denilmekle birlikte söz konusu Kanun'un 34. maddesinde de *"kat malikleri kurulunun yönetim işlevini aralarında veya dışarıdan seçecekleri bir kişi veya üç kişilik kurul aracılığıyla yerine getirebilecekleri"* ifade edilmiştir. Ayrıca söz konusu Kanun'un 45. maddesinde *"ana yapının dış duvarlarının, çatı veya damının reklam maksadıyla kiralanması ya da buralara tadilat, ısı yalıtımı yönünden apartmanlarda dış cephelere mantolama işlemlerinin yapılması gibi önemli yönetim işlerinin bütün kat maliklerinin oy birliği ile verecekleri karar üzerine yapılabileceği"*, yöneticinin kat maliklerine karşı aynen bir vekil gibi sorumlu olduğu da 38. maddesinde hüküm altına alınmıştır.

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

4- ORTAK YERLERİN KİRAYA VERİLMESİNDE ELDE EDİLEN GELİRİN VERGİ KANUNLARI KARŞISINDAKİ DURUMU

Kat mülkiyeti kavramı Kat Mülkiyeti Kanunu'nun 3. maddesinin 1. fıkrasında *"kat mülkiyeti; arsa payı ve ana gayrimenkuldeki ortak yerlerle bağlantılı özel bir mülkiyettir."* şeklinde tanımlanmıştır. Aynı Kanun'un 6. maddesinin 4. fıkrasında *"Bağımsız bölümlerin başkasına devri, kayıtlanması veya kiralanması halinde, eklentiler ve ortak yerler de kendiliğinden devredilmiş, kayıtlanmış ve kiralanmış olur "* denilmektedir. Kat mülkiyetiyle doğrudan ilgili olan bağımsız bölümleri kat maliklerinin oy birliği ile aldığı karar üzerine apartman yönetimi kiraya ya da başka şekilde başkalarının kullanımına bıraksa dahi, bu yönetimlerin tüzelkişiliği olmadığından gelir veya kurumlar vergisi yönünden mükellefiyeti bulunmadığı gibi, ortak kullanıma mahsus yerlerin mülkiyeti de bu yönetimlere ait değildir. Yönetimler sadece bu yerlerin idaresini takip etmektedirler. Anılan yerlerin kiralanmasında elde edilen gayrimenkul kira gelirleri ile ilgili vergisel yükümlülüklerin yönetim tarafından değil de bu gelirleri elde edenlerce -yani kat maliklerince- yerine getirileceği açıktır. Nitekim, 634 sayılı Kat Mülkiyeti Kanun'unun 45. maddesi uyarınca kat maliklerinin oy birliği ile aldığı karar sonucu, apartman yönetimi tarafından kat malikleri adına kiraya verme işlemi söz konusudur. Bu kira ödemeleri yönetim veya yönetim kuruluna yapılırsa dahi elde edilen gelir maliklerin geliridir.

Görüldüğü gibi, ortak mahallerden olan kapıcı dairesi, işyeri vb. yerlerin gerçek sahipleri kat malikleridir. Dolayısıyla buraların kiraya verilmesinden elde edilen gelirler, esasen kat maliklerinin geliri sayılır ve GVK'nın ilgili maddelerine göre vergilendirilecektir. Bu bağlamda apartmanlardaki ortak yerlerin kiraya verilmesi durumu aşağıda Gelir Vergisi Kanunu yönünden ele alınacaktır.

4.1- Gelir Vergisi Kanunu Yönünden

4.1.1- Mülkiyeti Kat Maliklerine Ait Yerlerin Kiralanması Durumunda Elde Edilen Kira Gelirinin Vergilemesi Nasıl Olacak?

Gelir Vergisi Kanun'unun 70. maddesi *"aşağıda yazılı mal ve hakların sahipleri, mutasarrıfları, zil-*

yetleri, irtifak ve intifa hakkı sahipleri veya kiracıları tarafından kiraya verilmesinden elde edilen iratlar gayrimenkul sermaye iradidir.” şeklinde tanımlanmış ve kiraya verilipte gelir getirecek olan mal ve haklar aynı maddenin alt bentlerinde tek tek sayılmıştır. Aynı maddenin 3. bendinde “Gayrimenkullerin ayrı olarak kiraya verilen mütemmim cüzileri ve teferruatı ile bilumum tesisatı, demirbaş eşyası ve döşemeleri” denilerek bir binanın mütemmim cüzü sayılan duvarı, çatısı, bir geminin dış cephesi, bir stadyumun dış cephesi ve tribünlerinin reklam amaçlı kiraya verilmesi, bir kimsenin yol kenarında bulunan arazisinin belli bir kısmına reklam amaçlı panolar yerleştirilmesi yoluyla kiralınması vb. hallerde kiralama konusu gayrimenkulün ticari işletmeye dâhil olmaması şartıyla elde edilen gelirler gayrimenkul sermaye iradı olarak vergiye konu olacaktır. Gayrimenkul ve hakların ticari veya zirai bir işletmeye dâhil olduğu takdirde bunların çeşitli şekillerde reklam amaçlı kiralınmasından elde edilen gelirler ticari veya zirai kazancın tespitine müteallik hükümlere göre vergiye konu teşkil edecektir. Ancak aynı maddenin 8. bendinin 3. fıkrasında “Tüccarlara ait olsa dahi, işletmeye dâhil bulunmayan gayrimenkullerle haklar hakkında bu bölümdeki hükümler uygulanır” şeklindeki düzenleme ile işletmeye dâhil olmayan gayrimenkullerin kiralınması karşılığında elde edilen gelirler gayrimenkul sermaye iradı olarak adlandırılmıştır.

Yukarıdaki durumlardan farklı olarak binaların -yani gayrimenkullerin- günümüzde hem mesken olarak hem de işyeri olarak kullanıldığı görülmekte olup, bu binaların ortak yerlerinin kiraya verilmesi durumunda gelirin gayrimenkul sermaye iradımı yoksa ticari kazanç mı olacağı Gelir Vergisi kanununun 70. Maddesindeki hükümlere göre ayrıştırılacaktır. Ortak alanın kiraya verilmesi ile elde edilen gelirin mükellefi; mesken sahipleriyle, işyeri tüzel kişi ise tüzelkişi, gerçek kişi ise gerçek kişi olacak ve mesken sahiplerine düşen gelir, gayrimenkul sermaye iradı, işletmeye düşen gelir ise ticari kazanç, daire işyeri olarak kullanılıyor fakat mülkiyet işyeri sahibi gerçek kişiye ait ise elde edilen gelir yine gayrimenkul sermaye iradı olarak değerlendirilecek. Ticari kazanç olarak değerlendirilen gelir, işletmenin diğer faaliyetlerinden elde edilen gelirle birleştirilip ticari kazanç hükümlerine göre vergilendirilecektir.

Bu konuya ilişkin olarak bir örnek verecek olursak: Kat maliklerinin sahip olduğu kapıcı dairesinin veya işyerinin site yönetimi tarafından kiraya verilmesi sonucunda elde edilen kira geliri kat maliklerinin geliridir; site yönetiminin geliri değildir. İdarenin görüşü de bu yönde şekillenmiştir. Bu duruma örnek teşkil eden bazı muktezalar bulunmaktadır.

Bu konuda verilen bir özelgede ;

“Bu madde hükmüne göre, 6364 kat malikinin sahip olduğu 278 adet kapıcı dairesinin site yönetimi tarafından kiraya verilmesi sonucunda elde edilen kira gelirinin kat maliklerinin geliri olması nedeniyle, site yönetiminin kira gelirinden dolayı mükellefiyet tesis ettirmesi mümkün değildir.”¹

Aynı konuda verilmiş başka bir özelgede ise ;

“193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 70 inci maddesinde, bu maddede bentler halinde sayılan mal ve hakların sahipleri, mutasarrıfları, zilyedleri, irtifak ve intifa hakkı sahipleri veya kiracıları tarafından kiraya verilmesi sonucu elde edilen iratların gayrimenkul sermaye iradı olarak tanımlanmış olup, söz

¹ Gelirler Genel Müdürlüğü 03/04/2000 tarih ve B.07.0.GEL.043/4301-250/14440 Sayılı Özelge

konusu madde hükmüne göre, kat maliklerinin ortak olarak sahip olduğu kullanım alanlarının site yönetimi tarafından kiraya verilmesi nedeniyle elde edilen gayrimenkul sermaye iradının mükellefleri, kat malikleri olacaktır.”²

denilmektedir.

Bu durumda, anılan gayrimenkullerin mesken olarak kiraya verilmesi halinde;

GVK'nun 21. maddesinde *“Binaların mesken olarak kiraya verilmesinden bir takvim yılı içinde elde edilen hâsılâtın 2012 yılı için 3.000 TL'si gelir vergisinden müstesnadır. İstisna haddi üzerinde hâsılât elde edilip beyan edilmemesi veya eksik beyan edilmesi halinde, bu istisnadan yararlanılamaz. Ticari, zirai veya mesleki kazancını yıllık beyanname ile bildirmek mecburiyetinde olanlar ile gelirleri bunlar tarafından bildirilecek olanlar bu istisnadan faydalanamazlar.”* hükmüne yer verilmiştir. Bu madde hükmüne göre, ortak oldukları kapıcı dairesinin kat maliklerinin özel mülkiyetlerinde olması ve site yönetimi tarafından mesken olarak kiraya verilmesi durumunda, kat maliklerinin hisselerine düşen kira gelirinin, elde edildiği yıldaki istisna miktarını (örneğin **280 Seri No'lu Gelir Vergisi Genel Tebliği ile 2012 yılı için 3.000 TL) aşması** halinde, kat malikleri tarafından gayrimenkul sermaye iradı olarak yıllık beyanname ile beyan edilmesi gerekmektedir. Ancak, kat maliklerinden mezkûr madde hükmüne göre *“Ticari, zirai veya mesleki kazancını yıllık beyanname ile bildirmek mecburiyetinde olanlar ile (6322 sayılı kanunun 5. maddesiyle değişen ibare; Yürürlük 15.06.2012) istisna haddinin üzerinde hasılât elde edenlerden, beyanı gerekip gerekmediğine bakılmaksızın ayrı ayrı veya birlikte elde ettiği ücret, menkul sermaye iradı, gayrimenkul sermaye iradı ile diğer kazanç ve iratlarının gayri safi tutarları toplamı 103 üncü maddede yazılı tarifenin üçüncü diliminde ücret gelirleri için yer alan tutarı aşanlar(****) bu istisnadan faydalanamazlar.”* Kira miktarı ne olursa olsun bu kişilere isabet eden kısım beyan edilecektir.

Kat malikleri tarafından elde edilen kira gelirinin beyanında, aynı Kanunun 74. maddesinde; gerçek gider usulüne göre safi iradın bulunması için gayrisafi hasıllattan indirilecek giderler sayılmış, aynı maddenin son bendinde ise mükelleflerin (hakları kiraya verenler hariç) diledikleri takdirde maddede yazılı giderlere karşılık olmak üzere hasıllatlarından % 25'ini götürü gider olarak indirebileceklerdir.

Anılan gayrimenkullerin 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 94. maddesinde sayılanlara kiraya verilmesi halinde;

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 94. maddesinin birinci fıkrasında, *“Kamu idare ve müesseseleri, iktisadi kamu müesseseleri, sair kurumlar, ticaret şirketleri, iş ortaklıkları, dernekler, vakıflar, dernek ve vakıfların iktisadi işletmeleri, kooperatifler, yatırım fonu yönetenler, gerçek gelirlerini beyan etmeye mecbur olan ticaret ve serbest meslek erbabı, zirai kazançlarını bilanço veya zirai işletme hesabı esasına göre tespit eden çiftçiler aşağıdaki bentlerde sayılan ödemeleri (avans olarak ödenenler dahil) nakden veya hesaben yaptıkları sırada, istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben tevkifat yapmaya mecburdurlar.”* denilmiş, aynı maddenin 5/a bendinde 70. maddede yazılı mal ve hakların kiralanması karşılığında yapılan ödemelerden gelir vergisi tevkif edileceği hükme bağlanmıştır.

Bu hükme göre, belirtilen kapıcı dairelerinin tamamının veya bir kısmının Gelir Vergisi Kanunu'nun 94. maddesinde sayılanlara kiraya verilmesi halinde, bu kiralama işlemlerinden elde edilen kira gelir-

² GİB Konya Vergi Dairesi Başkanlığının 15/12/2010 tarih ve 451-38 Sayılı Özelgesi

lerinin özel mülkiyet sahibi gerçek kişilere isabet eden gayrisafi tutarı üzerinden, aynı Kanun'un 94/5-a maddesine göre gelir vergisi tevkifatı yapılması ve hesaplanması gerekmektedir.

Aynı Kanun'un 86. maddesi uyarınca, yukarıda belirtilen şekilde elde edilen gayrimenkul sermaye iratlarının tamamının tevkif suretiyle vergilendirilmiş bulunması ve gayrisafi tutarları toplamının da belirtilen hadleri aşmaması (103. maddede yazılı tarifinin ikinci gelir diliminde yer alan tutarı aşmaması halinde) ve anılan kişilerin beyana tabi başkaca bir gelirlerinin olmaması halinde, yıllık beyanname verilmeyecek; ancak kat malikleri tarafından elde edilen gayrimenkul sermaye iradının gayrisafi tutarının 86. maddede belirtilen hadleri aşması halinde ise elde edilen gayrimenkul sermaye iradı yıllık beyanname ile beyan edilecek ve seçilecek gider yöntemine göre gider indirimi yapılması mümkün olacaktır.

Yine aynı Kanun'un 121. maddesinde "Yıllık beyannameye gösterilen gelire dahil kazanç ve iratlardan bu Kanuna göre kesilmiş bulunan vergiler, beyanname üzerinden hesaplanan Gelir Vergisine mahsup edilir. Mahsubu yapılan miktar gelir vergisinden fazla olduğu takdirde aradaki fark vergi dairesince mükellefe bildirilir ve mükellefin tebliğ tarihinden itibaren bir yıl içinde müracaatı üzerine kendisine ret ve iade olunur" hükmüne yer verilmiştir. Bu madde hükmüne göre, tevkif suretiyle kesilen vergilerin hesaplanan gelir vergisinden mahsubu ve mahsubu yapılan miktarın gelir vergisinden fazla olması halinde iadesi mümkün bulunmaktadır.

4.1.2- Sitede Çalışanlara ve Site, Apartman Yöneticilerine Buralarda Ödenen Ücretlerde Gelir Vergisi Uygulaması

4.1.2.1- Apartman ve Sitelerde Çalıştırılan Hizmetlilere Yapılan Ücret Ödemelerinde Vergileme Nasıl Olacak?

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 23. maddesinin 6 numaralı bendinde, "Hizmetçilerin ücretleri (Hizmetçiler özel fertler tarafından evlerde, bahçelerde, apartmanlarda ve ticaret mahalli olmayan sair yerlerde orta hizmetçiliği, süt ninelik, dadılık, bahçıvanlık, kapıcılık gibi özel hizmetlerde çalıştırılanlardır.) (Mürebbiyelere ödenen ücretler istisna kapsamına dahil değildir.) Gelir Vergisinden istisna edilmiştir." hükmü yer almıştır. Gelir Vergisi Kanunu'nun 23. maddesinin 6 numaralı bendinde belirtilen hizmetlerde çalışanlara ödenen ücretlerin gelir vergisinden istisna edilebilmesi için kıstas özel fertler tarafından hizmetlerin gördürülmesi gerekir. Özetle; hizmetleri gördürenin örneğin kooperatif ya da dernekler gibi tüzel kişiliğe haiz olmaması gerekir. Bilindiği üzere apartman ve site yönetimlerinin tüzel kişilikleri bulunmamaktadır.

Öte yandan, tevkifat kapsamına giren ödemeler ile tevkifat yapmak zorunda olanlar, anılan Kanununun 94. Maddesinde belirtilmiştir. Bu hükümlere göre, apartman ve site yönetimlerinin çalıştırdığı hizmetçi kavramı içersinde yer alanlara, ödenen ücretler üzerinden tevkifat yapıp, vergi dairesine yatırma yükümlülükleri bulunmamaktadır.

4.1.2.2- Apartman ve Sitelerde Çalıştırılan Hizmetliler Haricinde Bulunanlara Yapılan Ücret Ödemelerinde Vergilendirme Nasıl Olacak?

Apartman ve site yönetimleri tarafından çalıştırılan şoför, elektrikçi, büro personeli, muhasebeci, güvenlik görevlisi, işçi ve idare müdürü, avukat, vb. diğer personele ödenen ücretlerin bulunması durumunda ne olacaktır?

Bilindiği üzere 193 Sayılı GVK'nun 23. maddesinin 6. bendinde "hizmetçi" tanımı altında sayılmış olan; bahçıvan, kapıcı ve benzeri hizmetleri ifa edenlere ödenen ücretlerin, gelir vergisinden istisna edilmesi, imkan dahilindedir.

Bunların dışında çalışan şoför, elektrikçi, büro personeli, muhasebeci, bekçi, işçi ve idare müdürü, avukat, v.b. diğer personele ödenen ücretlerin ise, Gelir Vergisi Kanunu'nun 61. Maddesine göre ücret olarak gelir vergisine tabi tutulması gerektiği sonucu ortaya çıkar. Bu konuya örnek olarak bazı muktezalardan birisi şu şekildedir:

*"Buna göre, sitenizde çalıştırılan kapıcı ve bahçıvana yapılan ücret ödemelerinin 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 23/6'ncı maddesi kapsamında gelir vergisinden müstesna tutulması; temizlik, muhasebe ve güvenlik işlerinde çalıştırılanların ise hizmetçi kapsamında değerlendirilmesi mümkün bulunmadığından bu kişilere yapılan ücret ödemelerinden Gelir Vergisi Kanununun 61, 94, 103 ve 104 üncü maddelerine göre vergi tevkifatı yapılması gerekmektedir."*³

4.1.2.3- Site ve Apartman Yöneticilerine Yapılan Ödemelerde Vergilendirme Nasıl Olacak?

a) Yöneticilerin Site ve Kat Malikleri Arasından Seçilmesi Durumunda

Yöneticilerin kat malikleri arasından seçilmesi halinde, bunlara sağlanan menfaatler; 634 sayılı Kat Mülkiyeti Kanunu'nun 34. 35. ve 38. maddelerinde belirtilen görev ve sorumlulukların külfeti ve bu görevin yerine getirilmesinde yapılması gerekli olan masrafların karşılığı niteliğinde olması nedeniyle, bu ödemelerin ücret olarak vergilendirilmemesi gerekir. 634 Sayılı Kat Mülkiyeti Kanunu'na göre bunlara yapılan ödemelerin vergilendirilmemesi için kat maliklerinin katlandığı masraf karşılığı mahiyetinde olması ve kat maliklerince belirlenmiş olması gerektiği hususu vurgulanmaktadır. Bu konuda idarenin görüşünün de aynı mahiyette olduğu izlenmektedir.

* Konuyla ilgili bir mukteza:

*"... yönetici ve denetçilerin kat malikleri arasından seçilmesi halinde, bunlara yönetim giderlerine katılmaması şeklinde sağlanan menfaatler, yukarıda belirtilen görev ve sorumlulukların külfeti ve bu görevin yerine getirilmesinde yapılması gerekli olan masrafların karşılığı niteliğinde olması nedeniyle, bunların vergilendirilmemesi gerekmektedir. Kat malikleri arasından seçilen yöneticilere yönetim giderlerinin üstünde bir ödeme yapılması halinde ise, fazla kısmın ücret olarak vergilendirilecektir."*⁴

b) Yöneticilerin Site ve Apartman Malikleri Dışından Seçilmesi Durumunda

Yöneticilerin kat malikleri dışından seçilmesi halinde, kendisine yönetim planında ya da sözleşme de saptanan ücret ödemesinin; bir hizmetin karşılığında olması nedeniyle, Gelir Vergisi Kanunu'nun 61. maddesine göre ücret olarak gelir vergisine tabi tutulması gerekir.

Öte yandan, kat malikleri dışından seçilen yöneticiler ile büro elemanı, avukat, muhasebeci ve işçilere yapılan ödemeler, Gelir Vergisi Kanunu'nun 61. maddesi uyarınca ücret olarak kabul edilecek ve aynı Kanunun 94. maddesine göre, apartman yöneticiliği tarafından da, gelir vergisi tevkifatı yapılacaktır. Tevkif edilen bu ödemelere ilişkin olarak da, 98. madde hükmüne göre çalıştırılan işçi durumları da dikkate alınarak aylık veya üçer aylık dönemler halinde muhtasar beyanname verilebilecektir.

³ GİB Mersin Vergi Dairesi Başkanlığı 23/06/2010 tarih ve 2009-720-58-10.

⁴ GİB Ankara Vergi Dairesi Başkanlığının 11/11/2011 tarih ve 989 Sayılı Muktezası.

* Bununla ilgili olarak verilen bir mukteza şu şekildedir.

“Buna göre, yönetici ve denetçilerin kat malikleri dışından seçilmesi halinde, kendisine yönetim planında ya da sözleşmede saptanan ücret ödemesinin, gerçek ücret olarak kabul edilerek vergilene-
mesi gerekir.”⁵

4.1.3- Apartman ve Sitelerde Çalıştırılan Hizmetliler Haricinde Bulunanlara Yapılan Ücret Ödemelerinde Tevkifatı Kim Yapacak ?

Malum olduğu üzere gelir vergisi yönünden yaptıkları ödemeler üzerinden tevkifat yapmaya mezu olanlar 193 sayılı GVK'unun 94. maddesinin ilk paragrafında sayılmaktadır. Bunlar arasında apartman ya da site yönetimleri sayılmamaktadır. Ancak İdarenin görüşü; tüzel kişiliğe haiz olmamalarına rağmen ödemeleri, hak sahiplerine, kat malikleri adına ifa eden yönetimlerin yapacağı yönünde olmaktadır. Bu konuya ilişkin verilen muktezalarda konu özetle şu şekilde belirlenmektedir:

Bu konuda verilen bir muktezada; yine aynı Kanunun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasında; “*Kamu idare ve müesseseleri, iktisadî kamu müesseseleri, sair kurumlar, ticaret şirketleri, iş ortaklıkları, dernekler, vakıflar, dernek ve vakıfların iktisadî işletmeleri, kooperatifler, yatırım fonu yönetenler, gerçek gelirlerini beyan etmeye mecbur olan ticaret ve serbest meslek erbabı, ziraî kazançlarını bilanço veya ziraî işletme hesabı esasına göre tespit eden çiftçiler aşağıdaki bentlerde sayılan ödemeleri (avans olarak ödenenler dahil) nakden veya hesaben yaptıkları sırada, istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben tevkifat yapmaya mecburdurlar.*” hükmü yer almakta olup, aynı fıkranın birinci bendinde de; hizmet erbabına ödenen ücretler ile 61 inci maddede yazılı olup ücret sayılan ödemelerden (istisnadan faydalananlar hariç), 103 ve 104 üncü maddelere göre gelir vergisi tevkifatı yapılacağı hüküm altına alınmıştır.

Öte yandan, kişilerin bazı amaçlarla birleşerek meydana getirdikleri ve kendilerinden ayrı bağımsız bir şahsiyeti olan teşekküller genel olarak “sair kurum” olarak tanımlanmaktadır. Dolayısıyla, 634 sayılı Kat Mülkiyeti Kanunu hükümlerine göre kurulan “Site Yöneticiliği”nin vergi tevkifatı yapma zorunluluğu bulunan kişi ve kurumların belirtildiği 94 üncü madde içeriğinde yer alan “sair kurum” olarak değerlendirilmesi gerekmektedir.”⁶
denilmektedir.

Bu konuda verinle başka bir mukteza ise;

“*Merdiven temizlik işi yaptırılması karşılığı ödenen bedel ücret olarak değerlendirilecek, ancak sitenizde işyeri bulunmaması kaydıyla ödenen ücret Gelir Vergisi Kanununun 23 üncü maddesinin 6'ncı bendine göre gelir vergisinden istisna olduğundan tevkifat yapılmayacaktır.*”

Yaptırılacak badana, küçük tamir ve tadilat işlerinin esnaf muafliğından yararlananlarca (bir işyerine sahip olmaksızın gezici olarak iş yapanlar) yapılması halinde, söz konusu ödemelerin gider pusulası düzenlenerek belgelendirilmesi ve üzerinden Gelir Vergisi Kanununun 94-13/d maddesi uyarınca %10 oranında gelir vergisi tevkifatı hesaplanması gerekmektedir. Diğer taraftan, söz konusu işleri yapan ki-

⁵ GİB İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığının 20/10/2010 tarih ve GVK-61-451 Sayılı muktezası.

⁶ GİB Ankara Vergi Dairesi Başkanlığının 11/11/2011 tarih ve 989 Sayılı Muktezası.

şilerin gelir vergisi mükellefiyetlerinin bulunması (gerçek usulde veya basit usulde) halinde tarafınızca yapılacak ödemeler karşılığı ilgili kişilerin fatura düzenlemesi gerekmektedir.”⁷

Şeklinde olmaktadır.

Ancak bazı Danıştay kararlarında İdarenin hilafına kararlar da bulunmaktadır. Örneğin Danıştay’ın Dördüncü Dairesinin bir kararı şu yöndedir:

“Uyuşmazlık, davacı işhanı yönetiminin han temizliği için ödediği ücretlerden vergi tevkifatı yapıp yapılmayacağına ilişkindir. Gelir Vergisi Kanunu’nun 94. maddesinde ‘Kamu İdare ve Müesseseleri, İktisadi Kamu Müesseseleri, sair kurumlar, ticaret şirketleri, iş ortakları, dernekler, vakıflar, dernek ve vakıfların iktisadi işletmeleri, kooperatifler, yatırım fonu yönetenler, gerçek gelirlerini beyan etmeye mecbur olan ticaret ve serbest meslek erbabı, zirai kazançlarını bilanço veya zirai işletme hesabına göre tespit eden çiftçiler aşağıdaki bentlerde sayılan ödemeleri (avans olarak ödenenler dahil) nakden veya hesaben yaptıkları sırada, istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben tevkifat yapmaya mecburdurlar.’ denilmiş olup, takip eden bentlerde ise tevkifata tabi ödemeler sayılmıştır. Maddede tevkifat yapmakla yükümlü olan kişi ve kurumlar tek tek sayılmış olup, bu kişi ve kurumların dışındakilerin tevkifat yapma mecburiyetleri bulunmamaktadır. **Apartman** veya işhanı yönetimleri maddede tevkifat yapmakla yükümlü kişi veya kurumların arasında sayılmadığı gibi, bu yönetimleri ‘sair kurumlar’ kapsamında da kabul etmek mümkün değildir. Bu durumda, han temizliği için işçilere ödediği ücretlerden vergi tevkifatı yapma yükümlülüğü bulunmayan işhanı yönetiminin ihtirazi kaydı kabul edilmeyerek yapılan tahakkukta ve bu tahakkuka karşı açılan davanın reddine dair mahkeme kararında isabet bulunmamaktadır. Bu nedenle, (...) Vergi Mahkemesinin kararının bozulmasına oybirliğiyle karar verildi.”⁸

4.1.4- Apartman/Site Yönetimi Adına ya da Yönetici Adına Bankalarda Açılan Hesaplara Bankalar Tarafından Yürütülecek Mevduat Faizlerine Tevkifat Söz Konusu Olacak mı?

Apartman ya da site yönetimleri tarafından konutların hizmetlerinin sağlanması amacıyla malik ve kiracılardan gider ve avans adı altında toplanan paralarla ilgili olarak apartman yönetimi tarafından bankalarda mevduat hesapları açılmakta; paralar, çoğu kere apartman malikleri ve kiracılar tarafından söz konusu hesaplara yatırılmaktadır. Bankalarda bunlara belli şartlar dahilinde faiz tahakkuk ettirmektedirler. Bu; Apartman ya da Siteler açısından bir gelir unsuru olmaktadır. Acaba “bu gelirlerden de tevkifat yapılacak mı?” sorusu gündeme gelmektedir. Bu konuda İdarenin görüşü şu yöndedir:

“İlgi yazınızın incelenmesinden; Bankanız nezdinde apartman yöneticiliği adına açılan hesaplara ilişkin olarak yürütülen faizler ile apartman yöneticiliğine apartmanın dış cephesinin kira bedeli olarak yapılan ödemeden gelir vergisi tevkifatı yapıp yapılmayacağı konusunda bilgi istenildiği anlaşılmıştır.

Anılan Kanunun 94 üncü maddesinin 8 inci bendinde mevduat faizlerinin, aynı maddenin 14 numaralı bendinde ise 75 inci maddenin ikinci fıkrasının 14 numaralı bendinde yer alan menkul sermaye iratlarının (29.07.1998 tarihinden itibaren yürürlüğe giren 4369 sayılı Kanunun 48 inci maddesiyle değiştirilen parantez içi hüküm ile Kanunla kurulan dernek ve vakıflar ile dernek ve vakıf olmamakla birlikte; odalar, borsalar, meslek örgütleri ve bunların üst kuruluşları, siyasal partiler, emekli ve yardım sandıkları gibi vergi uygulamalarında dernek ve vakıf olarak kabul edilenler hariç, dernek ve vakıflar

⁷ GİB İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığının 28/07/2011 tarih ve GVK 94-1133 Sayılı Mukteza

⁸ Danıştay 4.Daire 11.04.2000 tarih 1999/4131 Esas ve 2000/1393 Sayılı Kararı

ile tam mükellef kurumlara ödenenler dahil) gerçek kişilere nakden veya hesaben ödenmesi sırasında istihkak sahiplerinin gelir vergisine mahsuben ödemeyi yapanlar tarafından vergi tevkifatına tabi tutulacağı, hükme bağlanmıştır. Bu hükümler uyarınca, apartmandaki konutlara verilen hizmetler ile ortak giderlerin karşılanması amacıyla malik veya kiracılardan gider karşılığı, aidat, avans vb. isimler altında toplanan paraların yatırılması suretiyle apartman yönetimi tarafından bankalarda açılmış bulunan mevduat hesaplarına yürütülen faizler ile bu paraların repoda değerlendirilmesi suretiyle sağlanan repo kazancından gelir vergisi tevkifatı yapılmaması gerekmektedir.

Ancak, söz konusu hesapların apartman yöneticisi veya bir başka gerçek kişi adına açılmış olması halinde bu hesaplara yürütülecek faiz ve sağlanan repo kazancından yukarıda sözü edilen Kanun hükümlerine dayanılarak gelir vergisi tevkifatının yapılması gerekmektedir.”

Buradan Apartman ya da Site Yönetiminin tüzel kişiliği olmamasına rağmen kat maliklerini temsil etmesi nedeniyle İdare, yöneticiyi değil de yönetimi muhatap alarak, bankalar tarafından yürütülecek faizlere ilişkin tevkifat yapılmayacağı yönünde görüş bildirmektedir.

4.2- Damga Vergisi Kanunu Yönünden

4.2.1- Apartman ya da Site Yönetimlerinin Çalıştırdığı Hizmetlilere Ödenen Ücretlerden Damga Vergisi Kesintisi Yapılacak mı?

Apartman ya da Site Yönetimlerinin Çalıştırdığı Hizmetlilere Ödenen Ücretler konusu, GVK'unun 23/6. Maddesi kapsamında bulunan, Apartman ya da Site Yönetimlerinin çalıştırdığı hizmetlilere ödenen ücret ödemeleri ile alakalıdır. Bu konuda İdarenin görüşü bu kapsamda ücretli olarak çalıştırılan bu kişilere yapılan ödemelerden damga vergisi kesintisi yapılmaması yönündedir. Bu konuyla alakalı muktezalara örnek olarak, şu muktezayı verebiliriz.

“Mezkur Kanuna ekli (1) sayılı tablonun “IV. Makbuzlar ve diğer kağıtlar” başlıklı bölümünün 1/b fıkrasında, maaş, ücret, gündelik, huzur hakkı, aidat, ihtisas zammı, ikramiye, yemek ve mesken bedeli, harcırah, tazminat ve benzeri her ne adla olursa olsun hizmet karşılığı alınan paralar (avans olarak ödenenler dahil) için verilen makbuzlar ile bu paraların nakden ödenmeyerek kişiler adına açılmış veya açılacak cari hesaplara nakledildiği veya emir ve havalelerine tediye olunduğu takdirde nakli veya tediye temin eden kağıtların binde 6,6 nispetinde damga vergisine tabi olduğu; (2) sayılı tablonun “IV-Ticari ve medeni işlerle ilgili kağıtlar” başlıklı bölümünün 34 üncü fıkrasına 5535 sayılı Kanunun 8 inci maddesi ile eklenen ibare uyarınca, Gelir Vergisi Kanununun 23 üncü maddesinde belirtilen ücretlere ilişkin kağıtların damga vergisinden istisna olduğu hükme bağlanmıştır.

Buna göre, sitenizde çalıştırılanlardan; Gelir Vergisi Kanununun 23 üncü maddesi kapsamında gelir vergisinden istisna olan kapıcı ve bahçivana yapılan ücret ödemelerine ilişkin kağıtların 488 sayılı Kanuna ekli (2) sayılı tablonun IV/34 üncü fıkrası uyarınca damga vergisinden de müstesna tutulması;”⁹

4.2.2- Apartman ya da Site Yönetimlerinin Çalıştırdığı Hizmetliler Haricinde Olanlara Ödenen Ücretlerden Damga Vergisi Kesintisi Yapılacak mı?

Yukarıdaki bölümde belirtildiği üzere GVK'unun 23/6. Maddesi kapsamında yer almayanlara yapılacak ücret, huzur hakkı ve benzeri ödemelerde durum ne olacaktır? Bu şekilde yapılan ücret öde-

⁹ GİB Mersin Vergi Dairesi Başkanlığının 23.06.2010 tarih ve 2009-720-58-10 Sayılı Muktezası

meleri Gelir Vergisi Kanunda belirtilen istisnalar kapsamında yer almadığından İdarenin bu konudaki görüşü damga vergisi kesintisi yapılması yönündedir. Bu konuyla alakalı olarak da, yine aynı mukteza örnek olarak verilebilir. Şöyle ki:

“temizlik, muhasebe ve güvenlik işlerinde çalıştırılanların ücretleri ise Gelir Vergisi Kanununun 23 üncü maddesinde sayılan ücretlerden olmadığından, bu kişilere yapılan ücret ödemeleri nedeniyle düzenlenen kağıtların Damga Vergisi Kanununa ekli (1) sayılı tablonun “IV Makbuzlar ve diğer kağıtlar” başlıklı bölümünün 1/b fıkrasına göre damga vergisine tabi tutulması gerekmektedir.”

4.3- Katma Değer Vergisi (KDV) Yönünden

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu (KDVK)’nda, örneğin Konut Yapı Kooperatiflerine tanınan istisna ya da muafiyet ya da indirimli oranda KDV uygulanması gibi bir ayrıcalık, Apartman ya da Site-lere, tanınmamaktadır. KDVK’unun Geçici 28. maddesine göre, belli bir tarihe kadar (03.07.2009’dan önce bina inşaat ruhsatı alınmış olanlar) Konut Yapı Kooperatifleri tarafından üyelerine yapılan konut teslimlerinin katma değer vergisi uygulamasından istisna tutulması, 3065 sayılı Kanunda yer alan indirimli KDV oranları ile alakalı tesis ettirilen listelerde; I Sayılı Listenin 12. sırasında Konut Yapı Kooperatiflerine yapılan taahhüt işlerinde uygulanan indirimli KDV oranı (% 1) uygulaması gibi, örnekleri verebiliriz.

5- SONUÇ ve ÖNERİLER

Konutların toplu şekilde çok katlı olarak yapılmasına ortak yaşama alanlarının oluşmasına neden olmuştur. Oturulan binalarda evlerden başka binaların ortak alanları oluşmuş ve bu alanların ne şekilde kullanılacağı kimlerin sorumluluğunda ve kimlerin mülkiyetinde olduğu 634 sayılı Kat Mülkiyeti Kanunuyla belirlenmiştir. 634 sayılı Kat Mülkiyeti Kanuna göre; binaların ortak alanlarının bina maliklerinin ortak malı olduğu, yönetiminin ise bina yönetimi tarafından sağlandığı, eğer bu ortak alanlar üzerinde tasarrufta bulunmak istenirse tasarrufta bulunma hakkının bina maliklerine ait olduğu, bina maliklerinin oybirliği ile alacağı kararla tasarrufta bulunulacağı, bu ortak alanların kiraya verileceği, ortak alanlar üzerinde tasarrufta bulunularak elde edilen gelirin kimlere ait olduğu, elde edilen gelirin vergi mevzuatı açısından ne şekilde değerlendirileceği ayrıntılı bir şekilde düzenlenmiştir.

Bu kapsamda apartman ve sitelerin tabi olduğu 634 Sayılı Kat Mülkiyeti Kanunu da baz alınarak, mezkur sosyal oluşumların, defter tutulma yükümlülüğü, belgelendirme ve muhafazası gibi hususlar, ortak yerlerden elde edilen gelirlerin, iratların Gelir Vergisi Kanununda hangi kazanç türüne girdiği, vergiye tabi olan gelirin mükellefinin kim olduğu, kat maliklerinin ne durumda beyanname verecekleri, çalışanlara verilen paraların ve malikler adına yapılan ortak harcamaların vergiye tabi olup olmadığı, ücretlilere yapılan ödemelerde sorumlu sıfatıyla kesinti yükümlülüğünün bulunup bulunmadığı açılarından vergi kanunları çerçevesinde ele alınarak açıklanmıştır.

Ortaya konulan hususlar irdelendiğinde; bu tür apartman ve site yönetimleri gibi oluşumların, günümüzde büyük bir harcama ekonomisi oluşturdukları görülmektedir. Dolayısıyla bu tür sosyal oluşumlara da tüzel kişilik kazandırılarak, 193 Sayılı GVK’unun 94. maddesinde kesinti yapacaklar arasında, 634 sayılı Kanuna göre tutulma zorunluluğu getirilen **karar defterinin** 213 Sayılı VUK’ta sayılan tasdike tabi defterler arasında yine 213 Sayılı VUK’unun ikinci bölümünün ; fatura ve fatura

yerine geçen vesikalar başlığı altına yer alan gider pusulası düzenleyecekler arasında sayılmalarının uygun olacağı düşünülmektedir.

Bununla birlikte, ülkemizde çevre kirliliğinin önlenmesi yönünden; milyonlarca konutun büyük oranda doğalgazla ısıtılması durumu mevcuttur. Bu da beraberinde, bu konutlarda ısı yalıtımını gündeme getirmektedir. Maalesef, sitelerde yer alan mevcut binalar ve apartmanların çoğunda ısı yalıtımı bulunmamaktadır. 2011 döneminde yayımlanan ısı yalıtımı yönetmeliğine göre yeni binalarda ısı yalıtımı yaptırılması, zorunluluk kapsamına alınmıştır.

Günümüzde ısı yalıtımına yönelik apartmanların ya da bunların oluşturduğu sitelerde ısı yalıtımı netice itibarıyla binalarda enerji verimliliği ve tasarrufunu sağlamak önem arz etmektedir. Bu çerçevede binalarda yapılan mantolama vb. taahhüt inşaa ve yapı işleri, büyük meblağlar içermektedir. İnşaat taahhüt firmalarının, yaptıkları bu tür işler sonucunda apartman ya da site yönetimine, yapılan işlerin karşılığını teşkil eden meblağlar üzerinden fatura düzenlemek ve genel oran üzerinden (%18) KDV hesaplamak durumunu ortaya çıkarmaktadır. Bu konu ile ilgili olarak, 3065 sayılı Kanunda yer alan indirimli KDV oranları ile alakalı tesis ettirilen listelerde; I Sayılı Listenin 12.sirasında Konut Yapı Kooperatiflerine yapılan taahhüt işlerinde uygulanan indirimli KDV oranı (% 1) uygulamasının, Apartman ve Site Yönetimlerine de tanınması halinde, böyle bir düzenlemeyle hem belge düzenlenmesi, firmalar tarafından elde edilen gelirin yeterince kavranması ve Vergi İdaresi tarafından vergilendirilmesi, hem de sosyal yönden çoğunluğun menfaatine bir durum, oluşturacağı düşünülmektedir.

KAYNAKÇA

- 634 Sayılı Kat Mülkiyeti Kanunu
- 213 Sayılı VUK
- 193 Sayılı GVK
- 488 Sayılı DVK
- 3065 Sayılı KDVK
- Gelirler Genel Müdürlüğüne ait muktezalar
- Muhtelif GİB Vergi Dairesi Başkanlıklarına ait muktezalar