

# Hizmet Alım ihalesine ait katma değer vergisi tutarının tevkifata tabi tutulmaması sonucu kamu zararına sebebiyet verildiği iddiası (Sayıştay K)

Kamu İdaresi Türü	Genel Bütçe Kapsamındaki İdareler 🖨️
Yılı	2019
Dairesi	3
Karar No	368
İlam No	28
Tutanak Tarihi	15.12.2020
Kararın Konusu	Vergi Resmi Harç ve Diğer Gelirlerle İlgili Kararlar

## Katma Değer Vergisi Tevkifatı

..... Başkanlığınca gerçekleştirilen “..... Hizmet Alımı”na ait katma değer vergisi tutarının tevkifata tabi tutulmaması sonucu ..... TL tutarında kamu zararına sebebiyet verildiği iddiasıyla ilgili olarak dosyada mevcut bilgi ve belgeler değerlendirilmiştir.

14.04.2012 tarihli ve 28264 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 117 Seri No’lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin;

“3.1. Kısmi Tevkifatın Mahiyeti ve Tevkifat Uygulayacak Alıcılar” başlıklı bölümünde;

“...

3.1.2-Kısmi tevkifat uygulaması kapsamında KDV tevkifatı yapmak üzere sorumlu tutulabilecekler aşağıda iki grup halinde sayılmış olup, tevkifat uygulanması kapsamındaki her işlem bazında tevkifat yapacaklar, söz konusu gruplardan birine veya ikisine veyahut söz konusu gruplar kapsamında olan bazı sorumlulara atıf yapılmak suretiyle Tebliğin ilgili bölümlerinde belirtilmiştir.

a)KDV mükellefleri (sadece sorumlu sıfatıyla KDV ödeyenler bu kapsama dahil değildir.)

b) Belirlenmiş alıcılar (KDV mükellefi olsun olmasın)

-5018 sayılı Kanuna ekli cetvellerde yer alan idare, kurum ve kuruluşlar, il özel idareleri ve bunları teşkil ettiği birlikler, belediyelerin teşkil ettikleri birlikler ile Köylere hizmet götürme birlikleri,

...”

“3.2. Kısmi Tevkifat Uygulanacak Hizmetler” başlıklı bölümünün;

“3.2.3-Makine, Teçhizat, Demirbaş ve Taşıtlara Ait Tadil, Bakım ve Onarım Hizmetleri” başlıklı alt bölümünde;

“Tebliğin (3.1.2/b) ayrımında sayılanlara karşı ifa edilen makine, teçhizat, demirbaş ve taşıtlara ait tadil, bakım ve onarım hizmetlerinde alıcılar tarafından (5/10) oranında KDV tevkifatı uygulanacaktır

...

Örnek 2:

(A) Kamu kurumu otomasyon sisteminin oluşturulması amacıyla

(X) Yazılım ve Otomasyon Şirketi ile anlaşmıştır.

Sözleşme kapsamında otomasyon sistemlerine ilişkin yazılım temini, satışı sonrası güncelleme, bakım vb. hizmetleri de verilmektedir.

Otomasyon sistemini ve bilgisayarların kullanımında gerekli olan işletim sistemi yazılımlarına ilişkin olarak verilen değişiklik, sorun giderme, yenileme, bakı, güncelleme ve benzeri hizmetlere ilişkin bedel üzerinden hesaplanan KDV'nin 5/10'u oranında (A) tarafından tabi tutulacaktır.

..”

“3.2.13-Yukarıda Belirlenenler Dışındaki Hizmetler” başlıklı alt bölümünde de,

“KDV mükellefleri tarafından, 5018 sayılı Kanuna ekli cetveller kapsamındaki idare, kurum ve kuruluşlara ifa edilen ve yukarıda belirtilmeyen diğer bütün hizmet ifalarında söz konusu idare, kurum ve kuruluşlar tarafından (5/10) oranında KDV tevkifatı uygulanacaktır.”

denilmektedir.

Belirtilen Tebliğ hükümlerine göre, bilgisayar kullanımında gerekli olan işletim sisteminin kurulması ve güncellenmesi hizmetlerine ilişkin bedel üzerinden 5/10 oranında KDV tevkifatı yapılması gerekmektedir.

Dolayısıyla, İdare tarafından yüklenici ..... A.Ş.'ye yaptırılan ve hizmet alımı niteliğinde bulunan ..... İş için hesaplanan katma değer vergisinin, 117 Seri No'lu KDV Genel Tebliğine aykırı olarak 5/10 oranında tevkifata tabi tutulmaması 10.12.2003 tarihli ve 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun 71 inci maddesinde; “... kamu görevlilerinin kasıt, kusur veya ihmallerinden kaynaklanan mevzuata aykırı karar, işlem veya eylemleri sonucunda kamu kaynağında artışa engel veya eksilmeye neden olunmasıdır.”

şeklinde tanımlanan kamu zararına sebebiyet vermektedir.

5018 sayılı Kanunun "Harcama talimatı ve sorumluluk" başlıklı 32 nci maddesinin ikinci fıkrasında yer alan; "Harcama yetkilileri, harcama talimatlarının bütçe ilke ve esaslarına, kanun ve diğer mevzuata uygun olmasından, ödeneklerin etkili, ekonomik ve verimli kullanılmasından ve bu Kanun çerçevesinde yapmaları gereken diğer işlemlerden sorumludur." hükmü ile "Giderin gerçekleştirilmesi" başlıklı 33 üncü maddesinde yer alan;

" Bütçelerden bir giderin yapılabilmesi için iş, mal veya hizmetin belirlenmiş usul ve esaslara uygun olarak alındığının veya gerçekleştirildiğinin, görevlendirilmiş kişi veya komisyonlarca onaylanması ve gerçekleştirme belgelerinin düzenlenmiş olması gerekir. Giderlerin gerçekleştirilmesi; harcama yetkililerince belirlenen görevli tarafından düzenlenen ödeme emri belgesinin harcama yetkilisince imzalanması ve tutarın hak sahibine ödenmesiyle tamamlanır.

Gerçekleştirme görevlileri, harcama talimatı üzerine; işin yaptırılması, mal veya hizmetin alınması, teslim almaya ilişkin işlemlerin yapılması, belgelendirilmesi ve ödeme için gerekli belgelerin hazırlanması görevlerini yürütürler.

...

Gerçekleştirme görevlileri, bu Kanun çerçevesinde yapmaları gereken iş ve işlemlerden sorumludurlar.

..."

hükmü uyarınca Harcama Yetkilisi ile Gerçekleştirme Görevlisinin mevzuata aykırı olarak KDV tevkifatı yapmaması nedeniyle doğrudan sorumlulukları bulunmaktadır.

Diğer taraftan anılan Kanunun "Muhasebe hizmeti ve muhasebe yetkilisinin yetki ve sorumlulukları" başlıklı 61 inci

maddesindeki;

“ ...

Muhasebe yetkilileri ödeme aşamasında, ödeme emri belgesi ve eki belgeler üzerinde;

a) Yetkililerin imzasını,

b) Ödemeye ilişkin ilgili mevzuatında sayılan belgelerin tamam olmasını,

c) Maddi hata bulunup bulunmadığını,

d) Hak sahibinin kimliğine ilişkin bilgileri,

kontrol etmekle yükümlüdür.

Muhasebe yetkilileri, ilgili mevzuatında düzenlenmiş belgeler dışında belge arayamaz. Yukarıda sayılan konulara ilişkin hata veya eksiklik bulunması halinde ödeme yapamaz. Belgesi eksik veya hatalı olan ödeme emri belgeleri, düzeltilmek veya tamamlanmak üzere en geç bir iş günü içinde gerekçeleriyle birlikte harcama yetkilisine yazılı olarak gönderilir. Hataların düzeltilmesi veya eksikliklerin giderilmesi halinde ödeme işlemi gerçekleştirilir.

...

Muhasebe yetkilileri, 34 üncü maddenin ikinci fıkrasındaki ödemeye ilişkin hükümler ile bu maddenin üçüncü fıkrasında belirtilen ödemeye ilişkin kontrol yükümlülüklerinden dolayı sorumludur. Muhasebe yetkililerinin bu Kanuna göre yapacakları kontrollere ilişkin sorumlulukları, görevleri gereği incelemeleri gereken belgelerle sınırlıdır...

...”

hükmü uyarınca Muhasebe Yetkilisine KDV tevkiyatı yapılmaması nedeniyle sorumluluk yüklenmesi mümkün değildir.

Ancak, rapora konu hizmet alımı için hesaplanan KDV'nin tevkifata tabi tutulmaması her ne kadar mevzuata aykırı olsa da, tevkif edilmeyen tutarı da ihtiva eden KDV'nin tamamının ilgili vergilendirme dönemi (Mayıs 2019) itibarıyla vergi dairesine beyan edildiği ve ..... tarihli ..... numaralı makbuzla 2019 hesap dönemi içinde ödendiği, ayrıca tevkifat suretiyle tahsil edilecek KDV'nin geç ödenmesinden kaynaklı gecikme faizinin de ..... Saymanlık Müdürlüğüne yatırılarak ..... tarihli ..... numaralı Muhasebe İşlem Fişi ile gelir kaydedildiği anlaşıldığından, kamu zararı oluşturmayan ..... TL için ilişilecek husus bulunmadığına, 6085 sayılı Sayıştay Kanununun 55 inci maddesi uyarınca ilamın tebliğ tarihinden itibaren altmış gün içerisinde Sayıştay Temyiz Kurulu nezdinde temyiz yolu açık olmak üzere oy birliğiyle karar verildi.