

TASFIYE EDİLEN İHALE İŞLERİ KAPSAMINDA DAMGA VERGİSİ VE İHALE KARAR PULUNUN İADESİ

TASFIYE EDİLEN İŞLER KAPSAMINDA DAMGA VERGİSİ VE İHALE KARAR PULUNUN İADESİ

İdare tarafından gerçekleştirilen ihale yüklenicinin uhdesinde kaldığı takdirde ihale makamı idare ile yüklenici arasında sözleşme akdedilmektedir.

Karşılıklı borç yükleyen sözleşmeler kural olarak tarafların karşılıklı edimlerini sözleşmesine uygun olarak yerine getirmeleri suretiyle sona erse de istisnai hallerde genel kuralın dışına çıkılması da mümkün olmaktadır. Bu istisnai halin kamu ihale sözleşmeleri açısından genel örneği, 4735 sayılı Kanunun 10'uncu maddesinde ifade edilen "mücbir sebep" halleridir. Ayrıca 4735 sayılı Kanuna eklenen geçici 4'üncü madde ile mücbir sebep halleri dışında bir sebebe dayanarak yükleniciye belirli şartlar altında edimin ifasından kaçınma imkânı tanınmıştır.

Geçici 4'üncü madde ile yükleniciye tanınan seçimlik haklar ise şunlardır;

- Sözleşmenin feshini talep hakkı
- Sözleşmenin üçüncü bir kişiye veya ortak girişimde ortaklar arasında devrini talep hakkı
- Süre uzatım talep hakkı

4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanununa, 7161 sayılı Kanunun 32. maddesi ile eklenen "Sözleşmelerin tasfiyesi veya devri" başlıklı geçici 4. maddenin 1. fıkrasında ''31/8/2018 tarihinden önce 4734 sayılı Kanuna göre ihalesi yapılan (3 üncü maddesindeki istisnalar dâhil) ve bu maddenin yürürlüğe

girdiği tarih itibarıyla devam eden sözleşmeler, imalat girdilerinin fiyatlarında beklenmeyen artışlar meydana gelmesi nedeniyle, bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihten sonraki 60 gün içinde yüklenicinin idareye yazılı olarak başvurusu kaydıyla, Hazine ve Maliye Bakanlığının görüşü alınarak idarenin onayına bağlı olarak feshedilip tasfiye edilebilir veya devredilebilir. Bu durumda devir alacaklarda ilk ihaledeki şartlar, devir tarihi itibarıyla aranacak olup devirden veya fesihden kaynaklanan kısıtlama ve yaptırımlar uygulanmaz. Yüklenimi ortak girişim tarafından yürütülen sözleşmelerde ortaklar arasında devir veya hisse devirlerinde ilk ihaledeki yeterlik şartları aranmaz. Sözleşmesi feshedilen veya sözleşmeyi devreden yüklenicinin teminatı iade edilir. Bu fıkra kapsamında devredilen sözleşmeler ile bu fıkra kapsamına girmekle birlikte devredilmeyen sözleşmelerde, bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihten sonraki 60 gün içinde yüklenicinin idareye yazılı olarak başvurusu kaydıyla süre uzatımına ilişkin kısıtlama ve şartlara tabi olunmaksızın Hazine ve Maliye Bakanlığının görüşü alınarak idare tarafından süre uzatılabilir.'' hükmü yer almaktadır.

Dolayısıyla yüklenici ile idare arasında ihaleye ilişkin sözleşme imzalanmış olsa dahi yüklenici 18.01.2019 tarihli 30659 Sayılı Resmi Gazetede Yayınlanan 7161 Nolu Kararın 32. Maddesi kapsamında eklenen Geçici 4. Madde uyarınca sözleşmenin tasfiyesi hükümlerinden yararlanarak ihalenin hükümsüz kalmasını sağlayabilir. Böylece ilgili kanun maddesi uyarınca yararlanılan tasfiye hükümleri kapsamında sözleşme konusuz kalmakta olup tekemmül etmemektedir.

Yüklenici ile idare arasında imzalanan sözleşmenin ait olduğu ihale konusu işin tasfiyesine

karar verilmesi suretiyle damga vergisine tabi tutulan sözleşme, geçerliliđini yitirmektedir.

SÖZLEŞMENİN TASFİYE EDİLMESİNİN DAMGA VERGİSİ VE İHALE KARAR PULUNA ETKİSİ

DAMGA VERGİSİ

Damga vergisi 1.7.1964 tarih ve 488 sayılı Damga Vergisi Kanunu ile düzenlenmiştir. Mükellef sayısı en fazla olan vergilerden biri olma özelliği taşıyan damga vergisi bir tüketim vergisidir.

Damga vergisinin konusunu DVK'ye ekli (1) sayılı tabloda yazılı kağıtlar oluşturur. Kağıt kavramı DVK 1. maddesine göre "yazılıp imzalanmak veya imza yerine geçen bir işaret konmak suretiyle düzenlenen ve herhangi bir hususu ispat veya belli etmek için ibraz edilebilecek olan belgeler ile elektronik imza kullanmak suretiyle manyetik ortamda ve elektronik veri şeklinde oluşturulan belgeleri" ifade eder.

Damga vergisinden istisna kağıtlar ise, Kanun'a ekli (II) no.lu tabloda uzunca bir listede sayılmaktadır. Ayrıca, Damga Vergisi Kanunu'nun ek 2. maddesi ile döviz kazandırıcı faaliyetlerle ilgili düzenlenen kağıtlar da damga vergisinden istisna edilmiştir.

DAMGA VERGİSİNİ DOĞURAN OLAY

Damga vergisinde vergiyi doğuran olayın olabilmesi için;

- Bir kağıdın varlığı (ve bu kağıdın DVK'ye ekli 1 sayılı Tablo'da bulunan ve istisna kağıtlarla ilgili II sayılı Tablo'da yer almayan bir kağıt olması),
- Kağıdın yazılıp imzalanarak veya imza yerine geçen işaret konularak düzenlenmiş olması,
- Düzenlenen kağıdın hukuki sonuç doğuracak özelliğe sahip olması,

şartlarının bir arada gerçekleşmesi gerekir.

488 sayılı Damga Vergisi Kanunu'nda, vergiye bu Kanun'a ekli (1) Sayılı Tablo'da yazılı kâğıtların damga vergisine tabi olduğu, yine Kanun'daki "kâğıtlar" teriminin, "yazılıp imzalamak veya imza yerine geçen bir işaret konmak suretiyle

düzenlenen ve herhangi bir hususu ispat veya belli etmek için ibraz edilebilecek olan belgeler ile elektronik imza kullanmak suretiyle manyetik ortamda ve elektronik veri şeklinde oluşturulan belgeleri” ifade edeceği belirtilmiştir.

488 Sayılı Kanun’da damga vergisi mükellefinin kâğıtları imza edenler olduğu, bir kağıdın tabi olacağı verginin tayini için o kağıdın mahiyetine bakılacağı ve buna göre tabloda yazılı vergisinin bulunacağı; mahiyeti tayin edilmek istenilen kağıt üzerinde başka bir kağıda atıf yapılmışsa, atıf yapılan kağıdın hükümlerine nazaran iktisap ettiği mahiyete göre vergi alınacağı açıklanmıştır.

Ayrıca bir nüshadan fazla olarak düzenlenen kâğıtların her nüshası için ayrı ayrı aynı miktar ve nispette damga vergisinin alınacağı; bir kâğıtta birbirinden tamamen ayrı birden fazla akit ve işlem bulunduğu takdirde bunların her birinden ayrı ayrı vergi alınacağı ve bir kâğıtta toplanan akit ve işlemlerin birbirine bağlı ve bir asıldan doğma oldukları takdirde damga vergisinin, en yüksek vergi alınmasını gerektiren akit veya işlem üzerinden alınacağı; ancak bu akit ve işlemlere asıl işlemin akitlerinden başka bir şahsın eklenen akit ve işleminin de ayrıca vergiye tabi olacağı Kanun’da açıklanmıştır.

Yine aynı Kanun’da, damga vergisinin nispi veya maktu olarak alınacağı, nispi vergide, kâğıtların nevi ve mahiyetlerine göre, bu kâğıtlarda yazılı belli para, maktu vergide kâğıtların mahiyetlerinin esas olduğu, belli para teriminin, kâğıtların ihtiva ettiği veya bunlarda yazılı rakamların hâsıl edeceği parayı ifade edeceği hükme bağlanmıştır.

Buna göre sözleşmenin düzenlendiği tarihte, belli parayı ihtiva etmesi veya kâğıdın eklerinde belli paranın tespitine imkân veren bilgi veya karinelerin var olması veyahut atıf yapılan başka bir kâğıttan belli paranın bulunabilmesi halinde, kâğıdın (sözleşmenin) bu tutar üzerinden damga vergisine tabi tutulması gerekmektedir. Ancak, düzenlendiği

anda belli parayı ihtiva etmediğinden damga vergisine konu teşkil etmeyen kâğıtlara ilişkin olarak; kâğıda ait belli parayı gösteren ve ilk kâğıda atıf yapan yeni bir kâğıt düzenlenmesi halinde, sözleşme değişikliğine ilişkin bu kâğıt damga vergisine tabi tutulacaktır. Bu bağlamda; damga vergisi açısından, vergiyi doğuran olay, kâğıdın yazılıp imzalanması ve bir hususu ispat ya da belli etmek için ibraz edilebilecek nitelikte olması halinde gerçekleşmektedir.

Bir başka deyişle; bir kâğıdın damga vergisine tabi tutulabilmesi için o kâğıdın yalnızca imzalanmış olması yeterli olmamakta; aynı zamanda hukuken tekemmül etmiş olması ve herhangi bir hususu ispat veya belli edecek nitelik kazanmış olması gerekir.

Bir kâğıdın damga vergisine konu edilebilmesi açısından tekemmül etmiş olması ise; kâğıda bağlanan hukuki durumun tekemmül etmesi halinde mümkün olup; kâğıda bağlanan hukuki durumun gerçekleşmemesi halinde, damga vergisi açısından vergiyi doğuran olayın gerçekleştiğinin kabulü de mümkün değildir. Bu durumda yükleniciden tahsil edilen damga vergisi ve ihale karar pulunun iadesi gerekmektedir.

Ayrıyeten düzenlenen kâğıtların damga vergisine tabi olması için herhangi bir hususu ispat veya belli etmek için ibraz edilebilme özelliğine sahip olması gerekmektedir. Bu itibarla; kâğıt iptal edildiğinde artık bir hususu ispat etme niteliğini kaybedeceği böylelikle damga vergisinin de ortadan kalkacağı açıktır. Sonuç itibarıyla; bir kâğıda bağlanan işlemin hukuken tekemmülü tamamlanmadığı sürece, bu kâğıdın damga vergisi açısından bir hususu belli veya ispat etmek için ibraz edilebilirlik özelliğinin varlığından bahsedilemeyeceği değerlendirilmekle birlikte, sözleşmenin iptal edilmesi, teminat mektubunun iade edilmesi, ihale kararının onaylanmaması veya iptal edilmesi gibi durumlarda bu belgelerin bir hususu ispat etmek niteliğini kaybedeceği ve ortada damga vergisi yükümlülüğünü doğuracak nitelikte bir belge de kalmayacaktır.

Özetle sözleşmenin tasfiyesi halinde ihale uhdesinde kalan yüklenici ile idare arasında imzalanan sözleşme tekemmül etmemektedir. Bu durumda 488 sayılı Damga Vergisi Kanunu'nun 1'inci maddesi kapsamında değerlendirilebilecek nitelikte bir belgeden söz edilemeyeceğinden, damga vergisi ve ihale karar pulu açısından vergiyi doğuran olay gerçekleşmemiştir. Feshedilen sözleşme nedeniyle ödenen damga vergisi ve ihale karar pulunun yükleniciye iadesi gerekmektedir.