

# Yapım ihale işinin sözleşme tarihinden itibaren yıllara sari olmasına karşın hakediş ödemelerinden gelir vergisi tevkifatı yapılmaması

Kamu İdaresi Türü	Belediyeler ve Bağlı İdareler
Yılı	2021
Dairesi	2
Karar No	35751
İlam No	78
Tutanak Tarihi	9.2.2023
Kararın Konusu	İhale Mevzuatı ile İlgili Kararlar

... yüklenimindeki ... ihale kayıt numaralı "... Belediyesi Beton Parke Yol ve Kaldırım Yapım İşi"nde;

A) Yapım işinin sözleşme tarihinden itibaren yıllara sari olmasına karşın hakediş ödemelerinden gelir vergisi tevkifatı yapılmaması suretiyle kamu zararına neden olduğu görülmüştür.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun "Birden fazla takvim yılına sirayet eden inşaat ve onarma işleri" başlıklı 42'nci maddesinde birden fazla takvim yılına yayılan inşaat ve onarma işlerinde kar veya zararın işin bittiği yıl kesin olarak belirleneceği ve tamamının o yılın beyannamesinde gösterileceği belirtilmiştir.

Aynı Kanun'un "Vergi tevkifatı" başlıklı 94'üncü maddesinin birinci fıkrasında; kamu idare ve müesseselerinin söz konusu fıkranın bentlerinde sayılan ödemeleri nakden veya hesaben yaptıkları sırada, istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben tevkifat yapmaya zorunlu oldukları ifade edilerek 42'nci madde kapsamına giren işler dolayısıyla bu işleri yapanlara (kurumlar dahil) ödenen istihkak bedellerinden gelir vergisi tevkifatı yapılacağı hüküm altına alınmıştır.

12.01.2009 tarih ve 2009/14592 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile 193 sayılı Kanun'un 42'nci maddesi kapsamında yer alan işler dolayısıyla bu işleri yapanlara, ödenecek istihkak bedelleri üzerinden yapılacak tevkifat oranı %3 olarak belirlenmiş olup, 03.02.2021 tarih ve 3491 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararının Eki Karar'da ise 01.03.2021 tarihinden sonra bu oranın %5 olarak uygulanacağı ifade edilmiştir.

Yukarıdaki mevzuat hükümleri gereğince 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 42'nci maddesinin kapsamına giren işler dolayısıyla ödenen istihkaklardan vergi tevkifatı yapılmak zorundadır. İşin yıllara sarılık özelliğini haiz olmasında 365 gün sürmesi değil takvim yılını takip eden yıla devredilip devredilmediği önem arz etmektedir. Bir sonraki takvim yılına sirayet eden iş ile ilgili olarak yıllara sari olması nedeniyle her hakediş tutarı üzerinden 01.03.2021 tarihine kadar KDV hariç %3, bu tarihten sonra ise KDV hariç %5 oranında tevkifat yapılması gerekmektedir.

Yapılan incelemede; "... Belediyesi Beton Parke Yol ve Kaldırım Yapım İşİ"ne ilişkin sözleşmenin ...2020 tarihinde imzaladığı ve ...2020 tarihinde işyeri teslimi yapılarak işe başlandığı, sözleşmeye göre işin süresinin 365 gün olarak belirlendiği ve işin ...2021 tarihinde geçici kabulünün yapıldığı görülmüştür. Bu durumda, yapım işinin, sözleşmenin imzalanmasından itibaren yıllara sari olduğu anlaşıldığından, yükleniciye yapılacak hakediş ödemelerinden 01.03.2021 tarihine kadar KDV hariç %3 ve bu tarihten sonra

KDV hariç %5 oranında vergi tevkifatı yapılması gerekmektedir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri uyarınca yıllara sari yapım işinde yapılması gereken gelir vergisi tevkifatının yapılmaması sonucu oluşan ... TL kamu zararının ... tarih ve ... yevmiye numaralı muhasebe işlem fişi; ... tarih ve ... yevmiye numaralı muhasebe işlem fişi ve ... tarih ve ... yevmiye numaralı muhasebe işlem fişi ile tahsil edilerek genel bütçeye aktarılmak üzere emanetler hesabına alındığından ilişiği kalmadığına;

B) Fiyat farkının hatalı hesaplanması sonucu kamu zararına neden olduğu görülmüştür.

... yüklenimindeki "... Belediyesi Beton Parke Yol ve Kaldırım Yapım İşi"ne ilişkin olarak İdare ile yüklenici arasında imzalanan sözleşmenin "Fiyat farkı ödenmesi ve hesaplanması şartları" başlıklı 14.2'nci maddesinde fiyat farkı verilmeyeceği ancak mücbir sebeplerle ve idareden kaynaklanan nedenlerle süre uzatımı verilmesi durumunda yürürlükte bulunan fiyat farkına ilişkin esaslar dikkate alınarak fiyat farkı hesaplanacağı belirtilmiştir.

Sözleşmeye göre iş bitim tarihi ...2021 (365 takvim günü) olmasına karşın genel salgın hastalık nedeniyle verilen süre uzatımı ile son iş bitim tarihi ...2021 olarak belirlenmiştir.

31.08.2013 tarih ve 2013/5217 sayılı "4734 Sayılı Kamu İhale Kanununa Göre İhale Edilen Yapım İşlerinde Uygulanacak Fiyat Farkına İlişkin Esaslar"ın "Fiyat farkı verilmesi öngörülmeyen işler" başlıklı 9'uncu maddesinde İdari şartname ve sözleşmesinde fiyat farkı verilmesi öngörülmeyen işlerde, 4735 sayılı Kanununun 10 uncu maddesinde belirtilen mücbir sebepler ya da idareden kaynaklanan nedenlerle işin bitim tarihinin süre uzatımı verilmek suretiyle uzatılması halinde, uzatılan süre içinde ve bu süreye göre revize edilen iş programına uygun olarak yapılan iş kalemleri ya da

iş grupları için, bu madde hükmüne işin idari şartname ve sözleşmesinde yer verilmiş olması şartıyla bu Esaslara göre fiyat farkı hesaplanacağı, fiyat farkı hesabında temel endeks olarak iş bitim tarihinin içinde bulunduğu aya ait endeksi; güncel endeks olarak ise revize iş programına göre işin gerçekleştirilmesi gereken aya ait endeksin dikkate alınacağı temel endeks ve güncel endeks olarak Türkiye İstatistik Kurumu tarafından aylık yayımlanan 2003=100 Temel Yıllı Üretici Fiyatları Alt Sektörlere Göre Endeks Sonuçları Tablosunun "ÜFE Genel" sütunundaki sayının esas alınarak fiyat farkı hesaplanacağı ifade edilmiştir.

Yukarıdaki düzenlemeden anlaşıldığı üzere, genel salgın hastalık nedeniyle işin bitim tarihinin süre uzatımı verilmek suretiyle uzatılması halinde fiyat farkı hesabında temel endeks olarak iş bitim tarihinin içinde bulunduğu aya (Nisan 2021) ait endeksin, güncel endeks olarak revize iş programına göre işin gerçekleştirilmesi gereken aya ait endeksin alınması gerekmektedir.

Yapılan incelemede, süre uzatımı kararı sonucu ..'inci hakedişe ilişkin fiyat farkı hesaplanması sırasında temel endeks olarak işin bitiş tarihindeki endeksin (Nisan 2021) alındığı ancak güncel endeks olarak uygulanması gereken endekslerin Mayıs 2021 ve Haziran 2021 olarak alınması gerekirken hatalı biçimde sadece Haziran 2021 endeksinin alındığı tespit edilmişse de, toplam ... TL kamu zararının ... tarih ve ... yevmiye numaralı muhasebe işlem fişi ve ... tarih ve ... yevmiye numaralı muhasebe işlem fişi ile tahsil edilerek bütçeye gelir kaydedildiği anlaşıldığından ilişkisi kalmadığına;

İşbu ilamın tebliğ tarihinden itibaren altmış gün içerisinde 6085 sayılı Sayıştay Kanunu'nun 55'inci maddesi uyarınca Sayıştay Temyiz Kurulu nezdinde temyiz yolu açık olmak üzere oy birliği ile;