

99 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği'nin "Yapım İşlerinde Tevkifat Oranı" başlıklı 5.2 bölümünün son paragrafında; 30.04.2006 (bu tarih dahil) tarihinden önce ihalesi tamamlanmış yapım işlerine ilişkin olup bu Tebliğin yayımı tarihinden sonra düzenlenecek faturalarda gösterilen Katma Değer Vergisi tutarının tevkiyata tabi tutulmayacağını belirtildiği,

Temyiz Kurulu Kararı

Saymanlık Adı : Kütahya Gediz Belediyesi Hesap İşleri Müdürlüğü Yılı : 2006 Dairesi : 7 İlam No : 654 Dosya No : 31428 Tutanak No : 33596 Tutanak Tarihi : 19.07.2011 TEMYİZ KURULU KARARI Dosyada mevcut belgeler okunup incelendikten sonra gereği görüldü: 654 sayılı ilamın 1. maddesi ile; A-İlca Aquapark ve Tesisleri Yapımı işi yıllara yaygın bir yüklenme olduğu halde, hakediş ödemelerinden Gelir Vergisi kesintisi yapılmaması sebebiyle 42.685,94 TL için tazmin hükmü verilmiştir. C) Söz konusu işe ilişkin hakediş ödemelerinden KDV tevkifatı yapılmaması nedeniyle 25.611,57 TL için tazmin hükmü verilmiştir. Dilekçi dilekçesinde özetle; 1-A) 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun "‘Birden Fazla Taksim Yılına Sirayet Eden İnşaat ve Onarma İşleri " başlıklı 42.maddesinde; Birden fazla takvim yılına sirayet eden inşaat ve onarım işlerinde kar ve zarar için bittiği yıl kati olarak tespit edilir ve tamamı o yılın geliri sayılarak, mezkûr yıl beyannamesinde gösterilir" denildiği, Aynı Kanun'un 94/3(Değişik 26.12.1993-394/22.md) maddesinde ise; 42.madde kapsamına giren işler dolayısıyla bu işleri yapanlara (kurumlar dâhil) ödenen istihkak bedellerinden kamu kurum ve kuruluşlarının istihkak sahiplerinin vergilerine mahsuben vergi tevkifatı yapacaklarının hükmüne bağlandı, Verile emirleri ile eklerinin incelenmesinde, ödemelerden gelir vergisi kesintisinin yapılmadığının görüldüğü, Ancak 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 70 maddesinde; "Kamu Zararı'nın; Kamu görevlilerinin kasıt, kusur veya ihmallerinden kaynaklanan mevzuata aykırı karar, işlem veya eylemleri sonucunda kamu kaynağında artışa engel veya eksilmeye neden olunmasıdır." Şeklinde tanımlandığı, Olaya bu bağlamda bakıldığında, esasen ortada bir kamu zararı bulunmadığı, Zira her ne kadar hak edişten stopaj yapılmamış ise de yukarıda zikredilen yasa hükmü gereği o işle ilgili kar ve zararının mükellef tarafından için bittiği yıl kati olarak tespit edilip tamamı o yılın geliri sayılacak şekilde, mezkur yıl beyannamesinde gösterildiğinde ortada kamu kaynağında eksilmeye neden olacak bir durumun kalmaması olacağı, Zaten hak ediş ödemesi sırasında stopaj yapılmış olsa idi bu stopaj tutarı beyanname düzenlerken düşüleceğinden aynı sonucu olacağı, Yukarıda belirtilen yasa hükümlerinden de anlaşılacağı üzere; yükleniciye yapılan istihkak ödemeleri üzerinden yapılmakta olan gelir vergisi tevkifatının, Gelir ve Kurumlar Vergisi'ne mahsuben yapıldığı, Buna göre; Yıllara sâri inşaat ve onarım işlerine ilişkin kazancın yüklenici tarafından beyan edilerek vergisinin ödenmesi durumunda, daha önce yükleniciye yapılan istihkak ödemelerinden zamanında yapılmayan gelir vergisi tevkifatının istenilmesine gerek kalmadığı, Aksi takdirde, aynı matrah üzerinden bir defadan fazla vergi istenmesi gibi bir vergi hatasıyla karşılaşılacağı, bunun da 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 116. ve müteakip maddelerindeki hükümlere aykırılık teşkil edeceği, GVK. Md.94/3 kapsamında, yıllara yaygın İnşaat ve onarım işlerinden, %5 oranında kesilen Gelir Vergisi'nin için tamamlanmasından sonra, beyan edilen kazanç üzerinden hesaplanan Gelir ya da Kurumlar Vergisi'nden GVK. md.121 ve KVK. md.44 kapsamında indirildiği, Yıllara yaygın İnşaat ve onarım işlerinde; KVK Md.94/3'e göre yapılan %5 vergi kesintilerinin için tamamlanmasından sonraki kar/zarar üzerinden hesaplanan vergiden yüksek olması halinde, durumun vergi dairesi tarafından yazı ile yükümlüye bildirildiği, kesilen vergilerin beyan üzerine hesaplanan vergiden yüksek olması durumunda, kesinti yoluyla ödenen vergilerin başka vergi borçlarına mahsup edilebileceği gibi "iadesinin" de istenebileceği, Ancak bir yıl içinde başvuruda bulunmayan yükümlülerin iade haklarının düştüğü, (GVK Md.121-KVK md.44-GVT No:169) Yükümlünün bir yıl içinde yaptığı başvurusu üzerine, kendisine bu fazla verginin iade edildiği, Bunun için kesilen vergilerin, vergi sorumlusu tarafından ilgili vergi dairesine yatırıldığını gösteren belgelerin mükellefin vergi dairesine başvuru dilekçesine eklenmesi, kesinti yapan vergi sorumlularının adı-soyadı veya unvanı, bağlı olduğu vergi dairesi ve vergi kimlik numaralarını, kesintiye esas alınan brüt tutarları, kesilen vergileri ve kesinti yapılan dönemleri gösteren bir tabloyu yıllık beyannamelerine ekleselerdi yeterli olacağı, Oysa şimdi bir yıllık hak düşürücü süre de geçtiğinden mükellefin daha önce ödediği vergiyi geri almasının da söz konusu olamayacağı, böylece biri normal süreçle beyanname üzerinden, diğeri Sayıştay ilamındaki tazmin hükmü gereği vergi sorumlusu tarafından olmak üzere aynı iş için mükerrer vergi ödemiş olacağı, bu durumun hakkaniyet kuralları ve hukuk devleti anlayışıyla bağdaşmayacağı, Sorumlular tarafından tazmin hükmünün gereği olarak verginin yatırılmasının ardından sebepsiz zenginleşme iddiası ile bu paranın Mükelleften geri tahsilinin mümkün olmadığı, bu durumda, mükellefin de vergi dairesine bu nedenle elde ettiği kazancı bildirerek vergisini ödediğini iddia edeceği, Mükellefin yüklenmiş olduğu iş ile ilgili faturalardan da anlaşılacağı üzere, mevzuata uygun olarak kesilen faturalarla kazancını belgelendirdiği, vergisini de vergi dairesine sunduğu beyanname ile düzenli olarak ödediği, Ortada vergilendirilmemiş bir kazanç veya bir kamu zararı bulunmadığı, dilekçe ekinde mükellefin Fatih Vergi Dairesi Müdürlüğü'ne verdiği 2006 ve 2007 yılı beyannameleri ve tahakkuk fişlerinin de ibraz edildiği, verilen tazmin kararının kaldırılmasını talep ettikleri belirtilmiştir. 1-C) 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 9.maddesine istinaden, Maliye Bakanlığınca hazırlanan 99 seri no'lu KDV Genel Tebliği'nin (5.2) bölümünün son paragrafında 30.04.2006 tarihinden önce (bu tarih dahil)İhalesi tamamlanmış olan yapım işleri ile ilgili olarak, söz konusu tebliğin yayın tarihinden (11.07.2006) sonra düzenlenecek olan faturalarda gösterilen KDV tutarları için tevkifat uygulanmayacağına belirtiltiği, Bu Tebliğ'e istinaden çıkarılan, "30.04.2006 tarihinden önce ihalesi bitmiş yapım işlerinin niteliği" konulu 3.8.2006 tarih ve 2006-7 sayılı T.C Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığı Katma Değer Vergisi Sirküleri'nin "30.04.2006 Tarihinden Önce İhalesi Tamamlanmış Yapım İşlerinde Tevkifat Uygulaması "başlıklı bölümüne aynen; 99 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği'nin "Yapım İşlerinde Tevkifat Oranı" başlıklı 5.2 bölümünün son paragrafında; 30.04.2006 (bu tarih dahil) tarihinden önce ihalesi tamamlanmış yapım işlerine ilişkin olup bu Tebliğin yayımı tarihinden sonra düzenlenecek faturalarda gösterilen Katma Değer Vergisi tutarının tevkifata tabi tutulmayacağına belirtiltiği, Bu düzenlemedeki "ihale" ibaresinin yapım işlerinin yazılı bir sözleşmeye dayanarak yaptırılmasını ifade ettiği, bu itibarla 99 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği'nin yukarıda işaret edilen bölümünün, herhangi bir İhale düzenlenmeden taraflar arasındaki sözleşme hükümleri uyarınca gerçekleştirilen yapım işlerini de kapsadığı, Buna göre, 91 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği gereğince yapım işlerine ait KDV tutarı üzerinden tevkifat yapmakla sorumlu olan kişi ve kurumlar 30/04/2006 (bu tarih dahil) tarihinden önce sözleşmesi imzalanan yapım İşlerine ait olarak, 11/07/2006 tarihinden sonra düzenlenecek faturalardaki KDV den tevkifat yapmayacaklardır." Denildiği, Buna göre, 01.05.2006 tarihinden önce ihalesi tamamlanmış olan yapım İşlerinde ve bu işlerle ilgili alt müteahhitlerce yapılan yapım İşlerinde, 11.07.2006 tarihinden itibaren, bu işler bitinceye kadar KDV tevkifatı uygulanmayacağına hüküm altına alındığı, Söz konusu "İlca Kaplıcası Aqua Park ve Tesisleri Yapım İş" ihalesine ilişkin sözleşmenin, yukarıdaki düzenlemelerle belirtilen 30.04.2006 tarihinden önce, 14.03.2006 tarihinde imzalandığı, Düzenlemeye göre Tebliğ'in yayım tarihi olan; 11.07.2006 tarihinden sonra düzenlenecek faturalardan da KDV tevkifatı yapılmayacağı, İlama konu olan bu işle ilgili faturalarda esas hak ediş tarihlerinin de sırasıyla; 24.07.2006, 31.08.2006, 16.10.2006 ve 28.11.2006 olduğu, dolayısıyla tüm fatura tarihlerinin tebliğin yayım tarihi olan; 11.07.2006 dan sonraki bir tarih olduğu, Bu nedenle söz konusu ödemelerden KDV tevkifatı yapılmadığı, Yapılan işlemin tamamıyla mevzuata uygun olduğu, ortada herhangi bir kamu zararı da olmadığından tazmin hükmünün kaldırılmasını talep ettikleri belirtilmiştir. Sayıştay Savcılığı Birinci Karşılamasında; "Bilindiği üzere 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 42 nci maddesinde, birden fazla takvim yılına sirayet eden inşaat ve onarma işlerinde kar veya zararın için bittiği yıl kati olarak tespit edilerek, tamamının o yılın beyannamesinde gösterileceği, ayrıca aynı Kanunun 94 üncü maddesinde ise, 42 nci madde kapsamına giren işler dolayısıyla bu işleri yapanlara ödenen istihkak bedellerinden vergi tevkifatı yapılacağı hükmü yer almaktadır. Gene, tevkif edilen vergiler beyan edilen gelir üzerinden tahakkuk ettirilecek kurum veya gelir vergisinden aynı Kanunun 121 inci maddesi gereği mahsup edilecektir. Kanunun açık olan bu hükmü karşısında, ihtilaf konusu iş'le ilgili kurumlar vergisi beyannamesinin verilip verilmediği ve beyana göre tahakkuk eden kurumlar vergisinden alınan işle ilgili tevkif edilmeyen verginin mahsup işleminin yapıpı yapılmadığı ve verginin ödenip ödenmediği dilekçe ekinde yer alan belgelerin tetkikinden anlaşılmadığından, sorumluların temyiz talebinin reddedilerek Daire Kararının onanmasının, Diğer taraftan ilam hükmüne itiraz eden Mehmet DEDE (Muhasebe Yetkilisi) sorumlular arasında yer almadığından, adı geçen talebi hakkında yapılacak bir işlem bulunmadığına karar verilmesinin, Uygun olacağı düşünülmektedir." Şeklinde görüş bildirmiştir. Dilekçi Savcılık Karşılmasına Yanıtında; Savcılık yazısında; kurumlar vergisi beyannamesinin verilip verilmediği ve beyana göre tahakkuk eden kurumlar vergisinden alınan işle ilgili tevkif edilmeyen verginin mahsup işleminin yapıpı yapılmadığı ve verginin ödenip ödenmediğinin anlaşılmadığı belirtildiği için Assaff Yapı Ltd. Şirketiyle ilgili düzenlenen Özel Amaçlı Mali Müşavirlik Raporu'nun tanzim ve tasdik edilerek ekte sunulduğu, belirtilmiştir. Sayıştay Savcılığı İkinci Karşılamasında; "İlgi yazınız ekinde gönderilen ikinci temyiz dilekçesi ve ekleri incelenmiş olup, dilekçe ekinde yer alan Mali Müşavirlik Özel Amaçlı Raporundan, İlca Aqua Park işine ait gelir ve giderlerin, 2007 Kurumlar Vergisi Beyannamesinde beyan edildiği ve bu beyana göre tahakkuk eden vergilerin ilgili şirket tarafından ödendiği anlaşıldığından tazmin kararının kaldırılmasının uygun olacağı düşünülmektedir." Şeklinde görüş bildirmiştir. Temyiz Kurulu Kararı: Dilekçi vergilerin ilgili yıl beyannamesinde gösterilecek ilam hükmü tarihinden önce ödendiğini iddia etmiştir ve bunlara yönelik, mali müşavir tarafından tutulan birtakım kayıtlar ve belgeler göndermiştir. 654 sayılı ilamın 1. maddesi ile verilen tazmin hükmüne ilişkin olarak ibraz edilen belgelerin incelenmesi temyiz konusu olmadığından bu hususta Kurulumuzca Yapılacak İşlem Olmadığına ve sözü edilen belgeler yargılamanın iadesini gerektiren nitelikte görüldüğü takdirde bu yolda işlem yapılması için dosyanın Daireye Gönderilmesine, Karar verildiği 19.07.2011 tarih ve 33596 sayılı tutanakta yazılı olmakla iş bu ilam tanzim kılındı.