

SAYIŞTAY KARARLARI

- Temyiz Kurulu Kararları

TEMYİZ KURULU KARARI

Tarih : 05.05.2015

No : 40490

Yapım İşleri Genel Şartnamesi'nin 22 nci maddesine göre yeni birim fiyat yapmanın şartları oluşmadığı halde yeni birim fiyat hesaplanmasının mümkün olmadığı hk.

1173 sayılı ilamın 2. maddesiyle Müdürlüğünce ihalesi yapılmış olan, Ltd. Şti. yüklenimindeki TL sözleşme bedelli “.... Yolu Km:18+180-18+500 ve Km:24+190-26+820 Arasının Toprak Tesviye, Sanat Yapıları ve Üstyapı Yapılması” işinde, yeni birim fiyat yapılması şartları oluşmadığı halde, yeni birim fiyatın yapılması ve böylece revize birim fiyat uygulamasının önüne geçilmesi nedeniyle TL'ye tazmin hükmü verilmiştir.

Dilekçiler dilekçesinde özetle; ihale dokümanı incelendiğinde; yarma ve yan ariyet kazıları için, 2200/Özel Her cins ve klâstaki zeminde yarma ve yan ariyet kazısı yapılması, kullanılması ve nakli (Km:18+200-18+500) ile 2200/Özel Her cins ve klâstaki zeminde yarma ve yan ariyet kazısı yapılması, kullanılması ve nakli (Km:24+190-26+820) şeklinde iki ayrı birim fiyat tespit edildiğini ve isteklilerden bu iş kalemleri için ayrı teklif alındığını, yani kazı imalatlarının bir bütün olarak değerlendirilip paçal olarak tek bir fiyat belirlenmediğini, farklı kilometrelerde yapılacak her kazı, ayrı bir iş olarak değerlendirildiğinden ayrı birim fiyat teklifleri alındığını, bu doğrultuda ihale dokümanı eki olan Birim Fiyat Teklif Cetvelinde yer alan yarma kazıları dışındaki başka bir kazı imalatı için yeni birim fiyat oluşturulması gerektiğini,

Yüklenici firma ile 28.10.2008 tarihinde Sözleşme yapılarak 31.10.2008 tarihinde İşyeri Teslimi ve İşe Başlama Tutanağı düzenlenerek çalışmalara başlanıldığını, söz konusu işte, ihale dokümanında belirtilen kilometreler dışında kalan; Km:23+830-24+050 arasında kazı çalışması yapıldığını ve Sözleşmenin 30. maddesi “Sözleşmede Bulunmayan İşlere Ait Birim Fiyat Tespiti” doğrultusunda Yeni Fiyat Tutanağı düzenlendiğini,

Teklif Birim Fiyat Teklif Cetvelinde yer almayan ve ihale sonrasında çalışma yapılan 23+830-24+050 kilometreleri arasındaki yarma kazısı için yeni birim fiyat şartlarının oluşmadığı kanaatine varılmasının mümkün olmadığını, söz konusu işte her cins ve klâstaki zeminde yarma ve yan ariyet kazısı yapılması, kullanılması ve nakli pozlarını birbirinden ayıran en önemli unsurun, kazıların yapılacağı kesimi belirten başlangıç ve bitiş kilometreleri olduğunu,

Bunun yanı sıra revize birim fiyat uygulaması aşamasında ayrı bir sorunun ortaya çıktığını, Yeni Fiyat Tutanağı düzenlenen 2200/Özel-1 Her cins ve klâstaki zeminde yarma ve yan ariyet kazısı yapılması, kullanılması ve nakli (Km:23+830-24+050) pozunun birim fiyatının 4,72 TL yerine örneğin 5,25 TL olarak tespit edildiği varsayıldığında revize birim fiyat formülündeki $F = \text{İş kaleminin sözleşme birim fiyatı (TL/....)}$ yerine yazılacak rakamda çelişki oluşacağını,

Şöyle ki 4,72 TL yazılması durumunda 5,25 TL olarak belirlendiği kabul edilen 2200/Özel-1 pozunun teklif birim fiyatını temsil etmeyeceğini, 5,25 TL yazılması halinde ise sözleşme eki birim fiyat teklif cetvelinde yer almayan yeni bir iş kalemine revize birim fiyat uygulaması yapılmış olacağını,

Herhangi bir iş kalemine revize birim fiyat üzerinden ödeme yapılabilmesi için, bu iş kaleminin sözleşme eki birim fiyat teklif cetvelinde yer alması gerektiğini, bu nedenle 2200/Özel-1 Her cins ve klâstaki zeminde yarma ve yan ariyet kazısı yapılması, kullanılması ve nakli (Km:23+830-24+050) pozu sözleşme eki birim fiyat teklif cetvelinde yer almadığından revize birim fiyat uygulaması yapılmadığını belirterek tazmin hükmünün kaldırılmasını istemişlerdir.

Sayıştay Savcılığı; “Gerçekleştirme Görevlisi .. ve ... tarafından verilen temyiz dilekçesi incelenmiş olup, ileri sürülen nedenler yerinde görülmiştir. Çünkü:

Herhangi bir iş kalemine revize fiyat uygulanabilmesi için, bu iş kaleminin sözleşme eki birim fiyat teklif cetvelinde yer alması gerekir. Gerek “2200/Özel-1 “Her cins ve klastaki yarma ve yan ariyet kazısı yapılması, kullanılması ve nakli,” gerekse “Km:23+830-24+050” pozu, sözleşme eki birim fiyat teklif cetvelinde yer almadığına göre revize fiyat uygulanmaması fazla ödeme yazılmaz.

İzah edilen nedenler ve temyiz sebepleri dikkate alınarak tazmin hükmünün kaldırılmasına karar verilmesi mütalaa olunur.” şeklinde görüş bildirmiştir.

YükleniciLtd. Şti. ile İdare arasında imzalanan 28.10.2008 tarihli sözleşmede;

“Madde 25.1: Sözleşme imzalandıktan sonra, sözleşme bedelinin %20’sinin aşılması ve idare ile yüklenicinin karşılıklı olarak anlaşması kaydıyla, aşağıda belirtilen hususlarda sözleşme hükümlerinde değişiklik yapılabilir:

a-İşin yapılma yeri,

b-İşin süresinden önce yapılması kaydıyla işin süresi ve bu süreye uygun olarak ödeme şartları.

Madde 30.1: Doğal afet sebebiyle ön ve/veya kesin proje üzerinden sözleşmeye bağlanan işler ile işin devamı sırasında arazi ve zemin etütleri gerektirmesi sebebiyle kesin proje üzerinden sözleşmeye bağlanan işlerde, işin ifası için idarenin gerekli görerek yapılmasını istediği, ancak birim fiyat cetvelinde fiyatı bulunmayan yeni iş kalemlerinin bedelleri, idarenin yazılı talebi üzerine Yapım İşleri Genel

Şartnamesindeki hükümler çerçevesinde yüklenici ile birlikte tespit edilen yeni birim fiyatlar üzerinden yükleniciye ödenir.

Madde 31: Sözleşme eki birim fiyat teklif cetvelinde yer alan herhangi bir iş kaleminin miktarında, işin devamı sırasında % 20'yi aşan artışın meydana gelmesi ve bu artışın aynı zamanda sözleşme bedelinin yüzde 1'ini geçmesi halinde, artışın sözleşme bedeli içindeki payı nispetinde ilgili iş kalemine ait birim fiyat aşağıda gösterildiği şekilde revize edilir ve bu iş kaleminin yüzde yirmi artışı aşan kısmına revize birim fiyat üzerinden ödeme yapılır.

$$R = F \times [1 - (A \times F) / S]$$

S = Sözleşme bedeli (TL),

F = İş kaleminin sözleşme birim fiyatı (TL /),

A = İş kaleminde meydana gelen artış miktarı (Adet, mt, m2 vb.),

R = Revize birim fiyat (TL /)" denilmektedir.

Yapım İşleri Genel Şartnamesi'nin "Sözleşmede bulunmayan işlerin fiyatının tespiti" başlıklı 22 nci maddesinde;

"1) 12 üncü maddenin 4 üncü fıkrasında belirtilen proje değişikliği şartlarının gerçekleştiği hallerde, işin yürütülmesi aşamasında idarenin gerekli görerek yapılmasını istediği ve ihale dokümanında ve/veya teklif kapsamında fiyatı verilmemiş yeni iş kalemlerinin ve/veya iş gruplarının bedelleri ile 21 inci maddeye göre sözleşme kapsamında yaptırılacak ilave işlerin bedelleri, ikinci fıkra da belirtilen usuller çerçevesinde yüklenici ile birlikte tespit edilen yeni birim fiyatlar üzerinden yükleniciye ödenir.

2) Yeni fiyatın tespitinde iş kalemi veya iş grubunun niteliğine göre aşağıdaki sıralamaya uyularak oluşturulan analizlerden biri kullanılır:

a) Yüklenicinin birim fiyatlarının/teklifinin tespitinde kullanarak teklifi ekinde idareye sunduğu ve yeni iş kalemi/grubu ile benzerlik gösteren iş kalemlerine/gruplarına ait analizlerle kıyaslanarak bulunacak analizler.

b) İdarede veya diğer idarelerde mevcut olan ve yeni iş kalemine/grubuna benzerlik gösteren analizlerle kıyaslanarak bulunacak analizler.

c) İhaleyi yapan idarenin daha önce gerçekleştirdiği ve ihale konusu işe benzer nitelikteki yapım işlerinin sözleşmelerinde ortaya çıkan iş kalemleri/gruplarına ait maliyet analizleriyle kıyaslanarak bulunacak analizler.

ç) Yeni iş kaleminin/grubunun yapılması sırasında tutulacak puantajla tespit edilecek malzeme miktarları, işçi ve makinelerin çalışma saatleri ile diğer tüm girdiler esas alınarak oluşturulacak analizler.

3) İş kalemi veya iş grubunun niteliğine uygun olarak yukarıdaki analizlere, kaynakların verimli kullanılması gözetilerek aşağıdaki rayiçlerden biri, birkaçı veya tamamı uygulanabilir:

a) Varsa yüklenicinin teklifinin ekinde idareye verdiği teklif rayiçler.

b) İdarede veya diğer idarelerde mevcut rayiçler.

c) İhaleyi yapan idarenin daha önce gerçekleştirdiği ve ihale konusu işe benzer nitelikteki yapım işlerinin sözleşmelerinde ortaya çıkan fiyatlar.

ç) İdarece kabul edilmek şartıyla, ticaret ve/veya sanayi odasının onaylanmış uygulama ayına ait yerel rayiçleri.

4) Yeni fiyat yüklenici ile birlikte yukarıda belirtilen usullerden biri ile tespit edilerek düzenlenen tutanak idarenin onayına sunulur ve otuz gün zarfında idarece onaylanarak geçerli olur. Yeni fiyat tespitinde yüklenici ile uyuşmazlık ise, taraflarca anlaşmazlık tutanağı düzenlenir ve anlaşmazlık idare tarafından on gün içerisinde Bayındırlık Kuruluna intikal ettirilir. Bayındırlık Kurulu tarafından tespit edilen fiyatın iki tarafça kabulü zorunludur. Yüklenici, fiyat uyuşmazlığı hakkındaki Bayındırlık Kurulunun kararını beklemeden idare tarafından tespit edilmiş fiyat üzerinden işe devam etmek zorundadır.

5) Yeni fiyatın hesabında, ikinci fıkranın (a) bendine göre, teklif analiz ile kıyaslanarak bulunan analizin kullanılması halinde, bu analizin temsil ettiği iş kalemi miktarı ile yeni tespit edilecek iş kalemi miktarının rayiçlere ve genel giderlere tesiri dikkate alınır.

6) İdare istediği takdirde; bir işte, sözleşmeye esas proje içinde kalan ancak öngörülemez durumlar nedeniyle bir iş artışının zorunlu olduğu hallerde, ayrıca bir yükleniciye yaptırılması mümkün olan bir işi başkasına da yaptırabilir, bundan dolayı yüklenici herhangi bir hak talebinde bulunamaz.” hükmü yer almaktadır.

İhale dokümanında yer alan 2200/Özel numaralı “Her cins ve klastaki zeminde yarma ve yan ariyet kazısı yapılması, kullanılması ve nakli (18+200 – 18+500)” pozuna ait analiz şu şekildedir:

Poz No: 2200 Her Cins ve Klastaki Zeminde Yarma ve Yan Ariyet Kazısı Yapılması ve Kullanılması ve Nakli

No	Miktar	Birimi	Poz No	Birim Fiyatı	Tutarı
1	3000	m ³	15.006/B	2,26	6.780
2	24000	m ³	15.010/B	6,81	163.440
3	3000	m ³	15.014/B	8,47	25.140
TOPLAM	30000			6,52	195630

2200/Özel pozunun analizine esas pozların detayı şu şekildedir:

POZ TANIM

15.006/B Ekskavatörle (Ocak ariyetinde ve depo kazısında) her cins küskülüğün kazılması ve kullanılması

15.010-B Ekskavatörle (Ocak ariyetinde ve depo kazısında) yumuşak kayanın kazılması ve kullanılması

15.014-B Ekskavatörle (Ocak ariyetinde ve depo kazısında) sert kayanın kazılması ve kullanılması

2200/Özel Pozunun analizinde ve pozların tanımlarında görüldüğü üzere, 2200/Özel pozu küskülük, yumuşak kaya ve sert kayanın kazılmasını içeren, nakliye içermeyen sadece kazı pozudur.

YükleniciLtd. Şti. Birim Fiyat Teklif Cetvelinde 2200/Özel pozu için 4,72 TL fiyat vermiştir. Yükleniciye işyeri teslimi 31.10.2008 tarihinde yapılmıştır. 14.11.2008 tarihinde düzenlenen 1 Nolu hakedişte 2200/Özel pozunun yerine yeni fiyat tutanağıyla 2200/Özel-1 (Her Cins ve Klastaki Zeminde Yarma ve Yan Ariyet Kazısı Yapılması, Kullanılması ve Nakli Km:23+830-24+050) pozunun kullanıldığı görülmüştür. 2200/Özel-1 pozuna ait Yeni Fiyat Tutanağı ve fiyat analizinde, "Aynı klaslara sahip olması nedeniyle benzer poz olan Km:18+200-18+500 Her cins ve klastaki zeminde yarma ve yan ariyet kazısı yapılması, kullanılması ve naklinin teklif birim fiyatı aynen alınmıştır." açıklaması yer almaktadır. Şu halde ihale aşamasında 18+200-18+500 km arasında kazı yapılması için ihale dokümanı hazırlanmış ve teklifler alınmış ancak henüz işyeri tesliminden 15 gün sonra düzenlenen 1. hakedişte kazı yeri 23+830-24+050 km arasına alınmıştır. Kazı yerinin değişmesi gerekçesiyle idare yüklenici ile birlikte yeni birim fiyat tespit etmiştir. 2200/Özel-1 pozunun yeni birim fiyatı da kazı klasları aynı olduğundan yüklenicinin 2200/Özel pozu için teklif ettiği 4,72 olarak tespit edilmiştir. 6 nolu hakedişin incelenmesinde de 2200/Özel-1 pozuna ait kazı işi 64.420 m3 olarak gerçekleşmiştir.

Yukarıda yer alan açıklamalarda ve pozlara ait detaylarda görüldüğü üzere 2200/Özel ve 2200/Özel-1 pozları tamamen aynı işlerdir. Bu iki poz arasındaki fark birincisinin 18+200-18+500 km arasında, ikinci pozun 23+830-24+050 km arasında yapılmasıdır. Pozlara ait analizlerde görüldüğü üzere bu iki pozun fiyatı sadece küskülük, yumuşak kaya ve sert kayanın kazılmasından oluşmaktadır. Fiyata etki eden mesafe ile ilgili nakliye ya da yeni başka bir imalat kalemi bulunmamaktadır. Hatta yeni birim fiyat tutanağında da belirtildiği üzere kazı klas oranlarının (%10 küskülük, %10 sert kaya ve %80 yumuşak kaya) dahi aynı olması nedeniyle bu pozla ilgili km değişikliği yükleniciye ya da idareye herhangi bir ek maliyet getirmemektedir.

Yapım İşleri Genel Şartnamesinin 22 nci maddesinde, yeni birim fiyatın tespiti için “birim fiyat teklif cetvelinde fiyatı bulunmayan yeni iş kalemleri” nin varlığını şart koşmaktadır. Yukarıda anlatıldığı üzere, yüklenicinin teklif ekinde yer alan 2200/Özel pozu ile kazı yerinin değişmesi nedeniyle yeni birim fiyat yapılan 2200/Özel-1 pozu arasında fark bulunmamaktadır. Her iki pozun analizlerinin incelenmesi sonucu görüleceği üzere, nakliye içermeyip sadece kazı içeren pozlar değerlendirildiğinde, yeni birim fiyat yapılmasına gerek olmadığı aşıkardır.

Dolayısıyla yüklenicinin 2200/Özel pozu için teklif birim fiyat olarak verdiği 4,72 TL’nin, aynı iş olan 2200/Özel-1 pozu için yeni birim fiyat olarak tespit edilmesi ve bu şekilde 2200/Özel-1 pozunun sözleşmenin 31 inci maddesiyle düzenlenen revize fiyat uygulamasından muaf tutulması mümkün görülmemektedir. Nitekim yaklaşık maliyetin tespitinde ve yüklenici tekliflerinde 2200/Özel pozu için 30.000 m3 imalat öngörülmüşken yeni birim fiyat oluşturulan 2200/Özel-1 pozu ile yapılan imalat miktarı 64.420 m3 olarak gerçekleşmiştir. 2200/Özel-1 pozu adı altında yeni bir birim fiyat tespit edilmesi suretiyle 2200/Özel pozu kullanımına bağlı revize fiyat uygulamasının önüne geçilmiş olunmuştur.

Dilekçiler; işe başlama tarihinden üç gün sonra (03.11.2008 tarihinde) Yeni Fiyat Tutanağı düzenlenerek kazı kilometreleri farklı olan yeni bir iş kalemi “2200/Özel-I Her cins ve klâstaki zeminde yarma ve yan ariyet kazısı yapılması, kullanılması ve nakli (Km:23+830-24+050)” tespit edildiğini; yeni fiyat tutanağı düzenlenen poza (2200/Özel-1) ilişkin kazıların yapılacağı kesimi belirten başlangıç ve bitiş kilometrelerinin eski pozdan (2200/Özel) farklı olduğunu; bu nedenle 2200/Özel-1 Her cins ve klâstaki zeminde yarma ve yan ariyet kazısı yapılması, kullanılması ve nakli (Km:23+830-24+050) pozunun 2200/Özel Her cins ve klâstaki zeminde yarma ve yan ariyet kazısı yapılması, kullanılması ve nakli (Km:18+200-18+500) pozu olarak değerlendirilmesinin mümkün olmadığını belirtmişlerse de;

Kazı yerinin değişmesine rağmen kazı klas oranları aynı olduğundan ve teklif fiyata etki eden başka bir unsur olmadığından, Yapım İşleri Genel Şartnamesi’nin 22 nci maddesine göre yeni birim fiyat yapmanın şartları oluşmamıştır. “2200/Özel-1 Her cins ve klâstaki zeminde yarma ve yan ariyet kazısı yapılması, kullanılması ve nakli (Km:23+830-24+050)” pozu adıyla oluşturulan yeni birim fiyat kullanıldığı takdirde revize fiyat uygulamasından kaçınılmış olunmaktadır.

Bu itibarla dilekçi iddialarının reddedilerek 1173 sayılı ilamın 2. maddesi ile verilen tazmin hükmünün TASDİKİNE,

TEMYİZ KURULU KARARI

Tarih : 02.06.2015

No : 40572

Serbest meslek kazançları istisnasının Gelir Vergisi Kanunu'nun 94 üncü maddesi uyarınca tevkif suretiyle ödenecek vergiye uygulanmayacağı hk.

123 sayılı İlam'ın 2'nci maddesi ile, Sempozyumu'na katılan Heykeltıraş Sanatçılarıa sanatçı katkı payı olarak ödenen ücretlerden % 17 oranında gelir vergisi stopajı kesilmemesi nedeniyle ...TL'ye tazmin hükmü verilmiştir.

Sorumlu, temyiz dilekçesinde özetle; Belediye ve Üniversitesi işbirliği ile yapılmış olan Sempozyumu'na yurtiçinden ve yurtdışından 10 heykeltıraş katıldığını; kendilerine gösterilen açık alanda Belediyece sağlanmış olan malzemelerle heykel yaptıklarını ve yapmış oldukları heykellerin yine Belediyece, şehrin muhtelif yerlerinde sergilendiğini ve sergilenmekte olduğunu; sanatçıların yapmış oldukları heykellerin tüm telif haklarının Belediye ile ... Üniversitesine bırakıldığını;

Yapılan faaliyetlerin tümünün 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 29. maddesinin 1. fıkrasındaki düzenleme dikkate alınarak, kent ve ülke açısından yararlı olan güzel sanat faaliyetlerinin desteklenmesi ve teşvik edilmesi kapsamında düşünüldüğünü ve bu kapsamda güzel sanatların teşvik edilmesi amacıyla heykeltıraşlara katkı payı adı altında yapılan ödemelerden gelir vergisi kesintisi yapılmadığını belirterek tazmin hükmünün kaldırılmasını talep etmiştir.

Başsavcılık karşılama yazısında; "Dilekçede, uluslararası düzeyde gerçekleştirilen "... Sempozyumu"nun Türk ve Dünya sanatçılarını bir araya getirmek, desteklemek ve halkı sanata teşvik etmek amacıyla organize edildiği, belediyeleri tarafından bu çerçevede heykeltıraş sanatçılarına katkı payı adı altında yapılan ödemelerden 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 29 uncu maddesinin I inci fıkrası hükmü dikkate alınarak gelir vergisi kesintisinin yapılmadığı ifade edilerek, hukuka aykırı olduğu düşüncesiyle verilen kararın bozularak tazmin hükmünün kaldırılması talep edilmektedir.

Heykeltıraş sanatçılarına yapılan ödemeler ödül, ikramiye vb. adlar altında değil, doğrudan sanatçı katkı payı ücreti olarak ödenmiş olduğundan serbest meslek kazanç mahiyetindedir. Bu ödemeyi 193 sayılı Gelir vergisi Kanunu'nun 18 inci maddesine göre değerlendirmek gerekir. Yapılan bu ödeme Kanun'un 18 inci maddesine göre vergiden istisna tutulmuş ise de, son fıkrası "Serbest meslek kazançları istisnasının, bu Kanun'un 94 üncü maddesi uyarınca tevkif suretiyle ödenecek vergiye şümulü

yoktur.” hükmü gereği, aynı Kanun’un 94/2 maddesine göre gelir vergisi stopajına tabi tutulması gerekmektedir.

Bu nedenle, ...’un talebinin reddedilerek tazmin hükmünün onanmasına karar verilmesinin uygun olacağı değerlendirilmektedir.” denilmiştir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu’nun 18’inci maddesinde “Müellif, mütercim, heykeltıraş, hattat, ressam, bestekar, bilgisayar programcısı ve mucitlerin ve bunların kanuni mirasçılarının şiir, hikaye, roman, makale, bilimsel araştırma ve incelemeleri, bilgisayar yazılımı, röportaj, karikatür, fotoğraf, film, video bant, radyo ve televizyon senorya ve oyunu gibi eserlerini gazete, dergi, bilgisayar ve internet ortamı, radyo, televizyon ve videoda yayınlamak veya kitap, CD, disket, resim, heykel ve nota halindeki eserleri ile ihtira beratlarını satmak veya bunlar üzerindeki mevcut haklarını devir ve temlik etmek veya kiralamak suretiyle elde ettikleri hasılat gelir vergisinden müstesnadır.

Eserlerin neşir, temsil, icra ve teşhir gibi suretlerle değerlendirilmesi karşılığında alınan bedel ve ücretler istisnaya dahildir.

Yukarıda yazılı kazançların arızı olarak elde edilmesi istisna hükmünün uygulanmasına engel teşkil etmez.

Serbest meslek kazançları istisnasının, bu Kanun’un 94 üncü maddesi uyarınca tevkif suretiyle ödenecek vergiye şümulü yoktur.” denilmektedir.

29’uncu maddesinde; “Teşvik gayesiyle verilen aşağıda yazılı ikramiye ve mükafatlar Gelir Vergisinden müstesnadır:

1. İlim ve fenni, güzel sanatları, tarımı, hayvan yetiştirilmesini ve memleket bakımından faydalı olan diğer işleri ve faaliyetleri teşvik maksadıyla verilen ikramiyeler ve mükafatlar;

...” hükmü yer almaktadır.

94’üncü maddesinin ikinci fıkrasında ise “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, 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.” hükmü yer almakta olup, aynı maddenin 1’inci fıkrasının 2/a bendinde ise, 18’inci madde kapsamına giren serbest meslek işleri dolayısıyla yapılan ödemelerden %17 oranında gelir vergisi tevkifatı yapılması gerektiği hüküm altına alınmıştır.

İlam konusu ödemeler, ikramiye veya ödöl niteliğinde yapılan ödemeler olmayıp, sanatçı katkı payı ücreti olarak yapılan ödemelerdir. Bu durumda, Heykeltıraş Sanatçıları’a sanatçı katkı payı olarak ödenen ücretler, serbest meslek kazancı olup Gelir Vergisi Kanunu’nun 94’üncü maddesinin ikinci fıkrası hükmü uyarınca % 17 oranında gelir vergisi stopajına tabi tutulması gerekmektedir.

Bu itibarla, sorumlu iddialarının reddi ile 123 sayılı İlam’ın 2’nci maddesi ile verilen tazmin hükmünün TASDİKİNE,

TEMYİZ KURULU KARARI

Tarih : 23.06.2015

No : 40684

İşçiler için asgari ücretin üzerinde ödeme öngörülmüş olsa bile asgari ücret fiyat farkı ödemesinin ancak asgari ücretteki miktar artışları esas alınarak yapılabileceği hk.

1428 sayılı ilamın 4. maddesinin a bendi ile; “15 Kişilik Tecrübeli Usta Hizmeti Alım İş”nde; asgari ücret fiyat farkının belli bir oran kadar artırılarak ödenmesi nedeniyle TL’ye tazmin hükmü verilmiştir.

Sorumlu temyiz dilekçesinde özetle;

..... Ltd. Şti. yüklemindeki 15 kişilik tecrübeli usta Hizmet Alım İş ile ilgili olarak İdari Şartnamenin 26.3.1. maddesine göre; “15 kişilik tecrübeli her ustanın net asgari ücretin 2,65 katından az ödeme yapılamaz” hükmü yer aldığını, ustaların tecrübeli ve kalifiye eleman olmalarından dolayı idari şartnamenin 26. maddesi hükümleri gereğince asgari ücret fiyat farkı ödemesi yapıldığını, bu sebeple yapılan işlemin yasal olduğunu belirterek tazmin hükmünün kaldırılmasını istemiştir.

Sayıştay Başsavcılığı; “Adı geçenin dilekçesinde sözü edilen ilamın 4/a maddesine ilişkin olarak, asgari ücret fiyat farkının mevzuatına uygun olarak ödendiği, bu artışa bağlı ödemelerde mevzuatına aykırılık bulunmadığı belirtilerek, verilen tazmin hükmünün kaldırılmasına karar verilmesi talep edilmektedir.

Ortaya konulanlar Daire kararının gerekçelerini karşılamaktan uzaktır. Bu itibarla verilen tazmin hükmünün tasdikine karar verilmesinin uygun olacağı mütalâa olunmaktadır.

Taraflar arasında akdedilen Götürü Bedel Hizmet Alımı Sözleşmesinin fiyat farkını düzenleyen 15.2 nci maddesinde;

“Sadece Asgari Ücret fiyat farkı verilecektir.

Verilecek fiyat farkı hesabı 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu’na göre ihalesi yapılacak olan hizmet alımlarına ilişkin fiyat farkı hesabında uygulanacak esasların 07.05.2004 gün ve 25455 sayılı Resmi Gazete’de yayınlanan 4734 Sayılı Kamu İhale Kanuna Göre İhalesi Yapılacak Olan Hizmet Alımlarına İlişkin Fiyat Farkı Hesabında Uygulanacak Esaslarda Değişiklik Yapılmasına Dair Esasların 8’inci maddesinin aşağıdaki hükümlerine göre ödeme yapılacaktır.”

denilmektedir.

İşin idari şartnamesinin “Teklif Fiyata Dahil Olan Masraflar” başlıklı 26 ncı maddesinde; “26.3.1 15 kişilik tecrübeli her usta için net asgari ücretin 2,65 katından az ödeme yapılamaz.” hükmü yer almaktadır.

4734 Sayılı Kamu İhale Kanuna Göre İhaleleri Yapılacak Olan Hizmet Alımlarına İlişkin Fiyat Farkı Hesabında Uygulanacak Esaslar’ın 8. maddesinde;

“İhale konusu hizmetin gerçekleştirilebilmesi için çalıştırılacak 506 sayılı Sosyal Sigortalar Kanununa tabi personelin, sayı ve günlük çalışma saatinin belirtilmesi kaydıyla;

a) Asgari ücret tespit komisyonunca ihale (son teklif verme) tarihinde 16 yaşını doldurmuş işçiler için belirlenmiş asgari ücretin değiştirilmesi halinde eski ve yeni asgari ücret arasındaki fark,

b) İhale (son teklif verme) tarihi itibarıyla işveren tarafından karşılanacak olan sosyal sigorta primi ve işsizlik sigortası primine ilişkin toplam tutarda; asgari ücret değişikliği veya sigorta primi alt sınır değişikliği ile prim oranları değişikliği gibi sebeplerle meydana gelecek fark,

c) 506 sayılı Kanunun 77 nci maddesinin ikinci fıkrası çerçevesinde sözleşmede öngörülen ücret ekleri nedeniyle, işveren tarafından karşılanmakta olan sosyal sigorta primi ve işsizlik sigorta primine ilişkin toplam tutarda meydana gelecek fark,

toplamı (a), (b) ve (c) bentleri toplamı), 506 sayılı Kanun gereğince işveren nâm ve hesabına Hazinece yapılacak olan ödemeler de dikkate alınmak suretiyle bu Esasların 7 nci maddesi uygulanmaksızın ödenir veya kesilir.” hükmü yer almaktadır.

Konuya ilişkin olarak (09.01.2009 tarih ve 27105 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan şekli ile) Kamu İhale Genel Tebliği’nde;

“.....

Çalışan personele asgari ücretin üzerinde bir ödeme öngörülmekle birlikte hizmet alımlarına ilişkin Fiyat Farkı Esaslarının sadece 8 inci maddesinin uygulanacağı hizmet alımı ihalelerinde, ihale tarihi itibarıyla geçerli brüt asgari ücretin artması halinde anılan madde gereği sadece asgari ücretteki artış miktarı ve bu artış miktarından kaynaklanan işveren payı kadar fiyat farkı hesaplanacaktır.

Fiyat Farkı Esaslarının bütün olarak uygulandığı ve vasıflı işçiliğin a2 olarak belirlendiği hizmet alımı ihalelerinde, Esasların 7 nci maddesi gereği ihale tarihi itibarıyla geçerli brüt asgari ücretteki artış oranı kadar ücret farkı hesaplanacaktır. Esaslar bütün olarak uygulanmakla birlikte vasıflı işçilik a1 olarak belirlenmişse 8 inci madde gereği sadece asgari ücretteki artış miktarı ve bu artış miktarından kaynaklanan işveren payı kadar hesaplama yapılacaktır.

Asgari ücretin üzerinde bir ödeme öngörülen vasıflı personelin çalıştırıldığı işlerde Fiyat Farkı Esaslarının sadece 8 inci maddesi uygulandığında asgari ücretteki değişiklik sonrasında yüklenici vasıflı personelin ücretini asgari ücretteki artış miktarı kadar, Esasların tümü uygulanarak işçiliğin a2 olarak belirlendiği hallerde ise asgari ücretteki artış oranı kadar artırabileceğinden ücret bordrosu da buna göre düzenlenecektir.

....” denilmektedir.

Buna göre, asgari ücretin artırılması halinde, eski ve yeni asgari ücretler arasındaki fark ile bu farktan doğan ve işverence karşılanması gereken sosyal sigorta primleri ile sigorta primi alt sınır artışından kaynaklanan fark ve bu farklara ait işsizlik ödeneğinin her işçi için aynı miktarda fiyat farkı olarak ödenmesi gerekmektedir.

Kararname’nin 8. maddesine göre işçiler için asgari ücretin üzerinde ödeme öngörülmüş olsa bile asgari ücret fiyat farkı ödemesi ancak asgari ücretteki miktar artışları esas alınarak yapılabilecektir.

Rapor dosyası ve ekleri incelendiğinde, asgari ücret fiyat farkının 2,65 kat arttırılarak ödemenin gerçekleştirildiği görülmüştür.

Bu itibarla temyiz talebinin reddi ile 1428 sayılı ilamın 4. maddesinin a bendi ile ... TL’ye verilen tazmin hükmünün TASDİKİNE

Karar verildi.