



SİGORTA PRİMİNE GETİRİLEN HAZİNE TEŞVİK UYGULAMASINDA SON DURUM

Arif GÜLOĞLU^(*)

1 - GİRİŞ

Bilindiği üzere Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunun 4'üncü maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi kapsamındaki sigortalıları çalıştıran özel sektör işverenlerinin, bu maddesinin birinci fıkrasının (a) bendine göre malul-lük, yaşlılık ve ölüm sigortaları primlerinden, iş-veren hissesinin beş puanlık kısmına isabet eden tutar Hazinece karşılanmaktadır.

Buna karşın Kamu İhale Kanunu kapsamında ki hizmet alımı ihalelerinde, sözleşmenin yürü-tülmesi aşamasında, yüklenici firmaların prim ödemelerinde işveren hissesinin beş puanlık kıs-mına isabet eden tutarın Hazinece karşılanması uygulamasından yararlanması halinde, Hazine tarafından karşılanan prim tutarı, idare tarafından yüklenicinin hakedişinden kesilmesi şeklinde bir uygulama bulunmaktaydı. Bu uygulama teşvik

uygulamasının amacına uygun olmadığı gerek-çesi ile mükellefler ile idare arasında uyumsuzluk konusu yapılmakta ve buna ilişkin verilen karar-larda da idarenin aleyhine sonuçlanmaktaydı. 6111 sayılı Kanunun 38'inci maddesi ile Kamu İhale Kanunu kapsamındaki hizmet alımı ihaleleri teşvik uygulaması kapsamında çıkartılarak uyuş-mazlık doğuran bu sorun ortadan kaldırılmıştır.

Diğer yandan 6111 sayılı yasa öncesi (01/03/2011 tarihinden önceki) hak ediş bedelle-rinden kesinti yapılmak şeklinde yapılan uygula-malarda idari makamların, %5 prim desteği tuta-rının hak ediş bedelinden iskonto edilerek fatura düzenlemesini yüklenici firmalardan talep etme-si nedeniyle, Katma Değer Vergisinin hangi tutar üzerinden hesaplanması gerektiği hususunda te-reddüt oluşmuştur.

Makalemizde %5 prim desteği şeklindeki teş-vik uygulaması açıklandıktan sonra Kamu İhale Kanunu kapsamındaki ihalelerde teşvik düzenle-mesinin 6111 sayılı yasa öncesi ve sonrasındaki uygulama şekli ele alınacaktır.

^(*) Vergi Denetmeni

2- TEŞVİK UYGULAMASI

5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu'nun "Prim Oranları ve Devlet Katkısı" başlığını taşıyan 81. maddesinin birinci fıkrasının (ı) bendi ile aynı Kanunun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi kapsamındaki sigortalıları çalıştıran özel sektör işverenlerinin, bu maddesinin birinci fıkrasının (a) bendine göre malullük, yaşlılık ve ölüm sigortaları primlerinden, işveren hissesinin beş puanlık kısmına isabet eden tutarın Hazinece karşılanacağı hususu hükme bağlanmıştır.

Söz konusu düzenlemeye göre işveren hissesine ait primlerin beş puanlık kısmının Hazinece karşılanabilmesi için, aşağıda belirtilen şartların sağlanması gerekmektedir.

-İşverenlerin çalıştırdıkları sigortalılarla ilgili olarak aylık prim ve hizmet belgelerini yasal süresi içerisinde Sosyal Güvenlik Kurumuna vermeleri,

-Sigortalıların tamamına ait sigorta primlerinin sigortalı hissesine isabet eden tutarı ile Hazinece karşılanmayan işveren hissesine ait tutarın yasal süresinde ödenmesi,

- Sosyal Güvenlik Kurumuna prim, idari para cezası ve bunlara ilişkin gecikme cezası ve gecikme zammı borcu bulunmaması

Kamu ihale Kanunu Genel Tebliği ile yapılan düzenlemede yukarıda belirtilen şartları sağlayanlara; Kamu ihale Kanunu kapsamındaki ihale dokümanında personel sayısının belirlendiği ve haftalık çalışma saatlerinin tamamının idare için kullanıldığı fiyat farkı hesaplanması öngörülen hizmet alımı ihalelerinde, sözleşmenin yürütülmesi aşamasında, yüklenicinin 01/03/2011 tarihinden önceki dönemlere ait prim ödemelerinde işveren hissesinin beş puanlık kısmına isabet eden tutarın Hazinece karşılanması uygulama-

sından yararlanması halinde, 4734 sayılı Kamu İhale Kanununa Göre İhalesi Yapılacak Olan Hizmet Alımlarına İlişkin Fiyat Farkı Hesabında Uygulanacak Esasların 8 inci maddesinde yer alan, "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, 506 sayılı Kanun gereğince işveren nam ve hesabına Hazinece yapılacak olan ödemeler de dikkate alınmak suretiyle bu Esasların 7 nci maddesi uygulanmaksızın ödenir veya kesilir." hükmü gereğince, Hazine tarafından karşılanan prim tutarı, idare tarafından yüklenicinin hakedişinden kesilmesi şeklinde farklı bir uygulama getirilmiştir.

Bu uygulama yüklenici firmalar tarafından uyuşmazlık konusu yapılmıştır. Nitekim söz konusu uyuşmazlık konusuna ilişkin olarak Ankara Asliye İkinci Ticaret Mahkemesi'nin 14.07.2010 tarih ve E.2009/193, K.2010/441 sayılı Kararı aşağıda belirtildiği gibidir.

"...Davacı şirket 5510 sayılı Kanun'un yürürlüğünden itibaren bu Kanun gereğince 5 puanlık indirimleri uygulamak suretiyle sigorta primlerini tahakkuk ettirmiş ve ödemiştir. Ancak, davalı idare davacının söz konusu prim indirimlerini hakedişlerinden kesmiş bulunmaktadır. Oysa davacı yüklenici 5510 sayılı Kanun gereğince yapılan indirimleri davalı idareden almamış olup Hazine'nin sağladığı bir indirim söz konusudur. Yaptığı bu işlem, ne sözleşmede geçen fiyat farkı talebidir, ne de idareden alacağı sözleşme bedeline ek bir taleptir. Sadece sigorta ödemelerinde devletin sağladığı bir ek katkıdır. Sigorta primlerini ödemeyi üstlenmiş olan yüklenici, kendi sorumluluğunu yerine getirirken ve bu arada devletin sağladığı bu katkıdan yararlanırken bunun ida-

reye geçirilmesi yerinde değildir. Çünkü davacının sağladığı bu katkı nedeniyle davalı idarenin sorumluluğu artmadığı gibi..... Bu nedenle davalı idarece yapılan kesintinin yerinde olmadığı..."

Diğer yandan 25.02.2011 tarih ve 27846 (Mükerrer) sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 6111 sayılı Kanunun 38 inci maddesiyle, 8/9/1983 tarihli ve 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu ile 4/1/2002 tarihli ve 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu kapsamındaki alım ve yapım işleri ve 4734 sayılı Kanundan istisna olan alım ve yapım işleri ile uluslararası anlaşma hükümlerine istinaden yapılan alım ve yapım işlerine ilişkin işyerleri ve bu Kanuna göre sosyal güvenlik destek primine tabi çalışanlar ile yurt dışında çalışan sigortalılar hakkında yukarıda belirtilen teşvikin uygulanmayacağı hükme bağlanmıştır.

Buna göre ihale dokümanında personel sayısının belirlendiği ve haftalık çalışma saatlerinin tamamının idare için kullanıldığı hizmet alımları dahil bütün hizmet alımlarında yukarıda anılan Kanun hükmü uyarınca 01/03/2011 tarihinden sonraki dönemlere ait prim ödemelerinde işveren hissesinin beş puanlık kısmına isabet eden tutarın Hazinece karşılanması uygulamasına son verilmiştir. Dolayısıyla yüklenicilerin 2011 yılının Mart ayı ve sonrasındaki aylara ait hak edişlerinden 5510 sayılı Kanunun 81 inci maddesi birinci fıkrasının (i) bendi kapsamında herhangi bir kesinti yapılmayacaktır.

3- VERGİ UYGULAMALARI AÇISINDAN YAPILAN DEĞERLENDİRME

5510 sayılı Kanunun 81'inci maddesinde söz konusu teşvik uygulaması kapsamında Hazinece karşılanan prim tutarlarının gelir ve kurumlar vergisi uygulamalarında gider veya maliyet unsuru olarak dikkate alınmayacağı hususu hükme bağlanmıştır. Dolayısıyla söz konusu katkı tutarının

maliyet ve gider olarak dikkate alınması mümkün olmayıp bu konuda herhangi bir tereddüt söz konusu değildir.

Ancak Hazine tarafından karşılanan prim tutarının idare tarafından yüklenicinin hakedişinden kesilmesi uygulamasında, ihale makamlarınca %5 prim desteği iskonto edilerek fatura düzenlenmesi hususunun yüklenici firmalardan istemesi nedeniyle düzenlenecek hakediş faturalarında Katma Değer Vergisinin hangi tutar üzerinden hesaplanması gerektiği konusunda tereddüt oluşmuştur.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 20'nci maddesinde; teslim ve hizmet işlemlerinde matrahın bu işlemlerin karşılığını teşkil eden bedel olduğu, bedel deyiminin ise malı teslim alan veya kendisine hizmet yapılan veyahut bunlar adına hareket edenlerden bu işlemler karşılığında her ne suretle olursa olsun alınan veya bunlarca borçlanılan para, mal ve diğer suretlerde sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaat, hizmet ve değerler toplamını ifade ettiği hükme bağlanmıştır.

Buna göre; söz konusu hizmet alımları nedeniyle sözleşmede belirlenen bedel KDV matrahını teşkil edeceğinden, düzenlenecek faturada sözleşme bedelinin aynen gösterilmesi ve bu bedel üzerinden KDV hesaplanması gerekmektedir. Dolayısıyla düzenlenecek olan faturalarda hak ediş bedelinden %5 prim desteği iskonto edilip kalan tutar üzerinden Katma Değer Vergisi hesaplanması durumda vergi zıyına sebebiyet verilmiş olacaktır.

4- SONUÇ

5510 Sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunun ile işverenlere, malullük, yaşlılık ve ölüm sigortaları primlerinden, işveren hissesinin beş puanlık kısmına isabet eden tutarın

Hazinece karşılanması suretiyle teşvik uygulaması getirilmiştir. Ancak Kamu İhale Kanunu Genel Tebliği ile yapılan düzenlemede prim ödemelerinde işveren hissesinin beş puanlık kısmına isabet eden tutarın Hazinece karşılanması uygulamasından yararlanması halinde, Hazine tarafından karşılanan prim tutarı, idare tarafından yüklenicinin hakedişinden kesilmesi hususu düzenlenmiştir. Bu düzenlemeye bağlı olarak hak ediş ödemesi yapan idareler yüklenici firmalardan %5 oranındaki katkı payı tutarının faturalarda gösterilmesini talep etmişlerdir. Bu durum yüklenici firmaların hak ediş faturalarında Katma Değer Vergisinin hangi tutar üzerinden hesaplanması gerektiği konusunda tereddüt oluşturmuştur. Buna göre; söz konusu hizmet alımları nedeniyle sözleşmede belirlenen bedel KDV matrahını teşkil edeceğinden, düzenlenecek faturada sözleşme bedelinin aynen gösterilmesi ve bu bedel üzerinden KDV hesaplanması gerekmektedir. Aksi takdirde vergi zıyana sebebiyet verilmiş olacaktır.

6111 sayılı Kanunla yapılan düzenlemeyle 01/03/2011 tarihinden sonraki dönemlere ait prim ödemelerinde işveren hissesinin beş puanlık kısmına isabet eden tutarın Hazinece karşılanması uygulamasına son verilmiştir. Dolayısıyla yüklenicilerin 2011 yılının Mart ayı ve sonrasındaki aylara ait hak edişlerinden 5510 sayılı Kanunun 81 inci maddesi birinci fıkrasının (ı) bendi kapsamında herhangi bir kesinti yapılmayacağından Katma Değer Vergisi açısından ortaya çıkan tereddütlü durumda ortadan kalkmış bulunmaktadır.