

DANIŞTAY

3. DAİRE BAŞKANLIĞI

E. 2006/3799

K. 2007/414

T. 15.02.2007

İstemin Özeti: Ankara 5. İş Mahkemesinin 17.11.2003 günlü ve K: 2003/1794 sayılı kararıyla, Tarım Kredi Kooperatifleri Sakarya Bölge Birliği Müdürlüğünce 8.7.2003 tarihinde yapılan iş akti feshinin geçersizliğine ve davacının işe iadesine yasal sürede başvurmasına rağmen işverenin işe başlatmaması halinde dört aylık ücreti tutarında tazminatın ve kararın kesinleştiği tarihe kadar geçen süre için de dört aylık tutarında ücret ve haklarının ödenmesine karar verilen davacının işe başlatılmaması nedeniyle tarafına ödenen dört aylık ücreti tutarında tazminat ile kararın kesinleşmesine kadar geçen süre için dört aya kadar doğan ücret ve hakları toplamı üzerinden tevkif edilerek muhtasar beyanname ile beyan edilip ödenen gelir vergisinin iadesi istemiyle vergi idaresine yapılan başvurunun reddine ilişkin işleme ve yapılan tevkifata karşı açılan davada; işveren tarafından davacıya yapılan ödemenin mahkeme kararı üzerine ödenen bir tazminat olduğu ve Gelir Vergisi Kanununun 61'inci maddesine göre ücret olarak değerlendirilmesi gereken tazminatlardan olmadığından vergilendirilemeyeceği gerekçesiyle tevkif edilerek ödenen verginin ret ve iadesine karar veren Sakarya Vergi Mahkemesinin 20.7.2005 gün ve E: 2005/48, K: 2005/180 sayılı kararını; iş mahkemesi kararında hükmedilen tazminat, işçiye çalışılmayan sürelerde ödenmeyen ücret niteliğinde olduğundan, üzerinden vergi tevkifatı yapılmasında hukuka aykırılık bulunmadığı gerekçesiyle bozan ve davayı reddeden Sakarya Bölge İdare Mahkemesinin 20.10.2005 gün ve E: 2005/426, K: 2005/579 sayılı kararına karşı yapılan karar düzeltme istemini; feshin geçersizliği ve işçinin işe iadesi yönünde verilen iş mahkemesi kararının kesinleşmesine kadar çalışılmayan süre için davacıya ödenen dört aylık ücreti ve diğer hakları üzerinden yapılan vergi tevkifatında hukuka aykırılık bulunmadığı, davacının işe başlatılmaması nedeniyle dört aylık ücreti tutarında ödenen tazminatın ise Gelir Vergisi Kanununun 25'inci maddesinde düzenlenen vergiden müstesna tutulan tazminatlardan olmadığından bu ödeme üzerinden vergi tevkifatı yapılmasının da hukuka uygun olduğu gerekçesiyle reddeden Sakarya Bölge İdare Mahkemesinin 3.3.2006 gün ve E: 2006/130, K: 2006/184 sayılı kararının; 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 61'inci maddesinde, işverene tabi ve belirli bir işyerine bağlı olarak çalışanlara hizmet karşılığı verilen para ve ayınlar ile sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatlerin ücret olarak tanımlandığı, ücretin, tazminat, tahsisat, zam, avans, aidat, huzur hakkı, prim, ikramiye gider karşılığı veya başka adlar altında ödenmiş olmasının ya da ortaklık münasebeti niteliğinde olmamak şartı ile kazancın belli bir yüzdesi şeklinde tayin edilmiş olmasının mahiyetini değiştirmeyeceğinin ifade olunduğu, davacı hakkında, yargı kararıyla iş akti feshinin geçersizliğine ve işe başlatılmaması halinde yapılacak ödemelerle ilgili olarak kurulan hükümlerin dayanağının, 4857 sayılı İş Kanununun 20 ve 21'inci maddeleri olduğu, işçinin işe iadesi için işverene süresi içinde müracaatı halinde hak kazanılacak olan ve kararın kesinleşmesine kadar en çok dört aylık ücreti ile diğer haklarını kapsayan ödeme, hizmet aktine dayalı ve hizmeti sürdürmesi gerektiği halde, aktin sebepsiz feshi üzerine işçinin alıkonulduğu hizmeti ile ilgili olarak yapılmış bir ödeme olduğundan Gelir Vergisi Kanununun 61'inci maddesi hükmü kapsamında ücret niteliğini taşıdığı kabulü ile vergi tevkifatına tabi tutulmasında yasaya aykırılık bulunmadığı, ancak, yasal süre içinde başvurmasına rağmen işe başlatılmaması nedeniyle işverence davacıya dört aylık ücreti tutarında ödenen tazminat ise; işverenin yeterli sebep göstermeden iş aktine son vermesi önlenerek çalışanın işe başlatılmasını zorlamaya yönelik bir ödeme olduğundan ve Gelir Vergisi Kanununun 61'inci maddesinde düzenlenen ücret tanımına girmeyen bu

tazminatın vergilendirilmesi mümkün olmadığından bu ödeme üzerinden yapılan vergilendirme yönünden davanın reddine ilişkin hüküm fıkrasının Danıştay Başsavcısı tarafından kanun yararına bozulması istenmiştir.

Türk Milleti Adına

Hüküm veren Danıştay Üçüncü Dairesince Danıştay Başsavcısı tarafından kanun yararına temyiz edilen Sakarya Bölge İdare Mahkemesinin 3.3.2006 gün ve E: 2006/130, K: 2006/184 sayılı kararı incelendikten ve Tetkik Hakimi Cennet Oksal'ın açıklamaları dinlendikten sonra işin gereği görüşülüp düşünüldü:

Tarım Kredi Kooperatifleri Sakarya Bölge Birliği ile yaptığı iş sözleşmesi işveren tarafından feshedilen davacının, feshin geçersizliği ve işe iadesini isteyerek açtığı davayı sonuçlandıran Ankara 5. İş Mahkemesinin 17.11.2003 tarihinde verdiği K: 2003/1794 sayılı kararıyla; aktin feshinin geçersizliğine ve davacının işe iadesine karar verildiği; süresinde işe iadesini isteyen davacının bu istemi yerine getirilmeyerek işe başlatılmadığı, dört aya kadar olmak üzere kararın kesinleşmesine kadar olan sürede doğan ücret ve hakları dışında işe başlatılmaması nedeniyle dört aylık ücretinin de tazminen ve iş mahkemesi kararı gereğince davacıya ödenmesi sırasında bu ödemelerden gelir vergisi kesintisi yapıldığında çekişme bulunmamaktadır.

Yapılan bu tevkifata karşı açılan davayı inceleyen Sakarya Vergi Mahkemesince verilen 20.7.2005 gün ve K: 2005/180 sayılı kararla davacıya yapılan ödemelerin iş mahkemesi kararına dayandığı ve Gelir Vergisi Kanununun 61'inci maddesinde ücret olarak vergilendirilmesi gereken ödemelerden olmadığı gerekçesiyle tevkif edilen vergilerin davacıya ret ve iadesine karar verilmişse de bu kararı itiraz yoluyla inceleyen Sakarya Bölge İdare Mahkemesince verilen 3.3.2006 günlü ve E: 2006/130, K: 2006/184 sayılı kararla kesilen vergilerin davacıya ret ve iadesine ilişkin hükmün bozulduğu ve 2577 sayılı Yasanın 45'inci maddesinin 4'üncü fıkrası uyarınca davanın reddine karar verildiği anlaşılmaktadır.

Kanun yararına bozma istemi; iş mahkemesi kararı gereğince işveren tarafından davacının işe başlatılmaması nedeniyle ödenen tazminattan vergi kesintisi yapılmasında hukuka aykırılık görülmeyle verilen davanın reddi yolundaki hüküm fıkrasına ilişkindir.

Sözleşmenin feshinin geçersizliğine ve çalışanın işe iadesine karar verilmesi üzerine bu istemle başvurulmasına karşın işe başlatmayan işveren aleyhine aleyhine hükmolunan tazminatın ödenmesi, iş sözleşmesinin tarafları arasındaki çalışma ilişkisinin sona ermesi sonucunu yaratmaktadır.

Gelir Vergisi Kanununun 61'inci maddesinde ücret ve ücret sayılan ödemelerin ortak özelliği, bu ödemelerin çalışanın işverene bağlılığı ve hizmet karşılığı sağlanan ve para ile temsil edilen yahut edilebilen ödemeler olmasıdır.

Çalışanı işe iade etmeyerek çalışma ilişkisini sona erdiren işveren tarafından yargı kararında öngörüldüğü için ödenen tazminat, ücret sayılan ödemelerin ortak özelliklerini taşımadığından, bu ödemelerden Gelir Vergisi Kanununun 61'inci ve 94'üncü maddesinin birinci fıkrasına bağlı (1) işaretli bent uyarınca vergi kesintisi yapılmasına olanak bulunmamaktadır.

Yargı kararıyla işe iadesine karar verilen davacıya, başvurusuna rağmen işe başlatılmayarak işsiz bırakılması nedeniyle işverence yapılan bu ödeme; Gelir Vergisi Kanununun 25'inci maddesinin birinci fıkrasına bağlı (1) işaretli bentte vergiden müstesna tutulan işsizlik sebebiyle verilen tazminat niteliğinde olduğu halde, 25'inci

maddede sadece çalışanlara ödenen kıdem tazminatının 24 aylığı aşmayan kısmının vergiden müstesna tutulduğuna dayanılarak verilen hükmün bozulması gerekmiştir.

Açıklanan nedenlerle, Danıştay Başsavcısının temyiz isteminin kabulü ile Sakarya Bölge İdare Mahkemesinin 3.3.2006 gün ve E: 2006/130, K: 2006/184 sayılı kararının, davacıya, işe başlatılmaması sebebiyle dört aylık ücreti tutarında ödenen tazminatın tevkifata tabi tutulmasında hukuka aykırılık bulunmadığı gerekçesine dayanan davanın reddine ilişkin hüküm fıkrasının, 2577 sayılı İdare Yargılama Usulü Kanununun 51'inci maddesi uyarınca kanun yararına ve hükmün hukuki sonuçlarına etkili olmamak üzere bozulmasına, kararın bir örneğinin Maliye Bakanlığı ile Danıştay Başsavcılığına gönderilmesine ve Resmi Gazete'de yayımlanmasına, 15.2.2007 gününde oybirliğiyle karar verildi.