

T.C.
KOCAELİ
2. VERGİ MAHKEMESİ

ESAS NO : 2020/

KARAR NO : 2021,

DAVACI :
VEKİLİ : AV. SADİ KAYABAŞI
UETS[16859-58983-77895]

DAVALI : KOCAELİ VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI
(İLYASBEY VERGİ DAİRESİ MÜDÜRLÜĞÜ)
VEKİLİ : AV.
Kocaeli Vergi Dairesi Başkanlık Binası İstiklal Cad. No:15 Kat:3
İzmit/KOCAELİ

DAVANIN ÖZETİ : Davacı vekili tarafından, müvekkilinin işvereni Honda Türkiye A.Ş.'nin fabrikayı kapatma ve üretimi sona erdirmeye kararı üzerine hazırlanan "işten ayrılma planı" çerçevesinde müvekkiline 2020/Kasım ayında ödenen kapanma tazminat avansı üzerinden kesinti yapılarak vergi dairesine yatırılan TL gelir vergisine ilişkin tahakkukun; müvekkilinin işvereni Honda Türkiye A.Ş.'nin 08.04.2019 tarihinde yapmış olduğu duyuru ile fabrikasını 2021 yılı içerisinde kapatma, Türkiye'deki otomobil üretim operasyonunu durdurma ve fabrikanın kapanması dolayısıyla İş Kanunu'ndan doğan haklarına ilave olarak şirketin çalışanlarına "kapanma tazminatı" adı altında ödeme yapma kararı aldığı, yapılan bu ödeme tazminat olmakla birlikte Gelir Vergisi Kanunu'nun 61. maddesinin 3. fıkrasının 7. bendinde yer alan ücret tanımına girmediği, ücret olabilmesi için hizmet sözleşmesi sona erdikten sonra bu ödemenin yapılması gerektiği, bu bakımdan gelir vergisi kesintisi yapılmasının hukuka aykırı olduğu iddialarıyla iptaline ve tahsil edilen gelir vergisinin tecil faiziyle birlikte müvekkiline iadesine karar verilmesi istenilmektedir.

SAVUNMANIN ÖZETİ : Davalı idarece, dava konusu kapanma tazminatının ödenme tarihinin 2020/Kasım olduğundan Mahkemece ödeme tarihinde yürürlükte olan (27/03/2018 tarihinde yürürlüğe giren) 7103 sayılı Kanun'un açık hükmünün dikkate alınarak karar verilmesi gerektiği, kapanma tazminatı adı altında yapılan, ücret niteliğinde olan ve özel bir istisna hükmü de bulunmayan dava konusu ödemenin, ücret olmadığı ve verginin konusuna girmediği iddiasının mesnetsiz olduğu, böyle bir gerekçenin kabul edilmesinin hakimnin yeni bir kanun yaratması (bir gelir unsurunu verginin konusu dışına çıkararak) anlamına geleceği ve Anayasa'ya aykırılık teşkil edeceği, çalışanlara iş kaybı tazminatları, iş sonu tazminatları, iş güvencesi tazminatları gibi çeşitli adlar altında yapılan ödemelerin ücret olduğu, işten ayrılan hizmet erbabına yapılan tüm ek ödemelerin istisna tutarının hesabında dikkate alındığı, yapılan tüm ödemelerin ücret niteliğinde olduğu ve istisna tutulmadığı sürece gelir vergisi tevkifatına tabi olduğu, gelir vergisinin konusuna girmeyen tazminat ödemelerinin veraset ve intikal vergisine tabi olacağı belirtilerek davanın reddine karar verilmesi gerektiği savunulmaktadır.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Karar veren Kocaeli 2.Vergi Mahkemesi Hakimliği'nce, dava dosyası incelenerek işin gereği düşünüldü:

T.C.
KOCAELİ
2. VERGİ MAHKEMESİ

ESAS NO : 2020

KARAR NO : 2021

Dava, davacının işvereni Honda Türkiye A.Ş.'nin fabrikayı kapatma ve üretimi sona erdirmeye kararı üzerine hazırlanan "işten ayrılma planı" çerçevesinde, 2020/Kasım döneminde kendisine ödenen kapanma tazminat avansı üzerinden kesinti yapılarak vergi dairesine yatırılan gelir vergisine dair tahakkukun iptal edilmesine ve tahsil edilen tutarın tecil faiziyle birlikte iadesine karar verilmesi istemiyle açılmıştır.

2709 sayılı Anayasa'nın "Cumhuriyetin nitelikleri" başlıklı 2. maddesi; "Türkiye Cumhuriyeti, toplumun huzuru, milli dayanışma ve adalet anlayışı içinde, insan haklarına saygılı, Atatürk milliyetçiliğine bağlı, başlangıçta belirtilen temel ilkelere dayanan, demokratik, laik ve sosyal bir hukuk Devletidir." hükmünü, "Vergi ödevi" başlıklı 73. maddesinin 3. fıkrası; "Vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülükler kanunla konulur, değiştirilir veya kaldırılır." hükmünü ihtiva etmektedir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun "Mevzuu" başlıklı 1.maddesi; "(Değişik: 7/1/2003-4783/1 md.) Gerçek kişilerin gelirleri gelir vergisine tâbidir. Gelir bir gerçek kişinin bir takvim yılı içinde elde ettiği kazanç ve iratların safi tutarıdır." hükmünü, "Gelirin unsurları" başlıklı 2.maddesi; "(Değişik: 7/1/2003-4783/2 md.) Gelire giren kazanç ve iratlar şunlardır: 1. Ticarî kazançlar, 2. Ziraî kazançlar, 3. Ücretler, 4. Serbest meslek kazançları, 5. Gayrimenkul sermaye iratları, 6. Menkul sermaye iratları, 7. Diğer kazanç ve iratlar. Bu Kanunda aksine hüküm olmadıkça, yukarıda yazılı kazanç ve iratlar gelirin tespitinde gerçek ve safi miktarları ile nazara alınır." hükmünü, "Tazminat ve yardımlarda" başlıklı 25.maddesinin 1.fıkrasının 7.bendi; "Aşağıda yazılı tazminat ve yardımlar Gelir Vergisinden müstesnadır: 7. (Değişik: 21/3/2018-7103/5 md.) a) 25/8/1971 tarihli ve 1475 sayılı İş Kanunu ve 20/4/1967 tarihli ve 854 sayılı Deniz İş Kanununa göre ödenmesi gereken kıdem tazminatlarının tamamı ile 13/6/1952 tarihli ve 5953 sayılı Basın Mesleğinde Çalışanlarla Çalıştıranlar Arasındaki Münasebetlerin Tanzimi Hakkında Kanuna göre ödenen kıdem tazminatlarının hizmet erbabının 24 aylığını aşmayan miktarları (Hizmet ifa etmeksizin ödenen ücretler tazminat sayılmaz.); b) Hizmet erbabının tabi olduğu mevzuata göre bu bendin (a) alt bendinde belirtilen istisna tutarının hesabında dikkate alınmak şartıyla, hizmet sözleşmesi sona erdikten sonra; karşılıklı sonlandırma sözleşmesi veya ikale sözleşmesi kapsamında ödenen tazminatlar, iş kaybı tazminatları, iş sonu tazminatları, iş güvencesi tazminatları gibi çeşitli adlar altında yapılan ödemeler ve yardımlar." hükmünü, "Ücretin tarifi" başlıklı 61.maddesinin 1. ve 2.fıkrası; "Ücret, işverene tabi belirli bir işyerine bağlı olarak çalışanlara hizmet karşılığı verilen para ve ayınlar ile sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatlerdir. Ücretin ödenek, tazminat, kasa tazminatı (Mali sorumluluk tazminatı), tahsisat, zam, avans, aidat, huzur hakkı, prim, ikramiye, gider karşılığı veya başka adlar altında ödenmiş olması veya bir ortaklık münasebeti niteliğinde olmamak şartı ile kazancın belli bir yüzdesi şeklinde tayin edilmiş bulunması onun mahiyetini değiştirmez." hükmünü, aynı maddenin 3.fıkrasının 7.bendi; "Bu kanunun uygulanmasında, aşağıda yazılı ödemeler de ücret sayılır. 7. (Ek: 21/3/2018-7103/7 md.) Hizmet sözleşmesi sona erdikten sonra; karşılıklı sonlandırma sözleşmesi veya ikale sözleşmesi kapsamında ödenen tazminatlar, iş kaybı tazminatları, iş sonu tazminatları, iş güvencesi tazminatları gibi çeşitli adlar altında yapılan ödemeler ve yardımlar" hükmünü ihtiva etmektedir.

Aynı Kanun'un "Vergi tevkifatı" başlıklı 94/1.maddesinde; kamu idare ve müesseseleri, iktisadi kamu müesseseleri, sair kurumlar, ticaret şirketleri, iş ortaklıkları, dernekler, vakıflar, dernek ve vakıfların iktisadi işletmeleri, kooperatifler, yatırım fonu yönetenler, gerçek gelirlerini beyan etmeye mecbur olan ticaret ve serbest meslek erbabı, zirai kazançlarını bilanço veya zirai

T.C.
KOCAELİ
2. VERGİ MAHKEMESİ

ESAS NO : 2020/

KARAR NO : 2021/

işletme hesabı esasına göre tespit eden çiftçilerin aşağıdaki bentlerde sayılan ödemeleri (avans olarak ödenenler dahil) nakden veya hesaben yaptıkları sırada, istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben hizmet erbabına ödenen ücretler ile 61. maddede yazılı olup ücret sayılan ödemelerden (istisnadan faydalananlar hariç) tevkifat yapmaya mecbur oldukları hükme bağlanmıştır.

6098 sayılı Borçlar Kanunu'nun "Hizmet sözleşmenin sona ermesi" başlıklı 430, 431 ve 432.maddeleri; "Belirli süreli hizmet sözleşmesi, aksi kararlaştırılmadıkça, fesih bildiriminde bulunulmasına gerek olmaksızın, sürenin bitiminde kendiliğinden sona erer. Taraflardan her birinin, belirsiz süreli sözleşmeyi fesih sürelerine uyarak feshetme hakkı vardır. Belirsiz süreli hizmet sözleşmelerinin feshinden önce, durumun diğer tarafa bildirilmesi gerekir. Hizmet sözleşmesi; bildirim diğer tarafa ulaşmasından başlayarak, hizmet süresi bir yıla kadar sürmüş olan işçi için iki hafta sonra; bir yıldan beş yıla kadar sürmüş işçi için dört hafta ve beş yıldan fazla sürmüş işçi için altı hafta sonra sona **erer.**"hükmünü ihtiva etmektedir.

Vergilemede yasallık ilkesi, vergilerin kanunla konulmasını, kaldırılmasını ve değiştirilebilmesini ifade eder. Vergilerin kanunla konulması ve değiştirilmesi demek, vergilerin "özünü oluşturan tüm unsurlarıyla birlikte kanunla konulması, değiştirilmesi ve kaldırılması" demektir. Vergilerin yasallığı ilkesinin bir gereği de, yorum ya da kıyas yolu ile yeni bir vergi koymamak ve matrah yaratmamak için, idarenin ve yargının vergi yasalarının anlamını belirlerken genişletici yoruma ve kıyas yoluna başvuramamalarıdır.

Vergilemede hukuki güvenlik ilkesi, herkesin tabi olacağı hukuk kurallarını önceden bilebilmesi, böylece tutum ve davranışlarını güvenle düzene sokabilmesi anlamına gelir. Kişilerin kendilerine uygulanacak kuralları önceden bilme, kendilerinin tutum ve davranışlarını bunlara göre ayarlayabilme imkanına sahip olmaları hukuki güvenlik ilkesinin var olduğunu gösterir. Kişilerin, devletin hak ve özgürlük alanına yaptığı müdahaleleri önceden görüp durumlarını buna göre ayarlayabilmelerini sağlayan hukuki güvenlik ilkesi, vergilemenin belirliliği ve kıyas yasağı kurallarını da içermektedir.

Vergilemede belirlilik ilkesi, vergilerin temel unsurlarının (oran, miktar, tarh, tahakkuk, tahsil gibi) belli, anlaşılır ve kesin olmasını ifade etmekte olup, kıyas, bir olayla ilgili olarak kanunda düzenlenmiş olan kuralın nitelikleri benzer ancak kanunda düzenlenmemiş olan olaya da uygulanması anlamına gelmektedir. Vergi hukukunda kıyas yoluna başvurulmasının yasak olmasının nedeni vergilerin kanuniliği ilkesidir. Bu sayede kanunda düzenlenmedikçe mükelleflere vergisel yükümlülük ihdas edilmesinin önüne geçilerek hukuki güvenlik sağlanmaktadır.

Dava dosyasının incelenmesinden; davacının işvereni Honda Türkiye A.Ş.'nin 08/04/2019 tarihli duyuru ile şirketin 2021 yılı içerisinde faaliyetine son vereceği, söz konusu karar çerçevesinde çalışanlara yönelik "ayrılma planı" hazırlandığı, ayrılma planı dahilinde belirtilen koşulları sağlayan çalışan personele kıdem ve ihbar tazminatlarına ilave olarak -herhangi bir dava açmalarına gerek olmaksızın- "kapanma tazminatı" ödemesi yapılacağı, çalışanların 10.04.2019 - 30.04.2019 tarihleri arasında dilekçe hazırlayarak insan kaynakları departmanına teslim etmeleri gerektiği, belirtilen tarihten sonra müracaat edenlere yasal hakları haricinde ödeme yapılmayacağı hususlarının çalışanlara bildirildiği, yine 08/04/2019 tarihli duyuru çerçevesinde "Honda Türkiye A.Ş.'de üretimin sona ermesi ve fabrika kapanması nedeniyle yapılacak fesihlerde çalışanlara sağlanan ilave haklar" başlığı altında hazırlanan bildiride, çalışanların iş sözleşmelerinin kapanma ile birlikte feshedileceği için bu çalışanlara -çalışmaya

T.C.
KOCAELİ
2. VERGİ MAHKEMESİ

ESAS NO : 2020

KARAR NO : 2021/

ve feshe bağı yasal haklarına ek olarak- ilave haklar ödenmesine karar verildiği, bu doğrultuda, 2021 yılında fabrikanın kapanış tarihinde şirkette bulunan ve fesih işlemi gerçekleştirilen çalışanlara yapılacak toplam 40 (Kırk) brüt maaş kapanma tazminatı ödemesi yapılacağı, kapanma tazminatının, kapanma tazminat avansı adı altında beş taksit halinde; üç brüt maaş 2019/Mayıs döneminde, üç brüt maaş 2019/Kasım döneminde, dört brüt maaş 2020/Mayıs döneminde, dört brüt maaş 2020/Kasım döneminde, beş brüt maaş 2021/Mayıs döneminde olmak üzere on dokuz brüt maaş şeklinde ödeneceğinin, kalan 21 brüt maaşın ise kapanma tarihinde ödeneceğinin kararlaştırıldığı, 08/04/2019 tarihli duyuru uyarınca davacı tarafından yapılan başvuru üzerine, 2020/Kasım bordrosunda davacıya ödenen kapanma tazminatı avansı üzerinden gelir vergisi kesintisi yapılarak vergi dairesine aktarıldığı, istihkak sahiplerine ödemenin yapıldığı tarihten itibaren yasal dava açma süresi içinde 2020/Kasım döneminde gerçekleştirilen L tutarlı gelir vergisi tahakkukunun iptal edilmesine ve tahsil edilen verginin tahsil tarihinden itibaren hesaplanacak tecil faiziyle birlikte davacıya iadesine karar verilmesi istemiyle bakılmakta olan davanın açıldığı anlaşılmaktadır.

Gelir Vergisi Kanunu'nun 25. maddesinin 1. fıkrasının 7. bendi ile 61. maddesinin 3.fıkrasının 7.bendinde yapılan değişiklik ile hizmet sözleşmesi sona erdikten sonra, karşılıklı sonlandırma sözleşmesi veya ikale sözleşmesi kapsamında ödenen tazminatların, iş kaybı tazminatlarının, iş sonu tazminatlarının, iş güvencesi tazminatları gibi çeşitli adlar altında yapılan ödemeler ve yardımların "ücret" sayıldığı ve aynı Kanun'un 2.maddesinde de "ücret" in gelir vergisine tabi olduğunun belirtildiği, olayda, şirketin 2021 yılında faaliyetini sona erdireceğinden, çalışmaya ve feshe bağı yasal haklarına ek olarak çalışanlarına ilave haklar ödenmesine karar verildiği, bu ödemelerden insan kaynakları departmanına dilekçeyle başvuranların yararlanacağını bildirildiği, başvuru yapan çalışanlara kapanma tazminat avansı ödemelerinin yapıldığı görülmüş olup, bu verilerin değerlendirilmesinde, işveren şirket tarafından davacıya yapılan kapanma tazminat avansı ödemesinin "çeşitli adlar altında yapılan ödemeler ve yardımlar" kapsamında değerlendirilmesi gerektiği, bununla beraber, dava dosyasında, davacı ile şirket arasındaki hizmet sözleşmesinin sona erdiğine yönelik evrak bulunmadığı, şirketin faaliyetinin 2021 yılında sona ereceği, davacının 2021 yılına kadar şirkette çalışmaya ve hizmetinin karşılığı olarak aylık maaşını almaya devam edeceği, Türk Borçlar Kanunu'nun yukarıda belirtilen hükümleri de dikkate alındığında hizmet sözleşmesinin sona ermediği anlaşılmış olup, kapanma tazminat avansı ödemesinin de hizmet sözleşmesi sona ermeden yapıldığı anlaşıldığından, vergilemede kanunilik ve hukuki güvenlik ilkeleri de nazara alındığında, uyuşmazlığa konu dönemde, hizmet sözleşmesi sona ermeden, "ayrılma planı" kapsamında davacıya yapılan kapanma tazminat avansı ödemesinin 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 61/3-7. maddesi hükmü kapsamında ücret sayılanlar arasında yer almadığı sonucuna varılmıştır.

Davacıya sağlanan ilave haklar doğrultusunda yapılan kapanma tazminat avansı ödemesinin hizmet sözleşmesi sona ermeden yapıldığı görüldüğünden, mezkur ödemenin 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 61/1.maddesi kapsamında ücret niteliğinde olup-olmadığının belirlenmesi gerekmektedir.

Bir ödemenin ücret niteliğini haiz olabilmesi için, işverene tabi olunması, belirli bir işyerine bağı olarak çalışılması, hizmetin karşılığı olması, para ve ayınlar ile sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatler olması gerekmektedir.

T.C.
KOCAELİ
2. VERGİ MAHKEMESİ

ESAS NO : 2020,

KARAR NO : 2021/.

Olayda; davacıya "kapanma tazminat avansı" adı altında yapılan ödemenin, işveren şirketin fabrikayı kapatma ve faaliyetini sona erdirmeye kararı sebebiyle, çalışmaya ve feshe bağlı yasal haklara ek olarak çalışanlara ilave haklar sağlanması amacıyla, işten "ayrılma planı" çerçevesinde, şirket faaliyetinin sona erdirilmesinden ötürü yardım amaçlı ve yasal zorunluluk olmaksızın gerçekleştirildiği, 2021 yılında işine son verilecek olan ve halihazırda çalışmaya devam eden çalışana yapılan ödemenin verilen hizmetin karşılığı olarak yapılması da söz konusu olamayacağından, bu ödemenin ücret niteliği taşımadığı ve hangi ad altında yapıldığının vergisel açıdan bir önemi bulunmadığı gibi yasal sorumluluk ve zorunluluk olmaksızın yapılmış olması da tevkifata tabi tutulmasını gerektiren bir durum olarak değerlendirilemeyecektir.

Bu veriler ışığında, verginin kanuniliği ilkesi ve kıyas yasağı da göz önünde bulundurulduğunda, yukarıda aktarılan mevzuat hükümlerine göre, sadece ücret ya da ücret sayılan ödemelerden kesinti yapılabileceğinden, ücret ve ücret sayılan ödemeler kapsamında yer almayan kapanma tazminat avansı ödemesinden yapılan gelir vergisi kesintisinde hukuka uyarlık görülmemiştir.

Nitekim, Mahkememizce işbu kararda uyuşmazlık konusu ödemenin hukuki niteliğine yönelik yapılan değerlendirme, Danıştay Dördüncü Dairesi'nin 18.12.2019 tarihli ve E:2018/9049, K:2019/9248 sayılı kararındaki ve Danıştay Üçüncü Dairesi'nin E:2019/5019 sayılı "Mahkeme kararının yürürlüğünün durdurulmasına" dair kararındaki çıkarımlarla benzer niteliktedir.

Davacının faiz talebine gelince;

İdareyi eylem ve işlemlerinden doğan zararı ödemekle yükümlü tutan Anayasa'nın 125. maddesinin son fıkrası, yargı kararı uyarınca iadesi gereken bir miktar paranın, idarenin tasarrufunda kalan sürede, ilgilisi tarafından tasarruf edilememesinden doğan zararın giderilmesini de kapsamaktadır. Öte yandan, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 112. maddesinin 4. fıkrasında, fazla veya yersiz olarak tahsil edilen vergilerin, fazla veya yersiz tahsilatın mükelleften kaynaklanmaması halinde verginin tahsili tarihinden düzeltme fişinin mükellefe tebliğ edildiği tarihe kadar geçen süre için aynı dönemde 6183 sayılı Kanuna göre belirlenen tecil faizi oranında hesaplanan faizi ile birlikte mükellefe red ve iade edileceği düzenlenmiştir.

Olayda, davacının faiz ile ilgili talebinin 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 112. maddesinin 4. fıkrası uyarınca ödenmesi gereken tecil faiz oranı olduğu, yukarıda yapılan açıklamalar uyarınca, dava konusu fazla ve yersiz tahsilatın davacı mükelleften kaynaklanmadığı anlaşıldığından, haksız yere alınan vergi nedeniyle yoksun kalınan tutarın, davacının talebi doğrultusunda ödemenin yapıldığı tarihten itibaren hesaplanacak tecil faiziyle birlikte iadesi gerektiği sonucuna varılmıştır.

Açıklanan nedenlerle,

1-)Davanın kabulüne,

2-)Tahakkuk işleminin davacıyı ilgilendiren kısmının iptaline.

3-)Kapanma tazminat avansı ödemesi üzerinden kesilen gelir vergisinin, ödeme tarihinden itibaren hesaplanacak tecil faiziyle birlikte davacıya iadesine,

4-)Aşağıda dökümü yapılan ve davacı tarafından karşılanan 114,20-TL yargılama giderinin davalı idare tarafından davacıya ödenmesine,

5-)Karar tarihinde yürürlükte bulunan Avukatlık Asgari Ücret Tarifesi uyarınca davacı lehine hükmedilen 2.270,00-TL avukatlık ücretinin davalı idare tarafından davacıya ödenmesine,

T.C.
KOCAELİ
2. VERGİ MAHKEMESİ

ESAS NO : 2020,

KARAR NO : 2021

6-)Artan posta avansının; istem halinde derhal iadesine, istem bulunmaması halinde kararın kesinleşmesinden sonra re'sen davacıya iadesine, Mahkememize hesap numarası bildirilmiş ise veya bildirildiği takdirde ödemenin elektronik ortamda hesaba aktarılmak suretiyle yapılmasına, hesap numarası bildirilmemiş veya bildirilmez ise masrafı avanstan karşılanmak suretiyle PTT merkez ve işyerleri aracılığıyla adreste ödemeli olarak davacıya gönderilmesine,

7-)Kararın tebliğ tarihinden itibaren **(30) gün** içerisinde İstanbul Bölge İdare Mahkemesi nezdinde istinaf yolu açık olmak üzere, 29/04/2021 tarihinde karar verildi.

HAKİM

 e-imzalıdır.

YARGILAMA GİDERLERİ		:
Başvurma Harcı :	54,40-TL	
Vekalet Harcı :	7,80-TL	
Posta Gideri :	52,00-TL	
TOPLAM :	114,20-TL	