

ÜCRETEN VERGİ KESİLMEMESİ HALİNDE KESİLMEYEN VERGİNİN İŞÇİYE İADESİ

Cumhur Sinan ÖZDEMİR*

ÖZ

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun, 8'inci maddesine göre aynı zamanda vergi sorumlusu sıfatını taşıyan işveren, işçiye ödeyeceği ücretten devlete ait gelir vergisini keser ve bu kesintiyi devlete yine kendisinin verdiği bir muhtasar beyanname ile öder. Devletle ücretli işçi arasındaki ilişkide işverenin rolü, işçiye ait ücretten kesilen verginin devlete aktarılması içindeki bir aracılıktan ibarettir. Bu ilişkide işçi gelir vergisi mükellefi, işveren ise bu verginin beyanı ve tahsili ile görevli vergi sorumlusudur. Bu ilişki çerçevesinde vergi sorumlusunun işçiden kesilen gelir vergisi üzerinde hiçbir hak sahipliği bulunmamakta, sadece kesilen bu tutarı doğru bir biçimde beyan ve vergi dairesi veznesine intikal ettirme görevi yerine getirilmektedir.

Anahtar Sözcükler: İş Sözleşmesi – İşçi – İşveren – Serbest Bölge – Ücret – Gelir Vergisi – Vergi Sorumlusu – Muafiyet

1. GİRİŞ

Çalışanlar açısından en önemli unsur olan ücret aynı zamanda, işverenin de iş sözleşmesinden doğan başlıca borcunu oluşturmaktadır. 4857 sayılı İş Kanunu ücreti; bir kimseye bir iş karşılığında işveren veya üçüncü kişiler tarafından sağlanan ve para ile ödenen tutar, şeklinde tanımlamıştır. 6098 sayılı Türk Borçlar Kanunu'nda ücret tanımlanmamıştır. Borçlar Kanunu; işveren, bayram, yılbaşı ve doğum günü gibi belirli günler dolayısıyla işçilerine özel ikramiye verebilir, hükmü ile ikramiye İş Kanununa göre daha ayrıntılı düzenlenmiştir. Borçlar Kanunu, işveren, işçiye sözleşmede veya toplu iş sözleşmesinde belirlenen; sözleşmede hüküm bulunmayan hâllerde ise, asgari ücretten az olmamak üzere emsal ücreti ödemekle yükümlüdür hükmü ile İş Kanunu'nda düzenlenmeyen emsal ücret kavramına yer vermiştir. 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun, 8'inci maddesine göre aynı zamanda vergi sorumlusu sıfatını taşıyan işveren, işçiye ödeyeceği ücretten devlete ait gelir vergisini keser ve bu kesintiyi devlete yine kendisinin verdiği bir muhtasar beyanname

* Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığı İş Başmüfettişi

ile öder. Devletle ücretli işçi arasındaki ilişkide işverenin rolü, işçiye ait ücretten kesilen verginin devlete aktarılması işindeki bir aracılıktan ibarettir.

2. ÜCRET

2.1. İş Kanunu Açısından Ücret

Genel anlamda ücret bir kimseye bir iş karşılığında işveren veya üçüncü kişiler tarafından sağlanan ve para ile ödenen tutardır. Ücret, prim, ikramiye ve bu nitelikteki her çeşit istihkak kural olarak, Türk parası ile işyerinde veya özel olarak açılan bir banka hesabına ödenir. Ücret en geç ayda bir ödenir. İş sözleşmeleri veya toplu iş sözleşmeleri ile ödeme süresi bir haftaya kadar indirilebilir. Ücret alacaklarında zamanaşımı süresi beş yıldır. Emre muharrer senetle (bono ile), kuponla veya yurtda geçerli parayı temsil ettiği iddia olunan bir senetle veya diğer herhangi bir şekilde ücret ödemesi yapılamaz. Meyhane ve benzeri eğlence yerleri ve perakende mal satan dükkân ve mağazalarda, buralarda çalışanlar hariç, ücret ödemesi yapılamaz.

Ücreti ödeme gününden itibaren yirmi gün içinde mücbir bir neden dışında ödenmeyen işçi, iş görme borcunu yerine getirmekten kaçınabilir. Bu nedenle kişisel kararlarına dayanarak iş görme borcunu yerine getirmemeleri sayısal olarak toplu bir nitelik kazansa dahi grev olarak nitelendirilemez. Gününde ödenmeyen ücretler için mevduata uygulanan en yüksek faiz oranı uygulanır. Bu işçilerin bu nedenle iş akitleri çalışmadıkları için feshedilemez ve yerine yeni işçi alınamaz, bu işler başkalarına yaptırılmaz.

İşçilerin aylık ücretlerinin dörtte birinden fazlası haczedilemez veya başkasına devir ve temlik olunamaz. Ancak, işçinin bakmak zorunda olduğu aile üyeleri için hâkim tarafından takdir edilecek miktar bu paraya dâhil değildir. Nafaka borcu alacaklılarının hakları saklıdır.

İşveren işyerinde veya bankaya yaptığı ödemelerde işçiye ücret hesabını gösterir imzalı veya işyerinin özel işaretini taşıyan bir pusula vermek zorundadır. Bu pusulada ödemenin günü ve ilişkin olduğu dönem ile fazla çalışma, hafta tatili, bayram ve genel tatil ücretleri gibi asıl ücrete yapılan her çeşit eklemeler tutarının ve vergi, sigorta primi, avans mahsubu, nafaka ve icra gibi her çeşit kesintilerin ayrı ayrı gösterilmesi gerekir.

İşveren toplu sözleşme veya iş sözleşmelerinde gösterilmiş olan sebepler dışında işçiye ücret kesme cezası veremez. İşçi ücretlerinden ceza olarak yapılacak kesintilerin işçiye derhal sebepleriyle beraber bildirilmesi gerekir. İşçi ücretlerinden bu yolda yapılacak kesintiler bir ayda iki gündelikten veya parça

başına yahut yapılan iş miktarına göre verilen ücretlerde işçinin iki günlük kazancından fazla olamaz.

İş sözleşmesi ile çalışan ve bu Kanunun kapsamında olan veya olmayan her türlü işçinin ekonomik ve sosyal durumlarının düzenlenmesi için Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığınca Asgari Ücret Tespit Komisyonu aracılığı ile ücretlerin asgari sınırları en geç iki yılda bir belirlenir. Komisyon kararları kesindir. Kararlar Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe girer.

Ülkenin genel yararları yahut işin niteliği veya üretimin artırılması gibi nedenlerle fazla çalışma yapılabilir. Fazla çalışma, Kanunda yazılı koşullar çerçevesinde, haftalık kırkbeş saati aşan çalışmalardır. Her bir saat fazla çalışma için verilecek ücret normal çalışma ücretinin saat başına düşen miktarının yüzde elli yükseltilmesi suretiyle ödenir. Haftalık çalışma süresini aşan ve kırkbeş saate kadar yapılan çalışmalar fazla sürelerle çalışmalardır. Fazla sürelerle çalışmalarda, her bir saat fazla çalışma için verilecek ücret normal çalışma ücretinin saat başına düşen miktarının yüzde yirmibeş yükseltilmesiyle ödenir. Fazla çalışma veya fazla sürelerle çalışma yapan işçi isterse, bu çalışmalar karşılığı zamlı ücret yerine, fazla çalıştığı her saat karşılığında bir saat otuz dakikayı, fazla sürelerle çalıştığı her saat karşılığında bir saat onbeş dakikayı serbest zaman olarak kullanabilir. İşçi hak ettiği serbest zamanı altı ay zarfında, çalışma süreleri içinde ve ücretinde bir kesinti olmadan kullanır. Gece çalışmasında fazla çalışma yapılamaz. Fazla saatlerle çalışmak için işçinin onayının alınması gerekir. Fazla çalışma süresinin toplamı bir yılda ikiyüzyetmiş saatten fazla olamaz.

İşçilere, kanunlarda ulusal bayram ve genel tatil günü olarak kabul edilen günlerde çalışmazlarsa, bir iş karşılığı olmaksızın o günün ücretleri tam olarak, tatil yapmayarak çalışırlarsa ayrıca çalışılan her gün için bir günlük ücreti ödenir.

İşveren, yıllık ücretli iznini kullanan her işçiye, yıllık izin dönemine ilişkin ücretini ilgili işçinin izine başlamasından önce peşin olarak ödemek veya avans olarak vermek zorundadır. İş sözleşmesinin, herhangi bir nedenle sona ermesi halinde işçinin hak kazanıp da kullanmadığı yıllık izin sürelerine ait ücreti, sözleşmenin sona erdiği tarihteki ücreti üzerinden kendisine veya hak sahiplerine ödenir. Bu ücrete ilişkin zamanaşımı iş sözleşmesinin sona erdiği tarihten itibaren başlar.

2.2. Türk Borçlar Kanunu Açısından Ücret

Ücret tanımına açıkça yer verilmemiştir. İşveren, işçiye sözleşmede veya toplu iş sözleşmesinde belirlenen; sözleşmede hüküm bulunmayan hâllerde ise, asgari ücretten az olmamak üzere emsal ücreti ödemekle yükümlüdür. İşveren, fazla çalışma için işçiye normal çalışma ücretini en az yüzde elli fazlasıyla ödemekle yükümlüdür. İşveren, işçinin rızasıyla fazla çalışma ücreti yerine, uygun bir zamanda fazla çalışmayla orantılı olarak izin verebilir. İşveren, yıllık ücretli iznini kullanan her işçiye, yıllık ücretli izin süresine ilişkin ücretini, ilgili işçinin izne başlamasından önce peşin olarak ödemek veya avans olarak vermekle yükümlüdür. İşçi, hizmet ilişkisi devam ettiği sürece, işverenden alacağı para ve başka menfaatler karşılığında yıllık ücretli izin hakkından feragat edemez. Hizmet sözleşmesinin herhangi bir sebeple sona ermesi hâlinde, işçinin hak kazanıp da kullanmadığı yıllık izin sürelerine ait ücreti, sözleşmenin sona erdiği tarihteki ücreti üzerinden kendisine veya hak sahiplerine ödenir. Bu ücrete ilişkin zamanaşımı, hizmet sözleşmesinin sona erdiği tarihte işlemeye başlar.

İşveren, bayram, yılbaşı ve doğum günü gibi belirli günler dolayısıyla işçilerine özel ikramiye verebilir. Ancak, işçilerin ikramiyeyi istem hakları bu konuda anlaşmanın veya çalışma şartının ya da işverenin tek taraflı taahhüdünün varlığı hâlinde doğar. Hizmet sözleşmesi ikramiyenin verildiği dönemden önce sona ermişse, ikramiyenin çalıştığı süreye yansıyan bölümü ödenir.

Aksine âdet olmadıkça, işçiye ücreti her ayın sonunda ödenir. Ancak, hizmet sözleşmesi veya toplu iş sözleşmesiyle daha kısa ödeme süreleri belirlenebilir. Daha kısa bir ödeme süresi kararlaştırılmamışsa veya aksine âdet yoksa aracılık ücreti her ayın sonunda ödenir. Ancak, işlemlerin yapılması altı aydan daha uzun bir süre gerektirdiği takdirde, aracılık ücreti asıl ücrette ek olarak kararlaştırılmışsa, yazılı anlaşmayla ödeme daha ileri bir tarihe bırakılabilir. İşveren, işçiye zorunlu ihtiyacının ortaya çıkması hâlinde ve hakkaniyet gereği ödeyebilecek durumda ise, hizmetiyle orantılı olarak avans vermekle yükümlüdür.

İşveren, işçiden olan alacağı ile ücret borcunu işçinin rızası olmadıkça takas edemez. Ancak, işçinin kasten sebebiyet verdiği yargı kararıyla sabit bir zarardan doğan alacaklar, ücretin haczedilebilir kısmı kadar takas edilebilir. Ücretin işveren lehine kullanılacağına ilişkin anlaşmalar geçersizdir.

İşçilerin ücretinin dörtte birinden fazlası haczedilemez, başkasına devredilemez ve rehnedilemez. Ancak, işçinin bakmakla yükümlü olduğu aile bi-

reyleri için hâkim tarafından takdir edilecek miktar, bu orana dâhil değildir. Nafaka alacaklılarının hakları saklıdır. Gelecekteki ücret alacaklarının devredilmesi veya rehnedilmesi geçersizdir.

2.3. Gelir Vergisi Kanunu Açısından Ücret

Ücret, işverene tabi belirli bir işyerine bağlı olarak çalışanlara hizmet karşılığı verilen para ve ayınlar ile sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatlardır. 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. Kanunun uygulanmasında; istisna dışında kalan emeklilik, maluliyet, dul ve yetim aylıkları; evvelce yapılmış veya gelecekte yapılacak hizmetler karşılığında verilen para ve ayınlarla sağlanan diğer menfaatler; Türkiye Büyük Millet Meclisi, İl genel meclisi ve belediye meclisi üyeleri ile özel kanunlarına veya idari kararlara göre kurulan daimi veya geçici bütün komisyonların üyelerine bu sıfatları dolayısıyla ödenen veya sağlanan para, ayın ve menfaatler; Yönetim ve denetim kurulları başkanı ve üyeleriyle tasfiye memurlarına bu sıfatları dolayısıyla ödenen veya sağlanan para, ayın ve menfaatler; Bilirkişilere, resmi arabuluculara, eksperlere, spor hakemlerine ve her türlü yarışma jürisi üyelerine ödenen veya sağlanan para, ayın ve menfaatler; Sporculara transfer ücreti veya sair adlarla yapılan ödemeler ve sağlanan menfaatler. 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, ücret sayılır.

3. ÜCRETEN VERGİ KESİLMEMESİ HALİNDE KESİLMİYEN VERGİNİN İŞÇİYE İADESİ

3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanunu'nun geçici 3'üncü maddesinin değişik ikinci fıkrasının (b) bendine göre; bu bölgelerde üretilen ürünlerin FOB³⁰ bedelinin en az %85'ini yurt dışına ihraç eden mükelleflerin istihdam ettikleri personele ödedikleri ücretler üzerinden asgari geçim indirimi uygulandıktan

³⁰ Free On Board: Deniz taşımacılığında kullanılan bir terim olup, tedarikçinin malzemeyi nakliye yapacağı geminin güvertesine taşıyana kadar olan sorumluluğunu içerir. Fabrikadan liman gümrüğüne kadar olan taşıma masrafları ile, liman gümrüğü ve liman masrafları tedarikçiye aittir. Malzeme gemi güvertesine taşandıktan sonraki sorumluluk ise müşteriye aittir.

sonra hesaplanan gelir vergisi, verilecek muhtasar beyanname üzerinden tahakkuk eden vergiden indirilmek suretiyle terkin edilir. Bu oranı %50'ye kadar indirmeye ve kanuni seviyesine kadar yükseltmeye Cumhurbaşkanı yetkilidir. Cumhurbaşkanı bu yetkiyi, stratejik, büyük ölçekli veya öncelikli yatırımlar ile konusu, sektörü ve niteliği itibarıyla proje bazında desteklenmesine karar verilen yatırımlara yönelik olarak, bölge, sektör ya da faaliyet alanı itibarıyla farklılaştırarak veya kademelendirerek kullanabilir. Yıllık satış tutarı bu oranın altında kalan mükelleflerden zamanında tahsil edilmeyen vergiler cezasız olarak, gecikme zammıyla birlikte tahsil edilir. Bu bölgelerde gerçekleştirilen faaliyetlerle ilgili olarak yapılan işlemler ve düzenlenen kağıtlar damga vergisi ve harçlardan müstesnadır. Bu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir. 12.03.2009 tarih, 27167 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanunu 1 sayılı Genel Tebliğinde serbest bölgelerde istihdam edilen personelin ücretlerinin gelir vergisinden istisna edilmesiyle ilgili açıklamalar yapılmıştır. Tebliğde belirtildiği üzere; serbest bölgelerdeki ücret istisnası, bu bölgelerde üretilen ürünlerin FOB bedelinin en az %85'inin yurt dışına ihraç edilmesi halinde, tecil edilen verginin terkin edilmesi şeklinde uygulanacaktır.

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun, 8'inci maddesine göre aynı zamanda vergi sorumlusu sıfatını taşıyan işveren, işçiye ödeyeceği ücretten devlete ait gelir vergisini keser ve bu kesintiyi devlete yine kendisinin verdiği bir muhtasar beyanname ile öder. Devletle ücretli işçi arasındaki ilişkide işverenin rolü, işçiye ait ücretten kesilen verginin devlete aktarılması işindeki bir aracılıktan ibarettir. Bu ilişkide işçi gelir vergisi mükellefi, işveren ise bu verginin beyanı ve tahsili ile görevli vergi sorumlusudur. Bu ilişki çerçevesinde vergi sorumlusunun işçiden kesilen gelir vergisi üzerinde hiçbir hak sahipliği bulunmamakta, sadece kesilen bu tutarı doğru bir biçimde beyan ve vergi dairesi veznesine intikal ettirme görevi yerine getirilmektedir.

Yargıtayın(Yargıtay, 9. Hukuk Dairesi, 17.01.2018) konuya ilişkin "...3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanunu'nun, geçici 3'üncü maddesinin değişik ikinci fıkrasına göre getirilen muafiyet sonucunda, işçinin ücretinden kesilen gelir vergisinin işçiye ödenip ödenmeyeceği taraflar arasında uyuşmazlık konusudur. Kanunu'nun geçici 3'üncü maddesinde bu bölgelerde üretilen ürünlerin FOB bedelinin en az %85'ini yurtdışına ihraç eden mükelleflerin istihdam ettikleri personele ödedikleri ücretlerin gelir vergisinden müstesna olduğu ve bu oranı %50'ye kadar indirmeye ve kanuni seviyesine kadar yükseltmeye Ba-

kanlar Kurulu'nun yetkili olduğu ve yıllık satış tutarı bu oranın altında kalan mükelleflerden zamanında tahsil edilmeyen vergilerin cezasız olarak gecikme zammı ile birlikte tahsil edileceği belirtilmiştir. İstisna uygulamasından yararlanan mükelleflerin yurtdışı ihracat tutarının toplam satış tutarına oranının %85 veya üzerinde gerçekleştiğini, faaliyet raporu ile tespit edilmesi halinde vergi dairesince tescil edilen verginin terkin edileceği ve öte yandan serbest bölgede üretim faaliyetinde bulunan işletmelerde çalıştırılan ve yıl içerisinde gelir vergisi tevkifatı yapılmış olan işçilerin de işverenin yılsonu itibariyle ürettikleri ürünlerin %85'ini yurtdışına ihraç etme şartını gerçekleştirmesi halinde gelir vergisi istisnasından yararlanabileceği belirtilmiştir. Bu yasa maddelerine dayanılarak Maliye Bakanlığı tarafından çıkarılan 1 seri nolu 3218 Sayılı Serbest Bölgeler Kanunu tebliğinde ise, işverenin gerekli koşulları yerine getirmesi halinde yıl içinde verilen muhtasar beyannameler üzerinden hesaplanan ve ödenen ücretlere ilişkin gelir vergisi tevkifat tutarları, bu tebliğ ile belirlenen koşullar ile ilgili vergi dairesi tarafından 213 sayılı kanun hükümlerine göre düzeltme işlemi yapılarak mükellefe ret ve iade edilecektir, düzenlemesi getirilmiştir. Yasal düzenlemelere ve usule bakıldığında; serbest bölgede faaliyet gösteren üretici işverenin, işçilerin ücretlerinden gerekli gelir vergisi kesintisini yapması, bunu bağlı bulunduğu vergi dairesine beyan etmesi, beyan edilen bu verginin tecili ve işverenin yeminli mali müşaviri tarafından hazırlanan raporla kanunda aranan koşulları sağladığının tespiti halinde, bu verginin düzeltme fişi ile terkin edilmesi gerekmektedir. Terkinle sonuçlanan bu süreçte kesinti ve terkin konusu bu gelir vergisi üzerinde, işverenin mi yoksa işçinin mi hakkının olduğu sorusu ile karşılaşılmaktadır. 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun, 8'inci maddesine göre aynı zamanda vergi sorumlusu sıfatını taşıyan işveren, işçiye ödeyeceği ücretten devlete ait gelir vergisini keser ve bu kesintiyi devlete yine kendisinin verdiği bir muhtasar beyanname ile öder. Görüldüğü üzere devletle ücretli işçi arasındaki ilişkide işverenin rolü, işçiye ait ücretten kesilen verginin devlete aktarılması içindeki bir aracılıktan ibarettir. Bu ilişkide işçi gelir vergisi mükellefi, işveren ise bu verginin beyanı ve tahsili ile görevli vergi sorumlusudur. Bu ilişki çerçevesinde vergi sorumlusunun işçiden kesilen gelir vergisi üzerinde hiçbir hak sahipliği bulunmamakta, sadece kesilen bu tutarı doğru bir biçimde beyan ve vergi dairesi veznesine intikal ettirme görevi yerine getirilmektedir. Uyuşmazlık, vergi dairesinin yaptığı herhangi bir işlemde değil, vergi dairesince işverene ret ve iadesi yapılan işçi ücretinden kesilen gelir vergisi tutarının işçiye mi iş-

verene mi ait olduğudur. Dolayısıyla uyuşmazlığın tarafları işçi ve işverendir. Nitekim yukarıda yer verilen genel tebliğ hükümleri gereği işveren tarafından kesilen vergi tutarı YMM raporuyla işverenin teşvik kapsamında olduğunun belirlenmesine kadar yine işveren uhdesinde kalmakta, rapor olumluysa vergi dairesine hiç intikal etmeksizin düzeltme işlemiyle reddedilmektedir. YMM raporuna göre işverenin teşvik kapsamında olmadığına anlaşılması halinde ise bu tutar gecikme zammı ile beraber vergi dairesine yatırıldığından işçinin de işverene yöneltebileceği bir talep hakkı kalmamaktadır. İstisna uygulamasından yararlanan mükelleflerin yurt dışı ihracat tutarının toplam satış tutarına oranı, %85 veya üzerinde gerçekleştiğinin YMM faaliyet raporu ile tespit edilmesi halinde, vergi dairesince tecil edilen vergi terkin edilecektir. Öte yandan, serbest bölgede üretim faaliyetinde bulunan işletmelerde çalıştırılan ve yıl içinde gelir vergisi tevkifatı yapılmış olan işçi ücretleri de, işverenin yıl sonu itibarıyla ürettikleri ürünlerin %85'ini yurt dışına ihraç etme şartını gerçekleştirmesi halinde, gelir vergisi istisnasından yararlanılabilecektir. 3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanunu'nun lafzında dahi işçiden kesilen gelir vergisinin işverene aktarılacağı düzenlenmemişken, idari yazı ve işlemlerle böyle bir sonuca ulaşılması mümkün değildir. Türkiye Cumhuriyeti Devletinde, vergi mevzuatına göre ücret ve benzeri alacaklar gelir vergisine tabidir. Bu nedenle, ücretin iş sözleşmesinde net olarak belirlenmesi vergi tahakkuk ettirilmeyeceği sonucunu doğurmamaktadır. Davacının vergi kesintisi alacağı talebinin dayanağı 3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanunu'nun geçici 3'üncü maddesi olup, bu maddede belirtilen koşulların gerçekleştiği takdirde işçinin ücretinden gelir vergisi kesilemeyeceği ortadadır. Ücretten kesilecek verginin, yukarıda ayrıntılı bir biçimde ifade edildiği üzere, mükellefi işçi olup, kanundaki koşulların gerçekleşmesi halinde muafiyetten yararlanacak olan da işçidir. Tüm bu hususlar dikkate alındığında mahkemece vergi kesintisi alacağı talebinin reddine karar verilmesi isabetsizdir. Yapılacak iş; talep dönemi açısından, 3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanunu'nun, geçici 3'üncü maddesindeki koşulların gerçekleşip gerçekleşmediği araştırılarak, vergi iş ve işlemleri ile işçilik alacaklarının hesaplanmasında uzman bir bilirkişiden alınacak rapor ile sonuca gitmektedir. Eksik araştırma ile yazılı şekilde karar verilmesi hatalıdır...” kararında da belirtildiği üzere, vergi sorumlusu sıfatını taşıyan işveren, işçiye ödeyeceği ücretten devlete ait gelir vergisini keser ve bu kesintiyi devlete yine kendisinin verdiği bir muhtasar beyanname ile öder. Devletle ücretli işçi arasındaki ilişkide işverenin rolü, işçiye ait ücretten kesilen verginin devlete aktarılması

işindeki bir aracılıktan ibarettir. Bu ilişkide işçi gelir vergisi mükellefi, işveren ise bu verginin beyanı ve tahsili ile görevli vergi sorumlusudur. Bu ilişki çerçevesinde vergi sorumlusunun işçiden kesilen gelir vergisi üzerinde hiçbir hak sahipliği bulunmamakta, sadece kesilen bu tutarı doğru bir biçimde beyan ve vergi dairesi veznesine intikal ettirme görevi yerine getirilmektedir.

4. SONUÇ

3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanununa göre serbest bölgede üretim faaliyetinde bulunan işletmelerde çalıştırılan ve yıl içinde gelir vergisi tevkifatı yapılmış olan işçi ücretleri de, işverenin yıl sonu itibarıyla ürettikleri ürünlerin %85'ini yurt dışına ihraç etme şartını gerçekleştirmesi halinde, gelir vergisi istisnasından yararlanılabilecektir. İşçiden kesilen gelir vergisinin işverene aktarılacağına yönelik Kanununda düzenleyici bir hüküm bulunmamaktadır.

Serbest bölgede çalışan ve işten çıkarılan bir işçinin vergi indirimlerinin geriye dönük ödenmesini talep etmesi gerekçesiyle açılan dava sonucu Yargıtayın (9.HD-E:2015/6509-K:2018/486-T:17.01.2018) konuya açıklık getiren kararında; Vergi Usul Kanunu uyarınca işverenin vergi sorumlusu sıfatını taşıdığı, işçiye ödeyeceği ücretten gelir vergisini kesip devlete ödemekle görevli olduğu, devlet ile ücretli işçi arasındaki ilişkide işverenin rolünün, işçiye ait ücretten kesilen verginin devlete aktarılmasında aracılıktan ibaret olduğu, bu ilişkide işçinin gelir vergisi mükellefi, işverenin ise bu verginin beyanı ve tahsili ile görevli vergi sorumlusu olduğu, bu ilişki çerçevesinde işverenin işçiden kesilen gelir vergisi üzerinde hiçbir hak sahipliği bulunmadığı, sadece kesilen tutarı doğru biçimde beyan ve vergi dairesi veznesine intikal ettirmekle yükümlü olduğu belirtilmiştir. Yargıtay; işverenliğin Maliye Bakanlığı'nın konuyla ilgili 12.03.2009 tarih, 27167 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanunu 1 sayılı Genel Tebliğinde vergi indiriminin işverene ödenmesinin öngören savunmasına yönelik; 3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanunu'nda dahi işçiden kesilen gelir vergisinin işverene aktarılacağı düzenlenmemişken, idari yazı ve işlemlerle böyle bir sonuca ulaşılmışının mümkün olmadığına, işçi ve işverenin net ücret üzerinden anlaşma yapmış olmasının durumu değiştirmeyeceğine, ücretten kesilecek verginin mükellefi işçi olup, kanundaki koşulların gerçekleşmesi halinde muafiyetten yararlanacak olan da işçi olduğuna, indirilen verginin işçiye ödenmesi gerektiğine karar vermiştir. Yargıtayın emsal kararı, Serbest Bölgelerde çalışanların yanı sıra, hasılatın yüzde 85'inin yurt dışından veya yabancılardan sağlandığı; mü-

hendislik, mimarlık tasarım, yazılım, tıbbi raporlama, muhasebe kaydı tutma, çağrı merkezi, ürün testi, sertifikasyon, veri saklama, veri işleme, veri analizi, yabancılara yönelik hizmet veren eğitim ve sağlık alanında faaliyet gösteren işletmeleride ilgilendirmektedir.

KAYNAKÇA

Özdemir, Cumhur Sinan (2018). *İş Yaşamında Özel Güvenlik Personeli - Özel Güvenlik İşverenleri Uygulama Rehberi*, Ankara : Adalet Yayınevi.

Özdemir, Cumhur Sinan(2018) *Soru-Cevap ve İçtihatlı İş Mevzuatı Rehberi*, Ankara : Adalet Yayınevi

T.C. Yasalar (04.02.2011). *6098 sayılı Türk Borçlar Kanunu*. Ankara : Resmi Gazete (27836 sayılı)

T.C. Yasalar (06.01.1961). *193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu*. Ankara : Resmi Gazete (10700 sayılı)

T.C. Yasalar (10.01.1961).*213 sayılı Vergi Usul Kanunu*. Ankara : Resmi Gazete (10705 sayılı)

T.C. Yasalar (10.06.2003). *4857 sayılı İş Kanunu*. Ankara : Resmi Gazete (25134 sayılı)

T.C. Yasalar (15.06.1985). *3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanunu*. Ankara : Resmi Gazete (18785 sayılı)

Yargıtay 9.HD (17.01.2018). *E:2015/6509-K:2018/486-T:17.01.2018*