

## İşçi Alacakları İçin Yapılan İlamlı İcra Takiplerinin Hukuk Muhakemeleri Kanunu, İcra ve İflas Kanunu, Gelir Vergisi Kanunu, Vergi Usul Kanunu ve Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu Açısından Değerlendirilmesi

### ÖZ

İşçilerin tazminat ve diğer alacakları için iş mahkemelerinde görülen ve işçi lehine sonuçlanıp kesinleşen mahkeme kararları, kararda belirtilen alacakların ödenmemesi halinde ilamlı icra takibi yolu ile tahsil edilmeye çalışılmaktadır. İş mahkemelerinin bu konularda verdiği kararlarda, doğru olarak alacakların brüt miktarları belirtildiği için icra takibi yapılan alacak miktarları da doğal olarak brüt miktarlar olmaktadır. Ancak, son zamanlarda icra takibi yolu ile tahsiline çalışılan bu tür alacakların net olarak takip edilmesi gerektiği ileri sürülerek, konu şikayet yolu ile İcra Mahkemesine götürülmekte ve İcra Mahkemesi tarafından da net ödenmesi gerektiği kabul edilip gelir vergisi ve diğer kesintiler düşülerek takibin iptaline karar verilmektedir. Bu tür kararlar Yargıtay tarafından da onanmaktadır.

Durum böyle olunca alacaklı taraf da masraf ve avukatlık ücretine mahkum olmamak için, karara konu alacak miktarlarından kendi hesabına göre vergi ve diğer kesintileri düşerek net miktarlara göre icra takibine başvurmaktadır. Bu durumda mahkemeler aracılığı ile devletin vergi kaybına neden olunmaktadır.

**Anahtar Sözcükler:** Brüt ve net ücret, işçi alacağı, iş mahkemesi, icra mahkemesi, icra takibi, vergi kaybı, vergi kesintisi.

## Evaluation of the Enforcement Proceedings Basing on a Court Verdict for the Employees Credits in the Context of Code of Civil Procedure, Execution and Bankruptcy Law, Income Tax Law, Tax Procedure Law and Social Security and General Health Insurance Law

### ABSTRACT

The receivables charged by the court verdicts, which are prosecuted in labour courts and resulted in favour of employees are being collected by enforcement proceedings. The decision of the court in these matters of business, get the right amount of the gross amount of receivables held for enforcement proceedings are stated in gross amounts naturally. However, in the recent enforcement proceedings such claims are being taken to the Chief Judge and the court accepts that these must be paid in net amounts by deducting the income tax and other deductions and decides to cancel the follow up. Such verdicts are also approved by Supreme Court.

This being the case, not to be condemned in costs and attorneys fees to the creditor side, the amount of receivables subject to the verdict refers to the foreclosure according to the net amount fell by his own account taxes and other deductions. This being the case, it causes a loss of tax revenue of the state through the courts.

**Key Words:** Gross and net wages, workers receive, labour courts, enforcement court, enforcement proceedings, tax loss, tax cuts.

## 1. Giriş

İşçinin gerçek alacağı vergi ve sigorta primleri gibi kesintilerin de içinde olan miktar olduğu için, iş mahkemelerinin bu konularda verdiği kararlarda alacakların brüt miktarları belirtilmekte ve icra takibine konulan alacak kalemleri de doğal olarak brüt miktarlar olmaktadır.

Ancak, icra takibi yolu ile tahsiline çalışılan bu tür alacakların net olarak takip edilmesi gerektiği ileri sürülerek konu şikayet yolu ile İcra Mahkemesine intikal ettirilmekte ve İcra Mahkemesi tarafından da net ödenmesi gerektiği kabul edilip gelir vergisi ve diğer kesintiler düşülerek takibin iptaline karar verilmektedir. Bu tür kararlar Yargıtay tarafından da onanmaktadır. Nitekim Yargıtay 8.Hukuk Dairesi:

*“(...)takip dayanağı ilamda alacak kalemlerine brüt olarak hükmedildiği anlaşılmaktadır. “Vergi Sorumlusu” sıfatı ile borçlu işverenin ilamda yazılı işçi alacağından Vergi Dairesine yatırmak zorunda olduğu yasal kesintileri (gelir vergisine) mahsup ederek, kalanını icra dairesine yatırmakla borcundan kurtulabileceği ve borçlu işverenin bu hususu isteyebileceği Yargıtay’ın yerleşmiş görüşlerindedir. Bu durumda mahkemece, (...) Vergi Dairesine ödenmesinden sorumlu olduğu gelir vergisi ve diğer kesintilerin miktarı yöntemince saptanıp, bu kısımlar düşüldükten sonra tespit edilecek net alacak miktarları ve bu miktarlar üzerinden ilama uygun olarak hesap edilecek faizleri nazara alınarak, icra emrinin düzeltilmesine karar verilmesi gerekirken, yazılı şekilde itirazın reddi yönünde hüküm kurulması*

*isabetsizdir.”<sup>1,2</sup>*

Hükmünü vermiştir.

Bu durumda, alacaklı taraf da masraf ve vekalet ücretine mahkum olmamak için, ilam konusu alacak miktarından kendi hesabına göre vergi ve diğer kesintileri düşerek net miktarlara göre ilamlı icra yoluna başvurmaktadır.

Bu uygulama ile, mahkemeler aracılığı ile devletin vergi kaybına neden olunmaktadır. Bu makale ile, yanlış uygulamalara dikkat çekilerek, devletin vergi kaybına ve Sosyal Güvenlik Kurumu’nun prim kaybına mahkemelerin aracı yapılmaması amaçlanmaktadır.

Bu makalede, önce iş mahkemesi kararlarının içeriğinden söz edilip daha sonra da 6100 sayılı Hukuk Muhakemeleri Kanunu, 2004 sayılı İcra ve İflas Kanunu ve esasen konu doğrudan vergi mevzuatını ilgilendirdiğinden, bu şekilde yapılan uygulamanın doğru olup olmadığı 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu ve 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu hükümlerine göre değerlendirilecektir.

## II-İş Mahkemesi Kararlarının İçeriği

Genel olarak iş mahkemelerinde işçiler tarafından açılan tazminat ve alacak davalarında, dava dilekçesinde tazminat ve alacakların brüt miktarları gösterilmekte ve mahkemeler tara-

1 Y.8.H.D. 20.12.2012 t., E:2012/11519 - K: 2012 /12679, <http://www.kazanci.com>. (Erişim tarihi:31.10.2014).

2 Aynı doğrultuda Y.12.H.D. 02.02.1993 t., E:1992/10603 - K:1993/1776, 22.09.1994 t., E:1994/10684 - K:1994/10957, 18.02.1993 t., E:2002/28839 - K:2003/2675 sayılı kararları, <http://www.legalbank.net>. (Erişim Tarihi:31.10.2014).

findan da brüt miktarlara karar verilmektedir. Gerçekten, işçinin asıl alacak miktarı brüt olan miktardır. Bu miktarın içinde olan gelir vergisi, damga vergisi, sigorta primi ve işsizlik sigortası primi de işçiye aittir. Zira, işçiye ödenecek olan ücret ve tazminat gibi ödemelerden yapılacak olan yasal kesintiler, bu ücret veya tazminatları ödeyecek olan kişi veya kurum tarafından ödenmesi sırasında dikkate alınacaktır. Nitekim Yargıtay H.G.K.'nın 26.12.1970 t. E:823-K.763 s.lı ilamında doğru olarak:

*"(...) Mahkeme brüt miktar üzerinden davayı kabul etmiştir. Özel daire, net miktar yerine brüt miktarın hüküm altına alınmış olmasını yasaya aykırı görerek hükmü bozmuştur. Gerçekten davalı idarenin, davacının alacaklarını bildirdiği listede kesintiler sigorta, gelir vergisi, tasarruf bonusu, damga vergisinden ibarettir. Sözü geçen kanuni kesintiler aslında davacı mükellefin alacağıdır. Ancak kolaylık bakımından ödeme esnasında kesilmektedir. Bu nedenden dolayı, kesintilerin ödeme sırasında yapılması (kaydiyle) brüt miktara hükmedilmesinde usul ve kanuna aykırılık görülmediğinden direnme kararının onaması gerekir."*<sup>3</sup> hükmü verilmiştir.

Nitekim Yargıtay 9.H.D. de , "...Kesintiler infaz sırasında dikkate alınacağından, hüküm altına alınan tazminat ve alacaklar, brüt miktarlar üzerinden hesaplanmalıdır"<sup>4</sup> hükmünü vermiş ve yine başka bir kararında da; "Boşta geçen süreye ait ücret ve diğer haklar ile işe başlatılmama tazminatı brüt olarak hüküm altına alınmalı ve kesintiler infaz sırasında gözletilmelidir"<sup>5</sup> diyerek vergi kanunlarının amacına uygun kararlar vermiştir.

Bu Yargıtay ilamlarında da belirtildiği gibi, işçinin asıl alacağı, vergiler ve sigorta primleri dahil brüt miktardır. İşçi, vergilerin ve sigorta primlerinin yükümlüsüdür. Ancak, bunların vergi dairesine ve Sosyal Güvenlik Kurumu'na ödenmesinden işveren sorumludur. Bunu bir

örnekle açıklayalım. Diyelim ki işçi asgari ücretle çalışmaktadır. Bilindiği gibi bugün için asgari ücretin aylık brüt miktarı 1.201.50 TL. dir. Vergiler ve sigorta primleri de bu miktarın içindedir. İşte işçinin gerçek alacağı budur. Bu miktar işçiye ödenirken vergi ve diğer yasal kesintiler işveren tarafından yapıp ilgili kuruma ödenecektir. Şöyle ki:<sup>6</sup>

Aylık brüt ücret	1.201.50
SGK primi %14	168.21
İşsizlik sig. primi %1	12.02
Gelir vergisi matrahı	1.021.27
Gelir vergisi %15	153.19
Damga vergisi %07.59	9.12
Kesintiler toplamı	342.54
Net asgari ücret	858.96
Asgari geçim indirimi	90.11
Net ödenecek miktar	949.07 TL. dir.

Bu hesaplamada görüldüğü gibi, işçinin gerçek alacak miktarı 1.201.50 TL. olup, 342.54 TL. olan kesintiler toplamından SGK primi Sosyal Güvenlik Kurumu'na ve vergiler ise vergi dairesine işveren tarafından yatırılacaktır.

Gerek Yargıtay H.G.K. ve gerekse Yargıtay 9.H.D.'si kararlarında da belirtildiği gibi, işçinin alacağı brüt olup, bu alacağın içinde bulunan vergi ve primler de işçiye ait olduğundan, iş mahkemeleri tarafından brüt miktarlara karar verilmesi vergi ve sigorta mevzuatına uygundur. Zira, mahkemeler ödeme yapmayıp dava konusu alacakların miktarı ve bunları ödeyecek kişi veya kurumu tespit etmekte olduklarından, vergi sorumlusu değildirler. Net miktarlara karar verildiği takdirde, yapılan kesintilerin mahkeme tarafından vergi dairesine ve SGK'ya yatırılması gerekecektir. Aksi takdirde mahkemeler aracılığı ile **Vergi Ziyana** (kaybına) neden olunacaktır. Örneğin; işçinin asgari ücretle çalıştığını ve 3 aylık ücretinin ödenmediğini ve bunların tahsili için dava açtığını varsayalım. Mahkeme tarafından işçi haklı görüldüğünde, 3 aylık brüt ücret tutarı ( 3 ay x 1.201.50) 3.604.50 TL. nin tahsiline karar ve-

3 Mustafa Çenberci, İş Kanunu Şerhi, 3. Baskı, Ankara 1976, s. 1166, Karar no. 35.

4 Y.9.H.D. 09.05.2005 t., E:2004/27274-K:2005/15957, LEGAL İş Hukuku ve Sosyal Güvenlik Dergisi, Sayı 7, s. 1268-1269.

5 Y.9.H.D. 18.03.2009 t., E:2007/38730-K:2009/7345, Yargıtay Kararları Dergisi, Haziran 2009, s. 1073-1076.

6 AĞİ hesabında işçinin bekar olduğu kabul edilmiştir. 01.01.2015 tarihinde yürürlüğe giren asgari ücret esas alınmıştır.

rilecektir.

Şimdi, işçi alacakları ile ilgili bir ilamın 6100 s.lı HMK, 2004 s.lı İİK, 193 s.lı GVK ve 213 s.lı VUK ve 5510 s.lı SSGSSK açılardan değerlendirilmesini yapalım.

### III-Hukuk Muhakemeleri Açısından

Mahkeme tarafından verilen bir kararın Yargıtay denetiminden geçtikten sonra onanması halinde artık bu karar hem şekli ve hem de maddi anlamda **“Kesin Hüküm”** oluşturur. Bu durumda maddi anlamda kesin hükmün amaçları şunlardır:

- Mahkeme kararına güvenilmesini ve uyulmasını sağlamak,
- Taraflar arasındaki uyuşmazlığın bütün bir gelecek için son bulmasına hizmet etmek,
- Çelişik kararlar verilmesine engel olmak ve toplum hayatı için zorunlu olan hukuki istikrarı sağlamaktır.<sup>7</sup>

Farklı mahkemelerin aynı konuda değişik kararlar vermeleri adalet duygularını zedeler. Eğer ilk kesinleşen hüküm gerçekten doğru değilse, ancak olağanüstü kanun yolu olan **“Yargılamanın Yenilenmesi”** ile ortadan kaldırılabilir. Kesin hüküm, sonradan çıkan bir kanun, Anayasa Mahkemesi Kararı veya İçtihadı Birleştirme Kararı ile ortadan kaldırılamaz.<sup>8</sup>

Nitekim kesin hükmün sayılan bu amaçları aşağıdaki Y.İ.B. Kararlarında da açıkça ifade edilmiştir:

*“Kesin hükmün amacı taraflar arasındaki uyuşmazlıkların bir daba ortaya atılamayacak bir şekilde halletmekten ibarettir.”<sup>9</sup>*

*Kesin hükmün amacı uyuşmazlıkları kesin olarak çözümlenektir. Uyuşmazlıkların kesin olarak çözümlenmesi hem sosyal barışı sağlayacak hem de mahkemelerin sonu gelmez bir biçimde aynı uyuşmazlıkla meşgul edilmesini önlemiş olacaktır.”<sup>10</sup>*

Bu durumda, işçi alacakları ile ilgili bir mahkeme kararının kesinleşmesi ve alacakların ödenmemesi halinde ilamlı icra takibine konulmasında, artık ilamda yazılı olan miktarların tahsili ve alacaklıya ödenmesi gerekmektedir. Çünkü, ilamların kesinleşen ve dolayısı ile uyulması, uygulanması gereken kısmı **hüküm fıkrasıdır**. Sınırlı yetkili icra mahkemesinin ilamın uygulanacak kısmını belirleme yetkisi yoktur. Tam tersine, ilamın hüküm fıkrasının aynen uygulanmasını denetlemekle görevlidir. Zaten kesinleşen bir mahkeme kararı (olağanüstü kanun yolu dışında) kararı veren mahkeme dahi değiştiremez.

Nitekim, Yargıtay H.G.K. da aynı hükmü vermiştir:

*“(...) Kesin hüküm hem bireyler için, hem de devlet için hukuki durumda bir kararlılık ortaya koyar. Bununla, hukuki istikrar ve yargı erkine güven sağlandığından kamu yararı ile doğrudan ilgilidir.*

*Kesin hüküm itirazı davanın her aşamasında ileri sürülebilir ve mahkemede; (Yargıtayda) davanın her aşamasında kesin hükmün varlığını kendiliğinden gözetip, davayı kesin hükümden (dava şartı yokluğundan) reddetmesi gerekir. Yine kesin hüküm itirazı mahkemede ileri sürülmemiş olsa dahi, ilk defa Yargıtay’da (temyiz veya karar düzeltme aşamasında) da, dahası bozmadan sonra da ileri sürülebilir. Bu bakımdan usulü kazanılmış hakkın istisnasıdır ve tarafların iradesine de bağlı olmayan mutlak bir tesire haizdir. O nedenle kesin hükmün varlığı yargılamanın bir kesiminde nazara alınmamış olması diğer bir kesiminde ele alınmasını engellemez.*

*(...) Hal böyle olunca, kesin hüküm bulunan bir olayda taraflar yönünden uyuşmazlık hukuken neticeye bağlanmış olduğundan, artık yeni bir çözüm bulmak amacıyla araştırma yapılmasına gerek ya da neden bulunmamaktadır (...).”<sup>11</sup>*

### IV-İcra ve İflas Kanunu Açısından Para veya teminat verilmesi hakkındaki

7 Baki Kuru, Hukuk Muhakemeleri Kanunu, Cilt V, İstanbul 2001, s. 4987.

8 Ejder Yılmaz, Hukuk Muhakemeleri Kanunu Şerhi, Yetkin Yayınları, Ankara 2012, s. 1301-1312.

9 Y.İ.B.K.,23.10.1972 t., E:2-K:12, Yargıtay İçtihatları Birleştirme Kararları, Hukuk Bölümü, Cilt 5, Yargıtay Yayınları, Ankara 1984, s. 601- 605,

10 Y.İ.B.K., 19.10.1990 t., E:3-K:5, Yargıtay Kararları Dergisi, Kasım 1991, s. 488-509.

11 Y.H.G.K. 27.02.2008 t., E:2008/20-177-K:2008/200, Yargıtay Kararları Dergisi, Ağustos 2008, s. 1488-1495.

ilamların icrası 2004 sayılı İİK'nun 32-41 maddelerinde düzenlenmiştir.

Para borcuna ait bir ilam icra dairesine verilince, icra memuru borçluya bir icra emri tebliğ edecektir. Bu icra emrinde nelerin yer alacağı 32. maddede sayılmıştır. Bu sayılanlar arasında ilamsız icra takibindeki ödeme emrinde yer alan **icra emrine itiraz edebileceği hakkın-da bir kayıt yoktur.** Ancak borçlu, aşağıdaki üç halde icranın geri bırakılmasını isteyebilir:

-İlam henüz kesinleşmeden icra takibine konulmuş ise, borçlu Yargıtay'dan icranın geri bırakılmasını (tehiri icra) kararı isteyebilir.

-Yargılamanın yenilenmesi yoluna başvuru olarak, başvuru yapılan mahkemeden icranın geri bırakılmasına karar verilmesini isteyebilir (HMK m.374 v.d.).

-Borçlu ilamda yazılı borcunu ödemişse, alacaklıdan süre almışsa veya ilam zamanaşımına uğramışsa, icra mahkemesinden icranın geri bırakılmasını isteyebilir (İİK m.33).

İlamlı icra takibine karşı yapılabilecek olan bu itirazlar sayılı olup, bunların dışındaki nedenlerle icranın geri bırakılması istenemez. Yani uygulamada gördüğümüz gibi, kesinleşen bir ilamın hüküm kısmında belirtilen miktarın, icra mahkemesi tarafından değiştirilerek takibin iptaline karar verilmesi İİK'nun bu konudaki düzenlemesine aykırıdır.

Yukarıda giriş bölümünde, para borcu ile ilgili ilamlara karşı **şikayet yoluna** başvurulduğunu ve icra mahkemesinin de bunu inceleyerek takibin kısmen iptaline karar verdiğini yazmıştık. Görüldüğü gibi, bu tür bir uygulama İİK'nu hükümlerine açıkça aykırıdır. Zira, şikayet başvurusu, icra ve iflas dairelerinin yaptığı işlemlere karşı yapılabilir. Hangi işlemlerden dolayı şikayet yoluna başvurulacağı m.16 da sayılmıştır. Şunlardır:

-İcra müdürü tarafından yapılan bir işlemin kanuna aykırı olması.

-İcra müdürü tarafından yapılan işlemin hadiseye uygun olmaması.

-Bir hakkın yerine getirilmemesi.

-Bir hakkın sebepsiz olarak sürüncemede bırakılması.<sup>12</sup>

İİK'nu hükümlerine göre, ilamlı icra başvurusunda icra müdürünün kendisine verilen mahkeme ilamına uygun olarak düzenlediği icra emrine karşı şikayet yolu yoktur. Yine biraz önce belirttiğimiz gibi, kesinleşen ilamın hüküm kısmındaki miktarının şikayet başvurusuna konu yapılması ve icra mahkemesi tarafından şikayetin kabul edilmesi ve buna göre karar verilmesi m.16'daki düzenlemeye açıkça aykırıdır. Ancak diyelim ki; ilamda alacak miktarı 5.000.00 TL. olarak belirlendiği halde, icra emrinde 4.500.00 TL. veya 6.000.00 TL. olarak yazılmışsa, icra dairesinin bu uygulaması şikayet konusu yapılabilir.

## V-Vergi Mevzuatı Açısından

### 1. Gelir Vergisi Kanunu Açısından

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nda hangi gelirlerin vergiye tabi olacağı, vergiden muafiyet ve istisnaların neler olduğu düzenlenmiştir. Ücret gelirlerinin de vergiye tabi olacağı belirtilmiş ve 61. maddesinde ücretin tarifi yapılmıştır. Bu maddeye göre ücret:

*“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), tabsisat, 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.”*

Maddenin devamında başka hangi tür ödemelerin ücret sayılacağı açıklanmıştır.

Bundan başka, bu Kanunun **“Vergi tevkifatı”** başlığını taşıyan 94. maddesinde, ücretlerin nasıl ve ne oranda vergilendirileceği açıklanmıştır. Madde 94/1-1'e göre:

*“Hizmet erbabına ödenen ücretler ile 61 inci maddede yazılı olup ücret sayılan ödemelerden (istisnadan faydalananlar hariç), 103 ve 104 üncü maddelere göre (...) vergi tevkifatı yapılır.”*

Kanun'un 103 ve 104. maddelerinde de ver-

12 Baki Kuru/Ramazan Arslan/Ejder Yılmaz, İcra ve İflas Hukuku, Yetkin Yayınları, Ankara 2005, s. 69-70.

gi oranları belirtilmiştir.

Yukarıda görüldüğü gibi maddede “istisnadan faydalananlar hariç” denilmiştir. Konumuza çok yakından ilgilendiren istisnalar yani gelir vergisine tabi olmayan ödemeler; 23 üncü maddenin 3 üncü bendine göre yer altı maden işyerlerinde çalışan işçilere ödenen ücretler ve 6 ıncı bendine göre hizmetçi ve kapıcılara ödenen ücretlerdir. 25 inci maddenin 1 inci bendinde sayılan ölüm, sakatlık, hastalık ve işsizlik sebepleri ile verilen tazminat ve yapılan yardımlar ve 7 inci bentte sayılan İş Kanunu ve Deniz İş Kanuna göre ödenmesi gereken kıdem tazminatlarının tamamı ile 5953 sayılı Basın İş Kanununa göre ödenmesi gereken kıdem tazminatının 24 aylığını aşmayan miktarları da gelir vergisine tabi değildir. Örneğin, yer altı maden işyerinde çalışan işçiye ödenecek veya kapıcılık yapan kişiye ödenecek ücretlerden gelir vergisi kesilmeyecektir. Ayrıca, iş kazası veya trafik kazası sonucu yaralanma ve ölüm halinde ödenmesi gereken tazminatlar ile İş Kanunu ve Deniz İş Kanunu’na göre ödenmesi gereken kıdem tazminatlarının tamamı gelir vergisine tabi olmadığından bunlardan da vergi kesintisi yapılmayacaktır. Ancak, Basın İş Kanunu’na göre ödenmesi gereken kıdem tazminatlarının 24 aylık kısmı gelir vergisine tabi olmayıp, bu miktarı aşan kısmından gelir vergisi kesilecektir.

Bu Kanunun 97. maddesinde ise, ücretlerden kesilecek vergilerin (vergi tevkifatının) işverenler tarafından, Vergi Usul Kanunu’nda yazılı ücret bordrosunda veya bordro yerine geçen diğer kayıtlarda göstermeye mecbur oldukları ve vergi kesenin kayıt ve hesaplarında da ayrıca gösterileceği, öngörülmüştür.

98. madde ise, vergi kesintisi ile ilgili düzenlenecek muhtasar beyanname’nin hangi sürede içinde ilgili vergi dairesine verileceği düzenlenmiştir.

Bu tür vergiler ödeme yapılmadan önce kesildiğinden uygulamada “**stopaj vergisi**” veya “**kaynakta kesinti**” olarak da adlandırılmaktadır.

Demek ki; işçiye ödemeyi yapacak olan işveren, kesilecek vergileri VUK’da yazılı ücret bordrosunda veya bordro yerine geçen kayıt-

larda göstereceği gibi, ayrıca kayıt ve hesaplarında da gösterecektir. Bunlardan sonra da düzenleyeceği muhtasar beyanname ile, ilgili vergi dairesine, kesilen vergileri ödeyecektir.

Dikkat edilirse, vergi ile ilgili işlemlerin **işverenler** tarafından yerine getirileceği ve yine **işverenler tarafından ödeneceği** çok açık şekilde düzenlenmiştir. Gelir Vergisi Kanunu’nda vergi kesintisinin icra daireleri veya icra mahkemeleri tarafından yapılıp vergi dairesine ödeneceği hususu düzenlenmemiştir.

Eğer, ilam borçlusu işveren, ilam icra takibine konulmadan önce borcunu ödemek isterse, yukarıda belirtilen ve kesintileri gösteren bordroyu düzenleyip işçiye imzalatarak kesintileri ilgili kurumlara ödeyecektir. İlam icra takibine konulduktan sonra ödemek isterse yine aynı işlemleri yapacaktır.

## 2. Vergi Usul Kanunu Açısından

213 sayılı Vergi Usul Kanunu’nun 8. maddesinde Vergi Mükellefi ve Vergi Sorumlusunun tarifi yapılmış ve görevleri belirtilmiştir. Buna göre:

**Vergi mükellefi:** Vergi kanunlarına göre kendisine vergi borcu terettüb eden gerçek veya tüzel kişidir. Konumuz işçi alacakları olduğundan, kendisine ücret veya tazminat ödenen işçi vergi mükellefidir.

**Vergi sorumlusu:** Verginin ödenmesi bakımından, alacaklı vergi dairesine karşı muhatap olan kişidir. Yani, işçiye ücret veya tazminat ödeyen işveren, bunlardan kesilecek verginin ödenip ödenmemesinden vergi dairesine karşı sorumludur.

Görüldüğü gibi, vergi mükellefi işçi olduğu halde işçinin alacağından kaynaklanan vergi borcundan, vergi dairesine karşı işveren sorumludur. Yani işveren, işçinin ücret ve benzeri alacaklarını öderken gelir vergisi, damga vergisi gibi yasal kesintileri yapacak ve vergi dairesine yatıracaktır. Vergilerin ödenip ödenmemesinden dolayı işçinin hiç bir sorumluluğu yoktur. Vergilerin ödenmemesi halinde vergi idaresi işçiye değil işverene başvuracak ve ondan tahsil edecektir. Bu husus özellikle 11. maddede çok açık şekilde ifade edilmiştir. Bu maddeye göre:

“Yaptıkları veya yapacakları ödemelerden vergi kesmeye mecbur olanlar, verginin tam olarak kesilip ödenmesinden ve bununla ilgili diğer ödevleri yerine getirmekten sorumludurlar.”

Ancak, maddenin 2 inci fıkrasında belirtilmiş gibi, işverenin işçiye rücu hakkı vardır. İşverenin buna benzer sorumluluğu SGK primlerinin ödenmesinde 5510 sayılı Kanun’un 88. maddesinde de düzenlenmiştir. İşçiyi SGK’ya bildirmek ve primlerin kesilip yatırılmasından doğrudan işveren sorumlu olup, bu konularda işçinin hiçbir yükümlülüğü ve sorumluluğu yoktur.

Bu hükümlerin amacı, vergi ve sigorta primlerinin bir an önce yani daha kolay ve kısa yoldan tahsilini sağlamaktır.

### 3. Vergi Kesintisi İle İlgili Kurallara Uymamanın Yaptırımı

Vergi kanunları hükümlerine aykırı hareket edilmesi halinde uygulanacak cezalar 213 sayılı Vergi Usul Kanunu’nda gösterilmiştir. Bu cezalar, vergi ziyai cezası, usulsüzlük cezası ve diğer cezalar diye belirtilmiştir. Konumuzu ilgilendiren “**vergi ziyai**” cezası olduğundan bu ceza üzerinde duracağız. Vergi ziyai (kaybı) Kanun’un 341. maddesinde :

“(…) *Mükellefin veya sorumlunun vergilendirme ile ilgili ödevlerini zamanında yerine getirmemesi veya eksik yerine getirmesi yüzünden, verginin zamanında tabakkuk ettirilmesini veya eksik tabakkuk ettirilmesini ifade eder.*”

şeklinde tarif edilmiştir.

Yani, işçiye yapılan ödemelerden vergi kesip vergi dairesine yatırmakla sorumlu olan işverenin, bu ödevini zamanında yerine getirmemesi, eksik yerine getirmesi veya verginin eksik tahakkuk ettirilmesi durumunda vergi ziyasına (kaybına) neden olacaktır. Bu eyleme uygulanacak ceza ise 344 üncü maddede düzenlenmiş olup, ziyaa (kayba) uğratılan verginin bir katı tutarında, eğer vergi ziyasına 359 uncu maddedeki fiillerle neden olunmuşsa ziyaa uğratılan verginin 3 katı tutarındadır.

Bu cezadan doğrudan işveren sorumlu olup,

ödediği vergi için asıl mükellef olan işçiye rücu edebileceği halde, ceza için rücu edemeyecektir.

Gerek Gelir Vergisi Kanunu ve gerekse Vergi Usul Kanunu’nun bu hükümlerinin en önemli özelliği emredici oluşlarıdır.

## VI-5510 Sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu Açısından

Kişileri, sosyal sigortalar ve genel sağlık sigortası bakımından güvence altına almak için düzenlenen 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu’nda da, çalışanları SGK’ya bildirmek, hizmet ve prim belgelerini düzenlemek, ödenen ücretlerden prim kesmek ve primleri SGK’ya yatırmak gibi görevler işverene verilmiştir. Bu konularda çalışan işçiye hiçbir yükümlülük getirilmemiştir. Nitekim bu Kanun’un 7. maddesinde, çalışana Kuruma bildirmek yükümlüsünün işveren olduğu belirtildikten sonra hangi sigortalının hangi sürede bildirileceği açıklanmıştır. 80. maddede, prim matrahının nasıl hesaplanacağı, hangi kazançların prim matrahına dahil edileceği ve hangi kazançların dahil edilmeyeceği ayrıntılı şekilde belirtilmiştir. 82. maddede günlük kazanç alt ve üst sınırlarının nasıl belirleneceği açıklanmıştır. 86. maddede, sigortalılara ait aylık prim ve hizmet belgesinin **işveren** tarafından Kuruma verileceği belirtildikten sonra 7. fıkrasında, SGK’ya bildirilmeyen fakat Kurumun denetim ve kontrol memurları tarafından çalıştığı tespit edilen veya kamu kurumları veya bankalar tarafından düzenlenen belge veya bilgilerden çalıştığı anlaşılan sigortalılara ait belgelerin bir ay içinde düzenlenip Kuruma verilmesi için **işverene** tebligat yapılacağı, bu süre içinde verilmemesi halinde, bu belgelerin Kurumca re’sen düzenleneceği ve içerdiği sigorta primlerinin Kurumca tespit edilerek **işverene** tebliğ edileceği öngörülmüştür. “**Prim ödeme yükümlüsü**” başlıklı m.87/1 de, 4(a) ve 4(c) sigortalıları için prim ödeme yükümlüsünün **işveren** olduğu açıklanmıştır.

Primlerin kimin tarafından ödeneceğini düzenleyen 88. maddede ise, 4. maddenin birinci fıkrasının (a) bendinde belirtilen sigortalıları

çalıştıran **işverenin**; bu Kanun gereğince hesaplanacak sigortalı hissesi **prim tutarlarını ücretlerinden keserek** ve kendisine ait prim tutarlarını da bu tutara ekleyerek en geç Kuruma belirlenecek günün sonuna kadar Kuruma ödeyeceği öngörülmüştür. Maddenin 2. fıkrasında, hak edilmiş ancak ödememiş olan ücretlerin primleri için de 1. fıkra hükmünün uygulanacağı belirtilmiştir.

Bu düzenlemelere uyulmaması halinde uygulanacak idari para cezaları 102. maddede ayrıntılı biçimde belirtilmiştir. Bu cezaların muhatabı da yine işverendir.

Görüldüğü gibi, 5510 sayılı Kanun'da da, çalışanların Kuruma bildirilmesi, prim ve hizmet belgelerinin düzenlenmesi, çalışan işçilerin sigorta primlerinin hesaplanması, primlerin ücretlerden kesilmesi ve Kuruma yatırılması görevlerinin tümü işverene yüklenmiştir. Bu konularda çalışan işçinin hiçbir yükümlülüğü ve sorumluluğu yoktur. Bu yükümlülüklerin yerine getirilmemesi ve primlerin ödenmemesi halinde, bunların yerine getirilmesi ve primlerin tahsili için SGK doğrudan işverene başvuracaktır.

## VII-Sonuç

Devletin vergi kaybına uğramasının engellenmesi açısından, işçi tazminat ve alacakları ile ilgili mahkeme kararlarında işçi ücret ve diğer alacaklarının brüt miktarına karar verilmesi gerekmektedir. Böyle bir ilamın icra takibine konu yapılması halinde, takip talebinde ve icra emrinde mahkeme kararında belirtilen brüt miktarlar gösterilecektir. İcra Dairelerinin vergi kesintisi yapma yetki ve sorumluluğu olmadığından, borçlu tarafından icra dosyasına ödeme yapılırken vergi ve diğer kesintileri düşüp alacaklıya net miktarları ödeyemeyecektir. Ancak, böyle bir itiraz olduğunda devlete yardımcı olmak ve devletin vergi ziyana uğramaması amacı ve alacaklı tarafın da kabulü ile, borçlu tarafa, kesintilerin yatırılıp makbuzunun getirilmesi durumunda bunları düşüp net ödemeyi kabul edebileceğini söyleyebilir ve bu uygulamayı yapabilir. Fakat, tekrar belirtelim ki icra dairesinin bu uygulamayı yapma zorunluluğu yoktur. Yukarıda örneğini verdiğimiz 3 aylık

ücret alacağı ile ilgili mahkeme ilamı brüt miktar olan 3.604.50 TL. olarak icra takibine konulacak ve icra dairesi de bu miktarı tahsil edip alacaklıya ödeyecektir. Çünkü, kesintilerin asıl sorumlusu olan borçlu işveren bu alacakla ilgili kesintileri ilgili kurumlara yatırıp alacaklı işçiye rücu edebilecektir (213 Sayılı VUK. m.11/2).

Nasıl ki İcra Dairelerinin takip konusu alacaklardan kesinti yapma ve net ödeme yetkisi yoksa, İcra Mahkemelerinin de böyle bir yetkisi yoktur. Başlangıçta belirttiğimiz gibi uygulamada, şikayet yolu ile icra mahkemeleri önüne gelen uyuşmazlıklarda, işçi alacaklarından gerekli kesintiler yapılarak alacağın bu kesintilerle ilgili kısmına isabet eden miktarına ait takibin iptaline karar verilmektedir. Eğer, icra mahkemelerinin vergi sorumluluğu ve dolayısı ile vergi kesintisi yapma yetkisinin varlığı kabul edilirse, kesinti miktarlarının mahkeme tarafından ilgili kuruma yatırılması gerekecektir. Aksi takdirde, İcra Mahkemeleri de bu şekildeki kararları ile devletin **vergi ziyana** (kaybına) neden olacaklardır. Ancak, bu mahkemeler de devletin vergi kaybını önlemek ve devlete yardımcı olmak amacı ile, borçlu tarafa uygun bir süre verip, yasal kesintilerin ilgili kuruma yatırılıp ödeme belgesinin getirilmesi halinde, **icra emrinin bu şekilde** düzeltilmesine karar verebilir. Bu durumda, karşı taraf yani alacaklı aleyhine vekalet ücreti ve yargılama giderlerine hüküm verilmemesi gerekir. Fakat tekrarlayalım ki, bu uygulama hem kesin hüküm kurallarına ve hem de yasalara açıkça aykırıdır.

Ancak, vergi mevzuatımızda "beyan usulü" geçerlidir. Olaya bu açıdan bakıldığında, mahkeme kararında belirtilen alacaklardan kesilecek vergi ve primlerin ilgili kurumlar tarafından tahsili için, bu ödemelerden vergi idaresinin haberinin olması gerekir. Sigorta primleri için de durum aynıdır. Bugün yürürlükte olan yasalarımızda kayıt dışı çalışma ve dolayısıyla vergi ve prim kaybının önlenmesini engelleyecek etkin bir düzenleme yoktur. Sadece icra takibi yapılan mahkeme kararları için icra dairesi ve icra mahkemesinin itiraz eden borçluya vergi ve primleri yatırmaması için uyarıda bulunması ve bunları ilgili kurumlara yatırıp makbuzunu getirmesi halinde borçtan düşülmesi bugün için



en uygun çözüm olacaktır.

İcra takibine konulan alacaklara borçlu işveren tarafından itiraz edilmeden brüt tutarların tamamının icra dairesine ödenmesi halinde, borçlu işveren sonradan da vergi ve prim kesintilerini vergi dairesine ve SGK'ya yatırarak, VUK 11/2. maddesi gereği alacaklı işçiye rücu ederek tahsil edebilecektir.

Ülkemizde kayıt dışı çalışmanın yoğun olduğu bilinen bir gerçektir. İşçi davalarının çok büyük bir kısmı da kayıtların düzgün tutulmadığı veya hiç kayıt tutulmayan işyerlerine karşı açılmaktadır. Zaten süresinde ödeme yapmayan ve dava açılmasına neden olan borçluların yukarıda belirtilen ödemelerle ilgili şikayet ve itirazlarının kabulü, mahkemeler yolu ile ödüllendirilmesi demek olup, bu uygulama ile kamu düzeni bozulacağı gibi mahkemelere olan güven azalacak ve devlet de vergi kaybına uğrayacaktır. Üstelik alacaklı taraf da vekil ücreti ve mahkeme masrafına mahkum olmamak için net miktarlar üzerinden icra takibi yapmak zorunda kalmakta ve yine devletin vergi kaybına neden olmaktadır. Böylesi olumsuz sonuçların ortaya çıkmaması için:

-Kesin hüküm kurallarına,

-İcra ve İflas Kanunu'nun ilamların icrası, şikayet ve itiraz ile ilgili hükümlerine,

-Gelir Vergisi, Vergi Usul Kanunu ve Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu hükümlerine,

Aykırı olan bu uygulamaya son verilmesini umut ediyoruz.

#### KISALTMALAR

AGİ: Asgari geçim indirimi

GVK: Gelir Vergisi Kanunu

HMK: Hukuk Muhakemeleri Kanunu

İİK: İcra ve İflas Kanunu

LEGAL İSGHD: Legal İş Hukuku ve Sosyal Güvenlik Dergisi

SGK: Sosyal Güvenlik Kurumu

SSGSK: Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu

VUK: Vergi Usul Kanunu

YİBK: Yargıtay İçtihadı Birleştirme Kararı

Yargıtay H.G.K.: Yargıtay Hukuk Genel Kurulu

YKD: Yargıtay Kararları Dergisi

Yargıtay 8.H.D.: Yargıtay Sekizinci Hukuk Dairesi

#### KAYNAKÇA

- Çenberci, M. İş Kanunu Şerhi, 5. Bası, Ankara: 1984.
- Çenberci, M. Sosyal Sigortalar Kanunu Şerhi, 5. Bası, Ankara: 1984.
- Kuru, B. Hukuk Muhakemeleri Usulü. 6 Cilt, İstanbul: 2001.
- Kuru B. Arslan R. ve Yılmaz E. Medeni Usul Hukuku, 22. Baskı, Yetkin Yayınları, Ankara: 2011.
- Kuru B. Arslan R. ve Yılmaz E. İcra ve İflas Hukuku, 19. Baskı, Yetkin Yayınları, Ankara: 2005.
- Güzel, A. Okur A. R. ve Caniklioğlu N. Sosyal Güvenlik Hukuku, 13. Bası, Beta Yayıncılık, İstanbul: 2013.
- Pekcanitez, H. Atalay O. ve Özkes M. Medeni Usul Hukuku, Yetkin Yayınları, Ankara: 2013.
- Tuncay, C. ve Ekmekçi Ö. Yeni Mevzuat Açısından Sosyal Güvenlik Hukukunun Esasları, 2. Bası, Legal Yayınları, İstanbul: 2009.
- Yılmaz, E. Hukuk Muhakemeleri Kanunu Şerhi, Yetkin Yayınları, Ankara: 2012.