

DENET VERGİ DUYURU



Duyuru Tarihi : 02.07.2018
Duyuru No : 2018/120
Yayımlandığı Yer : YAKLAŞIM DERGİSİ
TEMmuz 2018
SAYI : 307

Mehmet MAÇ
Yeminli Mali Müşavir

mehmet.mac@bdo.com.tr

BDO Yayıncılık A.Ş.

Eski Büyükdere Cad. No.14
Park Plaza Kat:4
34398 Maslak/İstanbul
Turkey

Tel: +90 212 365 62 00
Fax: +90 212 365 62 02
e-mail: bdo@bdo.com.tr
www.bdo.com.tr

İŞTEN AYRILAN PERSONELE REKABET ETMEMESİ KARŞILIĞINDA YAPILAN ÖDEMELERİN STOPAJ KARŞISINDAKİ DURUMU

Özet:

İşten ayrılan personelin rakip işyerlerinde çalışmamak, işverenin ticari sırlarını saklamaya devam etmek veya rakip işyeri açmamak suretiyle rekabet yasaklarına uyması şartıyla işverenin bu işçiye yaptığı ödemeler TAZMİNAT mahiyetindedir.

REKABET YASAĞI, Borçlar Kanunu'nun 444-447. maddelerinde düzenlenmiş olup bu kapsamda yapılan ödemeler bizim anlayışımıza göre ücret niteliği taşımaz ve stopaja tabi tutulamaz.

Aksi yöndeki idari görüşe katılmıyoruz.

İkale kapsamında yapılan ödemelerin kıdem tazminatını aşan kısmının stopaja tabi olduğu hükmünü içeren 7103 sayılı Kanun, ikale ortamında olsa dahi rekabet yasağı kapsamında yapılan ödemeleri bize göre stopaja tabi hale getirmiş değildir.

Garantisi ile sınırlı bir Birleşik Krallık şirketi olan BDO International Limited'in üyesi ve bir Türk anonim şirketi olan BDO Yayıncılık A.Ş., bağımsız üye kuruluşlardan oluşan BDO ağıının bir parçasını teşkil etmektedir.

BDO International global ağıının toplam gelirleri 2017 yılında 8,1 milyar ABD Doları olarak gerçekleşmiştir. BDO, 160'den fazla ülkede bulunan 1.500 ofiste faaliyet göstermekte olup, bu ofislerde denetim ve danışmanlık hizmetleri veren ortaklar dahil dünya çapında 74.000'nin üzerinde kişi çalışmaktadır.

Dikkat ve titizlikle hazırlanan bu yayın, geniş anlamda görüşleri içermekte olup, genel bir yol gösterici olarak değerlendirilmelidir. Özel durumlarla ilgili olarak, mesleki görüş ve yardım almadan, bu yayına dayanarak uygulamalarda bulunulmamalıdır. Bu konuların kendi özel durumunuza ilişkin etkilerini görüşmek için BDO Yayıncılık A.Ş. ile temas kurabilirsiniz. Bu yayındaki bilgilere dayanarak belli eylemlerde bulunmak veya bulunmamak nedeniyle doğabilecek zararlar nedeniyle, BDO Yayıncılık A.Ş. ve ortakları, çalışanları ile yazarları herhangi bir yükümlülük veya sorumluluk kabul etmemektedirler.

Ancak rekabet yasağına ilişkin anlaşmanın ayrıca yapılmayıp, rekabet yasağı ilişkisinin ikale sözleşmesine yazılması halinde, bu yeni hükmün etkisiyle rekabet yasağı nedenli olarak yapılacak olan ödemenin stopaj kapsamına girdiği iddiası ortaya çıkabilir ve bu iddia aşılamayabilir.

Anahtar Kelimeler:

Rekabet yasağı, rakip şirkette çalışmak, rakip işyeri açma, tazminat, ücret stopajı, Türk Borçlar Kanunu 444.

1. REKABET YASAĞI NEDİR?

6098 sayılı Türk Borçlar Kanunu'nun Hizmet Sözleşmelerine ilişkin 6 ncı bölümündeki 444 no.lu maddede yer alan;

“Fiil ehliyetine sahip olan İŞÇİ, İŞVERENE KARŞI, SÖZLEŞMENİN SONA ERMESİNDEN SONRA HERHANGİ BİR BİÇİMDE ONUNLA REKABET ETMEKTEN, ÖZELLİKLE KENDİ HESABINA RAKİP BİR İŞLETME AÇMAKTAN, BAŞKA BİR RAKİP İŞLETMEDE ÇALIŞMAKTAN VEYA BUNLARIN DIŞINDA, RAKİP İŞLETMEYLE BAŞKA TÜRDE BİR MENFAAT İLİŞKİSİNE GİRİŞMEKTEN KAÇINMAYI YAZILI OLARAK ÜSTLENEBİLİR.”

hükmü rekabet yasağının niteliğini ortaya koymaktadır.

Rekabet yasağı, işçinin işten ayrılmasından sonra bazı hal ve hareketlerden kaçınması şeklinde bir yasak olup, İŞÇİNİN BÖYLE BİR YASAK ALTINA GİRMESİ İÇİN, Borçlar Kanunu'nun 444 - 447 nci maddeleri kapsamında BUNU İŞVERENE YAZILI OLARAK TAAHHÜT ETMESİ GEREKMEKTEDİR.

Rekabet yasağı altına girip girmemek işçinin taahhüdüne bağlı olduğu için işçiler doğal olarak böyle bir taahhütte bulunduklarında para talep etmektedirler.

İşçinin talep ettiği bu para, hizmet bedeli değil TAZMİNATTIR. Bu tazminat ücret niteliğinde değildir.

2. REKABET YASAĞI KAPSAMINDA ESKİ PERSONELE YAPILAN ÖDEMENİN ÜCRET STOPAJI KARŞISINDAKİ DURUMU:

2.1. Maliye İdaresi'nin Görüşü, REKABET YASAĞI KAPSAMINDA YAPILAN ÖDEMELERİN STOPAJA TABİ OLDUĞU YÖNÜNDEDİR:

Konu hakkında rastlayabildiğimiz tek Maliye İdaresi görüşü, aşağıda bazı paragraflarına yer verdiğimiz bir özeldir.¹

“İlgide kayıtlı özelge talep formunda; Şirketinizce, REKABET YASAĞI ÇERÇEVESİNDE şirketinizde çalıştığı süre içerisinde edindiği bilgi ve tecrübeyi rakip veya kendi kuracağı bir işletmede kullanarak şirketinize zarar vermesi ihtimalinin bertaraf edilmesi amacıyla, iş akdi feshedilen üst düzey yöneticilerinizin rakip bir işletmede çalışamayacağı veya rakip bir işletme açamayacağına ilişkin sözleşme yapıldığı belirtilerek, rekabet yasağı adıyla YAPACAĞINIZ ÖDEMELERDEN VERGİ TEVKİFATI YAPILIP YAPILMAYACAĞI ve ödenen tutarın kurum kazancından indirilip indirilmeyeceği hususlarında bilgi talep edildiği anlaşılmakta olup konu hakkında Başkanlığımız görüşleri aşağıda açıklanmıştır.

.....

Buna göre, rekabet yasağı çerçevesinde, iş akdinin feshine istinaden sözleşme kapsamında işverenler tarafından yapılan ödemenin, İŞVERENİN ÇALIŞANINA SUNDUĞU HİZMET KARŞILIĞI OLMAYAN BİR ÖDEME GİBİ GÖRÜNSE DE, çalışanın geçmiş dönemlerde işverene verdiği hizmet ve gelecek dönemdeki iş hayatının kısıtlanmasına karşılık geleceğini güvence altına almak amacıyla verilen TAZMİNAT OLARAK DEĞERLENDİRİLMESİ VE ÜCRET OLARAK KABUL EDİLMESİ gerekmektedir.

.....

*Bu hüküm ve açıklamalara göre; iş akdi feshedilen üst düzey yöneticilerinize rekabet yasağı çerçevesinde yaptığınız ödemelerin ücret olarak kabul edilmesi ve bu ücret ödemeleri üzerinden Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendine göre gelir vergisi tevkifatı yapılması gerekmektedir. Ayrıca aynı Kanunun 40 ıncı maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendine göre ticari kazancın tespitinde **gider olarak indirilmesi mümkün bulunmaktadır.***

*Öte yandan söz konusu ödemeler Gelir Vergisi Kanununun 25 inci maddesinin (7) numaralı bendinde bahsedilen tazminatlar kapsamında olmadığından, bu ödemelerin gelir vergisinden **istisna edilmesi mümkün bulunmamaktadır.**”*

¹ İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 23.05.2016 tarih ve 62030549-120(94-2014/714)-64428 sayılı özeldesi. (NOT: Bu özelge Gelir İdaresi Başkanlığı'nın web sitesindeki özeldeler bölümünde mevcut değildir, ancak bu özeldenin varlığı teyit edilmiştir.)

Görüldüğü gibi Maliye İdaresi, rekabet yasağı kapsamında yapılan ödemelerin tazminat olduğunu kabul etmekle beraber bunun ücret nitelikli yani iş akdinden doğmuş saymakta ve stopaja tabi tutulmasını istemektedir.

2.2. BİZİM ANLAYIŞIMIZ, Rekabet Yasağı Kapsamında İşverenin İşçiye Yaptığı Ödemenin ÜCRET NİTELİĞİ TAŞIMAYAN TAZMİNAT OLDUĞU ve Bu Nedenle STOPAJA TABİ BULUNMADIĞI YÖNÜNDEDİR:

Bizim anlayışımıza göre işverenin işçiye rekabet yasağı kapsamında yaptığı ödeme stopaja tabi tutulamaz .

Çünkü;

- Ödeyenin işveren, tahsil edenin eski işçi olması hali tek başına, bu ödemenin ücret olarak nitelendirilmesini gerektirmez.
- Nitekim rekabet yasağı kapsamında yapılan ödeme iş akdinin sona ermesinden sonraki belli bir süre (bu süre Borçlar Kanunu'na göre azami 2 yıldır) ile ilgili olarak yapılmakta olup iş akdinin devam ettiği süre ile hiçbir ilgisi yoktur.
- Rekabet yasağı, iş akdinden ayrı olarak (dolayısıyla İş Kanunu'ndan soyutlanmış şekilde) işçi ile işveren arasında Borçlar Kanunu'na göre kurulmuş ikinci bir hukuki ilişkidir.
- Rekabet yasağı nedenli olarak işçinin aldığı para, işverene sunduğu bir hizmetin bedeli değildir. İşçi bu parayı belli hareket alanlarına yasaklı olmayı kabul etmesi karşılığında, ücret vasfı taşımayan bir tazminat olarak almaktadır.
- Alınan paranın mahiyetinin ücret olmaması ücret stopajını haksız kılmaktadır. Zira ücret stopajından bahsedebilmek için ödemenin ücret mahiyetinde (yani hizmet karşılığı) olması, mahrumiyet karşılığı olmaması gerekir.
- Dikkat edilirse İdare'nin görüşünü yansıtan yukarıdaki özelgede zorlama yorumlara gidilmiştir. Nitekim özelgedeki "**İŞVERENİN ÇALIŞANINA SUNDUĞU HİZMET KARŞILIĞI OLMAYAN BİR ÖDEME GİBİ GÖRÜNSE DE**" ifadesi bu zorlamayı ortaya koymaktadır. Zira rekabet yasağı kapsamındaki ödeme, hizmet karşılığı değilmiş gibi görünen fakat gerçekte hizmet karşılığı olan bir ödeme değildir.
- İdare'nin bu tarz yorumu tercih etmesini, gerçekte hizmet karşılığı olan ödemelerin rekabet yasağı nedenli imiş gibi gösterilerek stopaj kaçırma fiillerini önleme çabası olarak değerlendiriyoruz.

Bir konuda istismar ihtimalinin bulunması, o konuyu tamamen kullanıma kapatmak ile karşılanamaz.

Rekabet yasağı şeklindeki tazminatların ücret stopajı karşısında olmaması, istismara müsait bir durum arz etmekte ise de bu durum mevzuata göre stopaja tabi olmayan bir ödemeyi stopaj alanına çekmeyi haklı kılamaz.

2.3.Yargının Görüşü, Rekabet Yasağı Nedenli Ödemenin İŞ HUKUKU KAPSAMINDA OLMADIĞI ve Bu Konudaki İHTİLAFA ÇÖZÜM YERİNİN İŞ MAHKEMESİ DEĞİL TİCARET MAHKEMESİ OLDUĞU Yönündedir :

Rekabet yasağı konusunda çok sayıda yargı kararı mevcuttur. Bu kararlar ve içerikleri yeni tarihli bir makalede ² ortaya konulmuştur.

Rekabet yasağının niteliği ve tabi olduğu hükümler konusunda en detaylı karar Yargıtay Hukuk Genel Kurulu tarafından verilmiştir. ³

Bu kararda işçinin rekabet yasağını ihlali nedeniyle açılan davanın iş mahkemesinde değil asliye ticaret mahkemesinde görülmesi gerektiği hükmü yer almaktadır.

Bu hüküm tek başına YARGININ REKABET YASAĞI KONULU ÖDEMELERE ÜCRET GÖZÜ İLE BAKMADIĞINI, ÜCRET DIŞI BİR ÖDEME OLARAK DEĞERLENDİRDİĞİNİ GÖSTERMEKTEDİR.

Yargıtay bu görüşünün gerekçesi olarak ;

- TARAFLARDAN BİRİNİN İŞÇİ DİĞERİNİN İŞVEREN OLMASININ rekabet etmeme taahhüdü nedeniyle ortaya çıkan uyuşmazlığın İŞ HUKUKU KAPSAMINDA KALDIĞINI KABUL İÇİN YETERLİ OLMADIĞI,
- Borçlar Kanunu'na göre rekabet yasağı ilişkisinin, İŞ AKDİNİN HİTAMINDAN SONRA ortaya çıkan YENİ VE MÜSTAKİL BİR HUKUKİ İLİŞKİ OLDUĞU,

hususlarını ortaya koymuştur.

Yargıtay rekabet yasağı kapsamında yapılan ödemeyi bu haklı gerekçelerle ücret olarak değerlendirmedikçe göre, rekabet yasağı kapsamındaki ödemelerin ücret stopajına tabi olmadığını da kabul etmiş demektir.

² Sayın Avukat Erol TÜRK tarafından hazırlanan “İŞÇİNİN REKABET ETMEME BORCU” başlıklı bu makale Lebib Yalkın Dergisi'nin Şubat 2018 sayısında yayınlanmıştır.

³ Yargıtay Genel Kurulu'nun 27.02.2013 tarih ve E.2012/9-854 K. 2013/292 sayılı kararı.

3. İKALE ANLAŞMALARI KAPSAMINDA İŞÇİLERE YAPILAN ÖDEMELERİN KIDEM TAZMİNATINI AŞAN KISMININ STOPAJA TABİ OLDUĞU YÖNÜNDEKİ YENİ YASA HÜKMÜNÜN REKABET YASAĞI KAPSAMINDA YAPILACAK ÖDEMELERLE İLGİSİ YOKTUR:

Bilindiği üzere ikale, işçi ve işverenin karşılıklı olarak anlaşmak suretiyle iş akdini birlikte fesh etmeleri işlemidir.

Eskiden bu işlem kapsamında işçiye yapılan ödemelerin stopaj karşısındaki durumu tartışmalıydı ve Maliye İdaresi bu kapsamda yapılan ödemelerin kıdem tazminatını aşan kısmının stopaja tabi olduğu görüşündeydi.

Yargı ise bu idari görüşe paralel olmayan kararlar vermektedir.

7103 sayılı Kanun'un 5 ve 7 nci maddeleri ile GVK'nun 25 ve 61 inci maddelerinde yapılan değişiklikler sonucunda, ikale anlaşması kapsamında yapılan sözleşmelerdeki ödemelerin niteliği ne olursa olsun, ödemeler toplamının kıdem tazminatını aşan kısmının ücret stopajına tabi olduğu hükmü yasalaşmış bulunmaktadır.⁴

İkale anlaşması geçmiş hizmetleri noktalayan, dolayısıyla geçmişe dönük ve hizmeti konu alan bir sözleşme türüdür.

Halbuki rekabet yasağı anlaşması hem hizmet konulu değildir, hem de hizmet ilişkisinin bitmesinden sonraki süreler ile ilgilidir.

İkale olgusu ve rekabet yasağı eş zamanlı olarak gündeme gelse bile, bunların ayrı ayrı sözleşmelere bağlanması gerekir. (Rekabet yasağı hükümlerinin ikale sözleşmesi metnine dahil edilmesi şeklinde yapılacak yanlış hareket, rekabet yasağı kapsamında yapılacak ödemelerin de 7103 sayılı Kanun ile getirilen yeni hükümlerin etkisi ile stopaja tabi tutulması riskinin doğmasına sebebiyet verebilir.)

İkale sözleşmesi ile rekabet yasağı sözleşmesi ayrı ayrı ve aynı günde yapılmış olsa dahi bu durum rekabet yasağı kapsamında yapılacak ödemeleri tek başına stopaja tabi hale getiremez.

⁴ Ortaklarımızdan Sayın YMM Erdoğan SAĞLAM tarafından hazırlanmış olan “*İKALE SÖZLEŞMELERİNE İSTİNADEN YAPILAN ÖDEMELER HAKKINDA 7103 SAYILI KANUNLA YAPILAN DÜZENLEMELER VE DAHA ÖNCE BU KAPSAMDA ÖDENMİŞ STOPAJLARIN GERİ ALINMA İMKÂNI*” başlıklı yazı Lebib Yalkın Dergisi'nin Mayıs 2018 sayısında yayınlanmış olup, konu hakkında geniş izahat içermektedir.

Ancak stopajsız olarak yapılacak rekabet yasağı konulu ödemelerin muvaza iddiasına maruz kalması ve ücret sayılarak stopaj aranması riski her durumda var olacaktır. Bu riskin azaltılması için rekabet yasağına neden ihtiyaç duyulduğu yönündeki izahat ve belgeler ile, bu yasakla ilgili ödeme tutarının tespitine ilişkin ölçek ve dayanaklar yeterli olmalıdır.

4. BİR AN İÇİN, REKABET YASAĞI KAPSAMINDAKİ ÖDEMELERİN ÜCRET NİTELİĞİNDE BİR TAZMİNAT OLDUĞU KABUL EDİLSE BİLE, BU TAZMİNAT GVK'nun 25/1 inci MADDESİ UYARINCA GELİR VERGİSİNDEN MÜSTESNA OLDUĞU İÇİN STOPAJ SÖZ KONUSU OLAMAZ:

Gelir Vergisi Kanunu'nun 25. maddesinde aşağıdaki hüküm mevcuttur:

“Madde 25

Aşağıda yazılı tazminat ve yardımlar Gelir Vergisi'nden müstesnadır:

1. Ölüm, engellilik, hastalık ve İŞSİZLİK SEBEPLERİYLE (işe başlatmama tazminatı dahil) VERİLEN TAZMİNAT ve yapılan yardımlar;”

.....

Rekabet yasağının işçi tarafından kabul edilmesi, iş akdinin feshinden sonra işsiz kalmasına veya iş imkanlarının sınırlandırılmasına sebebiyet vermekte ve bunu telafi ettiği kabul edilen tazminata konu olmaktadır.

Bir an için rekabet yasağı kapsamındaki tazminat ücret nitelikli bir tazminat sayılsa bile bu tazminat GVK'nun yukarıdaki 25/1 inci maddesindeki istisna kapsamına girdiği için stopaj söz konusu olamaz.

Her ne kadar GVK'nun 25 inci maddesinin 7 nci fıkrasındaki hükme göre, ikale sözleşmesindeki “iş kaybı”, “iş sonu”, “iş güvencesi” adları altında verilenler de dahil olmak üzere tüm ödemeler toplamının kıdem tazminatını aşan kısmının stopaja tabi olduğu hükmü mevcut ise de, rekabet yasağı kapsamında yapılan tazminat ödemesi “iş kaybı”, “iş sonu”, “iş güvencesi” kapsamında değildir. Çünkü bu adlar altında verilen tazminatlar mevcut işin kaybedilmesi ile ilgilidir. Halbuki rekabet yasağı gelecekte iş bulmayı engelleyen yapısı nedeniyle, olsa olsa 25/1 inci maddedeki, iş akdinin feshinden sonra yaşanacak işsizlik durumu ile ilgili bir tazminat olabilir.

5. SONUÇ:

Rekabet yasağı kapsamında eski personele yapılacak ödemelerin gelir vergisinin konusuna girmediği ve stopaja tabi olmadığı görüşündeyiz.

Ancak Maliye İdaresinin, bu ödemelerin ücret niteliği taşıdığı ve stopaja tabi olduğu görüşünün ortaya çıkmış olması, stopaj yapılmaması eylemini tenkit riskine açık hale getirmiştir.

Bu durumda iki tercih söz konusu olabilir:

- Maliye İdaresi'nin görüşü dikkate alınarak stopaj yapılabilir.

Böylelikle risk oluşmaz. Ancak bu takdirde ödeme net olarak tayin edilmişse brüte götürme gereği nedeniyle firmanın maliyeti artabilir, brüt anlamda belirlenmişse personelin eline daha az para geçer.

Stopaj ödemesi tercihi yapıldığı takdirde istenirse stopaj beyannamesi ile ilgili ihtirazı kayıt dilekçesi verilmek suretiyle dava açılabilir. Bu takdirde hem yargının görüşünün ortaya çıkması sağlanmış hem de yargı görüşü mükellef lehine çıktığı takdirde ödenen stopajın faizi ile birlikte geri alınması imkanı elde edilmiş olur.

Stopaj yapılır fakat işveren bunu yargıya götürmek istemezse, işçi haksız olarak maruz kaldığı bu stopajın kendisine faizi ile iadesi için, stopajın beyan edildiği vergi dairesini muhatap alarak, işvereninden alacağı bir izah yazısını eklemek suretiyle dava açabilir.

- Ödeme stopaj uygulanmaksızın yapılabilir.

Bu takdirde şirketin maliyeti artmaz veya personel mağdur edilmez. İdari görüşün farklı olması nedeniyle stopaj tarhiyatı riski oluşur. Böyle bir riskin ortaya çıkması durumunda yargıya gidildiğinde sonucun ne olacağı hakkında fikir veren emsal Danıştay kararına rastlanmamıştır. Ancak bu konudaki Yargıtay kararları, böyle bir tarhiyatın yargı nezdinde kabul görmeyeceğini göstermektedir.

İkale kapsamında işçilere yapılan ödemelerin kıdem tazminatını aşan kısmının stopaja tabi olması gerektiği yönündeki yeni yasa hükmü, rekabet yasağı kapsamında yapılacak ödemelerin hukuki niteliğini değiştirmiş değildir. Ancak rekabet yasağı şartları ayrı bir sözleşme yapmak yerine ikale anlaşmasının metnine yazıldığı takdirde bu yeni hüküm etkisi ile rekabet yasağına ilişkin ödemeler de stopaja kapılabilir. Bu nedenle rekabet yasağı anlaşmasının müstakil şekilde ayrıca yapılması tavsiye olunur.