

İSTİFA HALİNDE ÖDENEN KIDEM TAZMİNATI VERGİLENDİRİLİR (Mİ)?

Cumhur Sinan ÖZDEMİR ^(*)

I - GİRİŞ

25.08.1971 tarih ve 1475 sayılı İş Kanunu'nun 14. maddesi hariç tüm maddeleri, 4857 sayılı İş Kanunu ile yürürlükten kaldırılmıştır. Kıdem tazminatı fonuna ilişkin Kanun'un yürürlüğe gireceği tarihe kadar işçilerin kıdemleri için 1475 sayılı İş Kanunu'nun 14. maddesi hükümlerine göre kıdem tazminatı hakları saklıdır.

İşçinin iş sözleşmesinin sona eriş biçimine bağlı olarak ve işçinin çalıştığı süre dikkate alınarak ücret tutarına göre ödenen kıdem tazminatı; "İş Hukukuna has, işçinin işini kaybetme olgusuna dayalı, kıdem esaslı üzerine kurulu özel bir tazminat türü" şeklinde tanımlanabilir.

1475 sayılı İş Kanunu'nun aşağıda belirtilen 14. maddesi yürürlükte;

Bu Kanun'a tabi işçilerin hizmet akitlerinin;

1- İşveren tarafından bu Kanun'un 17. maddesinin II numaralı bendinde gösterilen sebepler dışında,

2- İşçi tarafından bu Kanun'un 16. maddesi uyarınca,

3- Muvazzaf askerlik hizmeti dolayısıyla,

4- Bağlı buldukları kanunla kurulu kurum veya sandıklardan yaşlılık, emeklilik veya malullük aylığı yahut toptan ödeme almak amacıyla;

Feshedilmesi veya kadının evlendiği tarihten itibaren bir yıl içerisinde kendi arzusu ile iş aktini sona erdirmesi ya da iş aktinin işçinin ölümü sebebiyle son bulması hallerinde işçinin işe başladığı tarihten itibaren hizmet akdinin devamı süresince her geçen tam yıl için işverence işçiye 30 günlük ücreti tutarında kıdem tazminatı ödenir. Bir yıldan artan süreler için de aynı oran üzerinden ödeme yapılır.

İşçilerin kıdemleri, hizmet akdinin devam etmiş veya fasılalarla yeniden akdedilmiş olmasına bakılmaksızın aynı işverenin bir veya değişik işyerlerinde çalıştıkları süreler göz önüne alınarak hesaplanır. İşyerlerinin devir veya intikali yahut herhangi bir suretle bir işverenden başka bir işverene geçmesi veya başka bir yere nakli halinde işçinin kıdemi, işyeri veya işyerlerindeki hizmet akitleri sürelerinin toplamı üzerinden hesaplanır. 12.07.1975 tarihinden itibaren, işyerinin devri veya herhangi bir suretle el değiştirmesi halinde işlemiş kıdem tazminatlarından, her iki işveren sorumludur. Ancak, işyerini devreden işverenlerin bu sorumlulukları işçiyi çalıştırdıkları sürelerle ve devir esnasındaki işçinin aldığı ücret seviyesiyle sınırlıdır. 12.07.1975 tarihinden evvel işyeri devrolmuş veya herhangi bir suretle el değiştirmişse, devir mukavelesinde aksine bir hüküm yoksa işlemiş kıdem tazminatlarından yeni işveren sorumludur. İşçinin birinci bendin 4. fıkrası¹ hükmünden faydalan-

¹ Mülga 1475 sayılı İş Kanunu'nun yürürlükte olan 14. maddesinin 1. bendi.

^(*) İş Müfettişi

abilmesi için, aylık veya toptan ödemeye hak kazanmış bulunduğunu ve kendisine aylık bağlanması veya toptan ödeme yapılması için yaşlılık sigortası bakımından bağlı bulunduğu kuruma veya sandığa müracaat etmiş olduğunu belgelemesi şarttır. İşçinin ölümü halinde bu şart aranmaz.

Türkiye Cumhuriyeti Emekli Sandığı Kanunu ve Sosyal Sigortalar Kanunu'na veya yalnız Sosyal Sigortalar Kanunu'na tabi olarak sadece aynı ya da değişik kamu kuruluşlarında geçen hizmet sürelerinin birleştirilmesi suretiyle Sosyal Sigortalar Kanunu'na göre yaşlılık veya malullük aylığına ya da toptan ödemeye hak kazanan işçiye, bu kamu kuruluşlarında geçirdiği hizmet sürelerinin toplamı üzerinden son kamu kuruluşu işverenince kıdem tazminatı ödenir. Yukarıda belirtilen kamu kuruluşlarında işçinin hizmet akdinin evvelce bu maddeye göre kıdem tazminatı ödenmesini gerektirmeyecek şekilde sona ermesi suretiyle geçen hizmet süreleri kıdem tazminatının hesabında dikkate alınmaz. Ancak, bu tazminatın Türkiye Cumhuriyeti Emekli Sandığı'na tabi olarak geçen hizmet süresine ait kısmı için ödenecek miktar, yaşlılık veya malullük aylığının başlangıç tarihinde Türkiye Cumhuriyeti Emekli Sandığı Kanunu'nun yürürlükteki hükümlerine göre emeklilik ikramiyesi için öngörülen miktardan fazla olamaz. Bu maddede geçen kamu kuruluşları deyimi, genel, katma ve özel bütçeli idareler ile 468 sayılı Kanun'un 4. maddesinde sayılan kurumları kapsar. Aynı kıdem süresi için bir defadan fazla kıdem tazminatı veya ikramiye ödenmez. Kıdem tazminatının hesaplanması, son ücret üzerinden yapılır. Parça başı, akort, götürü veya yüzde usulü gibi ücretin sabit olmadığı hallerde son bir yıllık süre içinde ödenen ücretin o süre içinde çalışılan günlere bölünmesi suretiyle bulunacak ortalama ücret bu tazminatın hesabına esas tutulur. Ancak, son bir

yıl içinde işçi ücretine zam yapıldığı takdirde, tazminata esas ücret, işçinin işten ayrılma tarihi ile zammın yapıldığı tarih arasında alınan ücretin aynı süre içinde çalışılan günlere bölünmesi suretiyle hesaplanır. 13. maddesinde² sözü geçen tazminat ile bu maddede yer alan kıdem tazminatına esas olacak ücretin hesabında 26³. maddenin birinci fıkrasında yazılı ücrete ilaveten işçiye sağlanmış olan para ve para ile ölçülmesi mümkün akdi ve kanundan doğan menfaatler de göz önünde tutulur. Kıdem tazminatının zamanında ödenmemesi sebebiyle açılacak davanın sonunda hakim gecikme süresi için, ödenmeyen süreye göre, mevduata uygulanan en yüksek faizin ödenmesine hükmeder. İşçinin mevzuattan doğan diğer hakları saklıdır. Bu maddede belirtilen kıdem tazminatı ile ilgili 30 günlük süre hizmet akitleri veya toplu iş sözleşmeleri ile işçi lehine değiştirilebilir. Ancak, toplu sözleşmelerle ve hizmet akitleriyle belirlenen kıdem tazminatlarının yıllık miktarı, Devlet Memurları Kanunu'na tabi en yüksek Devlet memuruna 5434 sayılı Türkiye Cumhuriyeti Emekli Sandığı Kanunu hükümlerine göre bir hizmet yılı için ödenecek azami emeklilik ikramiyesini geçemez. İşçinin ölümü halinde yukarıdaki hükümlere göre doğan tazminat tutarı, kanuni mirasçılara ödenir. Kıdem tazminatından doğan sorumluluğu işveren şahıslara veya sigorta şirketlerine sigorta ettiremez. İşveren sorumluluğu altında ve sadece yaşlılık, emeklilik, malullük, ölüm ve toptan ödeme hallerine mahsus olmak kaydıyla Devlet veya kanunla kurulu kurumlarda veya % 50 hissedenden fazlası Devlete ait bir bankada veya bir kurumda işveren tarafından kıdem tazminatı ile ilgili bir fon tesis edilir. Fon tesisi ile ilgili hususlar kanunla düzenlenir.

4857 sayılı İş Kanunu ile "Kıdem Tazminatına" ilişkin yeni bir hüküm getirilmemiştir. Aksine 1475

² Mülga 1475 sayılı İş Kanunu'nun,13.maddesi yürürlükten kaldırılmış benzeri düzenleme 4857 sayılı İş Kanunu'nun 17.maddesinde yapılmıştır.Madde hükmü 4857/17.madde şeklinde yorumlanmalıdır.

³ Mülga 1475 sayılı İş Kanunu'nun,26.maddesi yürürlükten kaldırılmış benzeri düzenleme 4857 sayılı İş Kanunu'nun 32.maddesinde yapılmıştır.Madde hükmü 4857/32.madde şeklinde yorumlanmalıdır.

sayılı İş Kanunu'nda 14. maddenin ceza maddelerini düzenleyen 98. madde yürürlükten kalkmıştır⁴. Diğer bir ifadeyle istifa halinde kıdem tazminatının ödenmeyeceğine ve kıdem tazminat tavanının aşılmayacağına ilişkin düzenleme kaldırılmıştır.

1475 sayılı İş Kanunu'nun 14. maddesi kıdem tazminatına hak kazanma koşullarını belirtmiştir. 14. maddede sayılan koşullar arasında "İstifa" belirtilmemiştir. Koşullara aykırılık halinde ne yapılacağı da belirtilmemiştir. Koşullara aykırılığın cezası aynı Kanun'un 98. maddesinde düzenlenmiş "14. madde hükümlerine aykırı hareketle bulunarak kıdem tazminatının öngörülen esaslar dışında veya saptanan miktar veya tavan aşılarak ödenmesi için emir veya talimat veren veya bu yolda hareket eden özel veya kamu kurumu veya kuruluşların yönetim kurulu üyeleri, genel müdür, müessese müdürü, muhasebe müdürü gibi yetkili sorumluları hakkında, fiil daha ağır cezayı gerektiren bir suç teşkil etmediği takdirde altı aydan iki seneye kadar hapis ve ... liradan ... liraya kadar ağır para cezası hükmolunur. Kanun'a aykırı olarak fazla ödenen miktarın da ayrıca Hazine lehine resen tahsiline karar verilir" hükmü ile, kıdem tazminat ihlaline hapis cezası getirmiş idi.

İstifa eden bir işçiye işveren kıdem tazminatı öderse herhangi bir yaptırım var mıdır? 4857 sayılı İş Kanunu'nun yürürlük tarihi olan 10.06.2003 tarihinden itibaren yoktur. Ancak 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu yönünden yapılan ödeme "kıdem tazminatı" olarak mütalaa edilecek mi dir?

Maliye Bakanlığı⁵ 06.07.2005 tarihli muktezasında "Tarafların karşılıklı anlaşması neticesinde, kıdem tazminatı verilmesi koşuluyla çalışanın istifa etmesi sonucunda çalışana ödenen

tazminat İş Kanununun 14'üncü maddesinde tanımlanan yapılan kıdem tazminatı kapsamına girmediğinden Gelir Vergisi Kanununun 25/7'nci maddesine göre vergiden istisna edilmesi mümkün değildir..." diyerek konuya açıklık getirmiş olup, bu şekilde ödenecek kıdem tazminatını ücret olarak kabul etmiştir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 61. maddesinde "Ücret, işverene tabi ve 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." hükmü yer almıştır. Aynı Kanunun 94. maddesinin 1. bendinde de, hizmet erbabına ödenen ücretler ile 61. maddede yazılı olup, ücret sayılan ödemeler üzerinden 103 ve 104. maddelere göre gelir vergisi tevkifatı yapılacağı hükme bağlanmıştır. Aynı Kanunun 25/7 maddesinde de, "1475 ve 854 sayılı Kanunlara göre ödenmesi gereken kıdem tazminatlarının tamamı ile 5953 sayılı Kanuna göre ödenen kıdem tazminatlarının hizmet erbabının 24 aylığını aşmayan miktarları (hizmet ifa etmeksizin ödenen ücretler tazminat sayılmaz)"nın vergiden istisna edileceği belirtilmiştir.

SONUÇ;

4857 sayılı İş Kanunu ile "Kıdem Tazminatına" ilişkin yeni bir hüküm getirilmemiş, aksine ceza maddelerini düzenleyen 98. madde yürürlükten kalkmıştır.

⁴(98. Madde: Bu Kanun'un; ... 14. maddede yazılı hallerde kıdem tazminatını ödemeyen ... Beş işçiye kadar (beş işçi dahil) işçi çalıştıran işveren veya vekiline ... lira, daha fazla işçi çalıştıranlara ... lira para cezası; tekrarı halinde belirtilen bu cezalar iki kat olarak verilir. 14. madde hükümlerine aykırı hareketle bulunarak kıdem tazminatının öngörülen esaslar dışında veya saptanan miktar veya tavan aşılarak ödenmesi için emir veya talimat veren veya bu yolda hareket eden özel veya kamu kurumu veya kuruluşların yönetim kurulu üyeleri, genel müdür, müessese müdürü, muhasebe müdürü gibi yetkili sorumluları hakkında, fiil daha ağır cezayı gerektiren bir suç teşkil etmediği takdirde altı aydan iki seneye kadar hapis ve ... liradan ... liraya kadar ağır para cezası hükmolunur. Kanuna aykırı olarak fazla ödenen miktarın da ayrıca Hazine lehine resen tahsiline karar verilir).

⁵ Maliye Bakanlığı Muktezası/Tarih:06.07.2005/Sayı:B.07.4.DEF.0.34.11/GVK-25-7-9200/11738

4857 sayılı İş Kanunu'nun yürürlük tarihi olan 10.06.2003 tarihinden itibaren işveren istifa eden işçisine kıdem tazminatı ödeyebilir. İstifa eden işçiye kıdem tazminatı ödemenin yaptırımı olmadığı için, kıdem tazminatı ödenmesinin de (İş Kanununun yönünden) kanaatimizce bir sakıncası yoktur.

Maliye Bakanlığı 06.07.2005 tarihli muktezasında " tarafların karşılıklı anlaşması neticesinde, kıdem tazminatı verilmesi koşuluyla çalışanın istifa etmesi sonucunda çalışana ödenen tazminat İş Kanununun 14. maddesinde tanımlanan yapılan kıdem tazminatı kapsamına girmediğinden

Gelir Vergisi Kanununun 25/7. maddesine göre vergiden istisna edilmesi mümkün değildir. Bu nedenle ücret sayılan söz konusu ödemelerin Gelir Vergisi Kanununun 61, 94, 103 ve 104. maddeleri gereğince tevkif suretiyle vergilendirilmesi gerekmektedir" diyerek, yapılan ödemeyi 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu yönünden kıdem tazminatı olarak kabul etmemiş, "ücret" olarak mütalaa etmiştir.

Kıdem tazminatı konusunda; işverenleri mağdur etmeyecek, işçilerin de kazanılmış haklarına zarar getirmeyecek yasal bir düzenlemenin varlığı kaçınılmazdır.