

KIDEM TAZMİNATININ VERGİLENDİRİLMESİ VE MUHASEBE İŞLEMLERİ

Mustafa UÇAR*

Mesut BİLGİNER**

Selçuk KENDİRLİ***

1. GİRİŞ

Kıdem tazminatı, kanunda belirtilen asgari çalışma süresini dolduran iş-görenlere veya mirasçılara, hizmet akdinin, kanunda belirtilen sebeplerden herhangi biriyle sona ermesi durumunda işveren tarafından yapılan ödemedir.

Kıdem tazminatı, 3008 sayılı İş Kanunu ile çalışma hayatımıza girmiş, 931 sayılı İş Kanunu'nun iptali ile yürürlüğe konulan 1475 sayılı İş Kanunu ile yeniden düzenlenmiştir.(1)

Fakat, kıdem tazminatı ile ilgili hükümler, 1475 sayılı İş Kanunu yürürlüğe girdiği 1971 yılından bu yana çeşitli tarihlerde birçok defa değişikliğe uğramıştır.

Bilindiği gibi çalışma hayatımız, İş Kanunu yanında, Deniz İş Kanunu ve Basın İş Kanunu olmak üzere üç ayrı Kanun tarafından düzenlenmiştir.

Bu çalışmamızda, kıdem tazminatına ilişkin hükümler, kıdem tazminatının vergilendirilmesi ve muhasebe kayıtları incelenecektir.

2. KIDEM TAZMİNATININ KAPSAMI VE ŞARTLARI

İşgörenin kıdem tazminatına hak kazanabilmesi için, hizmet akdinin, İş Kanunun 14. maddesinde yazılı şartlar ve belirtilen fesih hallerinde sona ermesi yada işçinin ölümü ile sona ermesi gerekmektedir.

2.1. İş Akdinin Fesh Edilmesi

Kıdem tazminatının hak edilmesi için geçerli sebep sayılan fesih halleri, İş Kanunun 14. maddesinde belirtilmiştir.

"İş Akdinin, 17/II. maddesinde sayılan haller dışında fesih:

(*) Doç. Dr., K.Maraş S.Ü., İ.İ.B.F.

(**) Öğr. Gör., K.Maraş S.Ü., İ.İ.B.F.

(***) Öğr. Gör., K.S.Ü., Gökşun MYO.

Kanunun 17. maddesinin II. fıkrası, işverene, iş görenin iş akdinin; ahlak ve iyiniyet kurallarına aykırı olarak davranması, çalışması ve yaşaması halinde bildirimsiz olarak feshedilmesi hakkı vermektedir. Bu maddeye istinaden işten çıkarılan işgörenlere kıdem tazminatı ödenmez, bu durumda 13. maddede bahsedilen ihbar süresi ve 17 maddenin I. ve II. fıkrasındaki işgörenin sağlık sebepleriyle ya da zorlayıcı sebeplerle iş görenin iş akdi feshedildiğinde kıdem tazminatına hak kazanmaktadır."(2)

Bir diğer fesih hali, Kanunun 16. maddesinde tanımlanmıştır. Bu maddeye göre, işgören, sağlığının tehlikeye düşmesi halinde, işverenin ahlak ve iyiniyet kurallarına aykırı davranması halinde işgörenin bildirimsiz fesih hakkı doğmaktadır. Bu durumda işgören, işten ayrılrsa dahi, kıdem tazminatına hak kazanmaktadır.

Yine 14. maddeye istinaden iş gören, muvazzaf askerlik sebebiyle, yaşlılık, emeklilik veya malulluk aylığı ya da toptan ödeme almak amacıyla iş akdini feshederse kıdem tazminatı almaya hak kazanacaktır.

Kıdem tazminatına ilişkin hükümleri düzenleyen 14. maddeye 2869 sayılı Kanunla ilave edilen bir hükümle, kadın işçilerin evlendiği tarihten itibaren 1 yıl içinde kendi isteğiyle işten ayrılması halinde kıdem tazminatına hak kazanması gereği belirlenmiştir.

2.2. İşgörenin Ölümü

İşgörenin ölümüyle, iş akdi kendiliğinden sona ermiş olacaktır. Kanun koyucu bu durumda, kıdem tazminatının hesaplanarak mi-rascılara ödenmesini uygun görmüştür.

2.3. İşgörenin Haksız Sebeple İşten Çıkarılması

Süresi belirli iş akdi akit süresinin sonunda bildirim gerektirmeden kendiliğinden sona ereceğinden işgörenin kıdem tazminatı hakkı doğmayacaktır. Ancak uzun süreli iş akitlerinde, akit süresi dolmadan işgörenin, işveren tarafından haksız bir sebeple işten çıkarılması halinde işgören kıdem tazminatı almaya hak kazanacaktır.

3. DİĞER GENEL HÜKÜMLER

İşgörenin kıdem tazminatına hak kazanabilmesi için, iş akdinin en az 1 tam yıl devam etmiş olması gerekmektedir. Söz konusu en az 1 tam yıl süre hesabında fiilen çalışılmış süre değil, işgörenin izin, istirahat gibi çalışmış sayıldığı sürelerde dikkate alınır.

Kıdem tazminatının hesaplanmasında esas başlangıç tarihi, hizmet akdinin yapıldığı tarih değil, fiilen işe başlandığı tarihtir. Fakat işveren işgörene iş vermezse dahi, işgörenin fiilen hizmete hazır olması işe başladığını gösterir. Deneme süresi söz konusu olan akitlerde, deneme süresi kıdeme esas alınan süreye dahildir.

Kıdeme esas alınan sürenin hesaplama sırasında, sürenin son günü, fesih bildiriminin işverene ulaştığı ya da fesih bildirim sürelerinin bittiği tarihtir. İşgörenin ölümü halinde ise kıdeme esas alınan sürenin son günü işgörenin öldüğü tarihtir.

İşgörenin kıdemi hesaplanırken iş akdinin aralıklarla yeniden yapılmış olmasına bakılmaksızın aynı işverenin bir ya da birden fazla işyerinde çalışmış olduğu sürelerin toplamı dikkate alınır. Aynı kıdem süresi için bir defadan daha fazla kıdem tazminatı ödenmez.(3)

İş yerinin nakli ya da işverenin değişmesi durumunda da, işgörenin kıdemi hesaplanırken toplam hizmet süresi esas alınır.

İşgörenin kıdem tazminatı almak için kağıt üzerinde giriş çıkış yapması durumunda, çalışılan toplam süre esas alınarak kıdem tazminatı hesaplanır. Hesaplanan bu tutarlardan daha önceki ödemeler mahsup edilerek bakiyesi iş görene ödenir.

İşverenin kıdem tazminatı borcunu ödemesi için uygulanan zaman aşımı süresi 10 yıldır. Kıdem tazminatının ödenmemesi ve yargıya intikal etmesi halinde, tazminatın ödenmediği süreler için mevduata uygulanan en yüksek faiz oranı uygulanır. söz konusu gecikme faizi, iş akdinin fesh edildiği tarihten itibaren uygulanır.(4)

Ayrıca, hesaplanan kıdem tazminatının taksitler halinde ödenmesi durumunda da, her bir ödeme iş-

leminden sonra işgörenin faiz talep etme hakkı saklıdır.(5)

4. KIDEM TAZMİNATININ HESAPLANMASI

İşgörene, işe başladığı tarihten itibaren çalıştığı her tam yıl için 30 günlük brüt ücret tutarında kıdem tazminatı ödenir. 1 tam yıldan artan süreler için aynı oran üzerinden ödeme yapılır.

Kıdem tazminatının hesaplama sırasında işgörenin brüt ücretine yapılan diğer nakdi ve aynı yardımlar da eklenir. Uygulamada ücret dışında ödenen diğer nakdi ve aynı yardımlar; prim, ikramiye; gıda, sağlık, giyim, yolculuk, yemek, konut, ulaşım, çocuk ve aile zammı gibi ödemelerden oluşmaktadır. Söz konusu yardımların 1 günlük tutarı, 1 günlük temel ücrete eklenir. Hesaplanan aynı ve nakdi yardımların 1 yıl içerisinde ödenen toplam tutarı, 365'e bölünerek 1 günlük tutarı hesaplanır.

Fazla çalışma ücreti, doğum, evlenme yardımı, kârdan verilen ikramiye, Sosyal Sigorta primi işveren hissesi, kıdem tazminatının hesabında dikkate alınmaz.(6)

Kıdem tazminatı için öngörülen 30 günlük süre, toplu iş sözleşmeleri ve hizmet akitleriyle işçi yararına değiştirilebilir. Ancak, 30 günden daha fazla bir süre esas alınarak kıdem tazminatı hesaplanırsa bile, ödenecek kıdem tazminatının tutarı en yüksek devlet memuruna 5434 sayılı Emekli Sandığı Kanunu hükümlerine göre

ödenen emeklilik ikramiyesini aşmaz. Hesaplanan kıdem tazminatı tutarı, ödenen tazminatın en yüksek tutarı olup, bu tutarın altındaki miktarlar işgörene ödenir.

İşgörenlere ödenen kıdem tazminatının tamamı vergi dışı bırakılmıştır. Ancak, %0.48 oranında Damga Vergisine tabidir.

Fakat 5953 sayılı Basın İş Kanunu'na tâbi olarak çalışan iş görenlerin 24 aylık ücretine kadar olan tazminatları vergi dışı bırakılmıştır. Söz konusu işgörenler için kıdem tazminatı tavanı da uygulanmaz.(7) Bu durumda, basın iş kolundaki hizmet erbâbının 24 aylık tutarı kadar olan kısmı "tazminat", 24 aylık tutarını aşan kısmı ise "ücret" olarak gider kaydedilebilecektir.(8)

Örnek :

İş görenin işe girdiği tarih : 10.11.1990

İş görenin iş akdinin fesh edildiği tarih : 10.11.1997

Kıdem tazminatına esas alınacak süre : 7 yıl

İşgörene yapılan ödemelerin 1 yıllık tutarı :

Yıllık brüt ücret (aylık 40.000.000.- TL) : 480.000.000.- TL.

Yılda 2 maaş ikramiye : 80.000.000.- TL.

Yemek bedeli (günlük 150.000.- TL) : 54.000.000.- TL.

Giyecek yardımı (yıllık) : 15.000.000.- TL.

Yakacak yardımı (yıllık) : 15.000.000.- TL.

Toplam : 644.000.000.- TL.

Ödemeler 30 günlük tutarı : 644.000.000.- TL : 12 ay = 53.666.667.- TL.

Kıdem Tazminatı tutarı : 53.666.667.- TL. x 7 yıl = 375.666.669.- TL.

Yıllık Kıdem Tazminatı Tavanı : 104.734.375.- TL.

Hesaplanan kıdem tazminatı tutarı, tavanı aşmadığı için %0.48 oranında Damga Vergisi tevkif edilerek ödenecektir.

Tahakkuk eden kıdem tazminatı tutarı : 375.666.669.- TL.

Tevkif edilecek Damga Vergisi (%0.48) : 1.803.200.- TL.

Ödenecek kıdem tazminatı tutarı : 373.863.469.- TL.

5. KIDEM TAZMİNATININ MUHASEBE KAYITLARI

Kıdem tazminatı karşılıkları, tahakkuk ettirildiği dönemde 472 no'lu hesaba alacak kaydedilir. Ücret artışıları dikkate alınarak ayrılan karşılıklar her yıl yeniden hesaplanarak revize edilir.

Diğer taraftan söz konusu karşılıklar, Seri XI, No: 1 sayılı SPK Tebliğinin 42. maddesi uyarınca genel yönetim giderleri ya da faaliyet giderleri hesapları borçlandırılarak gider kaydedilir. (9)

Vergi yasalarına göre kıdem tazminatının kanunen kabul edilebilir ni-

telikte olması için fiilen ödemenin yapılması gerekir. Bu nedenle, yıl içinde 472 no'lu hesabın alacağına yazılan karşılık matraha eklenirken, 372 veya 472 no'lu hesapların borcuna karşılık ödenen kıdem tazminatı matrahtan indirilir. Bu işlem, dönem içinde 372 ve 472 no'lu hesaba borç yazılarak yapılmış bulunan ödemelerin, dönem içinde ayrılan kıdem tazminatı karşılık giderinden indirilmesi ve kalan tutarın kanunen kabul edilmeyen gider olarak matraha ilavesi şeklinde de gerçekleştirilebilir.(10)

Örnek :

31.12.1995 tarihinde işletmenin kıdem tazminatı yükü hesaplanarak kayıtlara intikal ettirildiğinde :

1) _____ 31.12.1995 _____

770 Genel Yönetim Gider. 500.000.000

472 Kıdem Tazminatı Karş. 500.000.000

1995 yılı kıdem tazminatı yükünün hesaplara intikali

2) _____ 31.12.1995 _____

900 Nazım Hesaplar 500.000.000

01 Kanunen Kabul Edilmeyen Kıd. Taz.

900 Nazım Hesaplar 500.000.000

02 Hesaplanan Kıdem Tazminatı

Gider Kaybedilemeyen tazminatların kayıtlara intikali.

1996 yılında ise, personel sayısı değişmemesine rağmen gerek ücret, gerekse işçilerin hizmet sürelerinden dolayı işletmenin kıdem tazminatı yükü %100 oranında artacağı var-

sayıldığında, 1) ve 2) no'lu yevmiye kayıtları 31.12.1996 tarihi itibarıyla tekrarlanır. Böylece, işletmenin kıdem tazminatı yükü 1 milyar TL olarak revize edilir.

Gerek 31.12.1995 gerekse 31.12.1996 tarihi itibarıyla gider kaydedilen kıdem tazminatları, kanunen kabul edilmeyen gider olarak değerlendirileceğinden, Kurumlar Vergisi Beyannamesi üzerinde vergi matrahına ilave edilmelidir.

Ancak 31.12.1996 tarihi itibarıyla; 1997 yılında emekli olması beklenen işgörenin kıdem tazminatı alacağı, ilgili hesaba devredildiğinde:

3) _____ 31.12.1996 _____

472 Kıdem Tazmin. Karş. 350.000.000

372 Kıdem Tazminatı Karş. 350.000.000

Vadesi 1 yılın altına düşen kıdem tazminatının mahsubu.

_____ / _____
şeklinde kayıt yapılmalıdır.

Personel emekli olurken; hesaplanan kıdem tazminatı ödenildiğinde:

4) _____ 10.11.1997 _____

372 Kıdem Tazmin. Karş. 350.000.000

472 Kıdem Tazmin. Karş. 25.666.669

100 Kasa 373.863.469

360 Öd. Vergi ve Fonlar 1.803.200

Kıdem Tazminatının ödenmesi ve Damga Vergisi Tevkifatı.

_____ / _____
Kıdem tazminatının ancak ödenildiğinde gider yazılabileceği hükmü

gereği, hesaplanan 375.666.669.- TL tekrar faaliyet gideri ya da genel yönetim gideri olarak kaydedilirse, mükerrer kayıt yapılmış olacaktır. Bu sebeple, söz konusu tutar; Kurumlar Vergisi Beyannamesinin Tablo VI, 69 no'lu satırında, veya Tablo VII, 95 no'lu satırında "DİĞER İNDİRİMLER" kalemine yazılarak dönem kârından indirilebilir.

6. SONUÇ

Bu şekilde yapılacak kıdem tazminatı kayıtları, mevcut Tek Düzen Muhasebe Sisteminde konuya çözüm olmaktan uzaktır. Ancak konunun, Kurumlar Vergisi Beyannamesinde "KANUNEN KABUL EDİLMEYEN GİDERLER" ve "DİĞER İNDİRİMLER" satırında tâkip edilerek kurumlar vergisi matrahının doğru tesbiti sağlanabilmektedir.

Faydalanılan Kaynaklar

1. 01.09.1971 tarih,i 13943 sayılı Resmi Gazete
2. ÇELİK, Nuri; İş Hukuku Dersleri; Beta

Yayınları; 12. Baskı; İstanbul; 1994; sh.203.

3. SÜMER, Haluk Hadi; İş Hukuku; Mimmoza Yayınları; Konya, 1996, sh. 106.
4. KESKİN, Doğan; Kıdem Tazminatının Taksitlendirilerek Ödenmesi, Maliye ve Sigorta Yorumları Dergisi, 01.09.1994, sayı 183, sh. 71.
5. CAN, Mehmet; Kıdem Tazminatının Taksitle Ödenmesi; Maliye Postası, 15.03.1993, Yıl 14, Sayı 301, sh. 61.
6. KIZIL, Ahmet; Genel Muhasebe, Der Yayınları, 2. Baskı, İstanbul, 1996, sh. 407.
7. DURAL, Hasan; Kıdem Tazminatının Hesaplanması, Maliye Prensipleri ve Sigorta Problemleri Dergisi, 15.06.1996, Sayı 182, sh. 34.
8. YILDIZ, Bülent; İş ve Gelir Vergisi Kanunları Yönünden Kıdem Tazminatı, Vergi Raporu, Ağustos 1996, Yıl 4, Sayı 24, sh. 62.
9. AYDEMİR, Oğuz; Kıdem Tazminatına İlişkin Muhasebeleştirme Sorunu, Maliye Postası, 15.12.1993, Yıl 15, Sayı 319, sh. 12.
10. AKDOĞAN, Nalan; SEVİLENGÜL, Orhan; TDMS. Uygulaması, SMMO. Yayını, 6. Baskı, Ankara, 1996, sh. 335.