



Halil GENCER(*)



Gülay GENCER(**)

KIDEM TAZMİNATI, VERGİSEL BOYUTU ve MUHASEBELEŞTİRİLMESİ

1 - GİRİŞ

Kıdem tazminatı, işçilere işyerinde belirli bir yıl çalışmalarının karşılığı olarak ödenen paradır. Kıdem tazminatı, çalışma hayatının tüm taraflarını ilgilendiren önemli bir müessesedir. Niteliği itibarıyla her zaman tartışma konusu olmuştur. Öyle ki işveren açısından bir gider kalemi olarak değerlendirilirken, işçiler açısından bir gelir kalemi olarak değerlendirilmektedir. Devlet ise çalışanların bu hakkını korumak adına konuyla ilgili birçok düzenleme yaparak kıdem tazminatının çerçevesini çizmiştir. Ayrıca konunun vergisel yönü ve muhasebeleştirilme yönü düşünüldüğünde, kıdem tazminatının neden bu kadar çok tartışıldığı daha iyi anlaşılabilir.

2- KIDEM TAZMİNATI

Türk İş Hukuku'na ilk kez 3008 sayılı İş Kanunu ile giren kıdem tazminatı konusu her dönem güncelliğini koruyarak gündemde her zaman kendine yer edinmiştir. İşveren açısından gider, işçi açısından gelir niteliği taşıması nedeniyle her iki kesimin de takibine konu olabilmektedir. Kıdem tazminatı, hem vergi hukukunu, hem de sosyal güvenlik hukukunu ilgilendirmesi nedeniyle dağınık ve karmaşıktır. Buna muhasebe yönünü de eklersek karmaşıklık boyutu daha da artmaktadır.¹

4857 sayılı iş kanunun 120. Maddesi uyarınca işçilerin Kıdem Tazminatı haklarına dair düzenlemelerde eski 1475 sayılı İş Kanununun 14. Maddesi değiştirilmeden 4857 sayılı iş kanunu kapsamına alınmıştır. Diğer yandan 4857 sayılı iş kanunun geçici 6. Maddesine göre eski kanunun 14. maddesi-

(*) Vergi Müfettiş Yardımcısı

(**) Sosyal Güvenlik Denetmeni

¹ Yrd. Doç. Dr. Karacan Sami, İş Kanuna Göre Kıdem Tazminatının Muhasebeleştirilmesi Mevzuat Dergisi, Yıl:9 Sayı:107 Kasım 2006, [http://www.mevzuatdergisi.com/2006/11a/03.htm\(21/03/2012\)](http://www.mevzuatdergisi.com/2006/11a/03.htm(21/03/2012))

nin *Kıdem tazminatı fonuna* ilişkin Kanunun yürürlüğe gireceği tarihe kadar geçerli olduğu belirtilmiştir. 1475 sayılı iş kanunu kapsamında Kıdem Tazminatı;

“Bu Kanuna tabi işçilerin hizmet akitlerinin:

1. İşveren tarafından bu Kanunun 17’nci maddesinin II numaralı bendinde gösterilen sebepler dışında,

2. İşçi tarafından bu Kanunun 16’nci maddesi uyarınca,

3. Muvazzaf askerlik hizmeti dolayısıyla,

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

5. (Ek: 25.8.1999 -4447/45 md.) 506 sayılı Kanunun 60 ıncı maddesinin birinci fıkrasının (A) bendinin (a) ve (b) alt bentlerinde öngörülen yaşlar dışında kalan diğer şartları veya aynı Kanunun Geçici 81 inci maddesine göre yaşlılık aylığı bağlanması için öngörülen sigortalılık süresini ve prim ödeme gün sayısını tamamlayarak kendi istekleri ile işten ayrılmaları nedeniyle,

Feshedilmesi veya kadının evlendiği tarihten itibaren bir yıl içerisinde kendi arzusu ile sona erdirmesi veya 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. ⁴² Özetlemek gerekirse kıdem tazminatı, İş Kanununa tabi işçiler için, kanunda belirtilen koşullar dâhilinde iş sözleşmelerinin sona ermesi halinde Kanunda belirtilen süreler hesaba alınarak, çalışanın son maaşı üzerinden hesaplanan ödeme olarak tanımlanabilir.

2.1- Kıdem Tazminatına Hak Kazanabilme

İş kanunu açısından kıdem tazminatı belli başlı iki şarta bağlanmıştır. Bunlar, asgari çalışma (kıdem) süresinin tamamlanmış bulunması ve iş sözleşmesinin sona ermiş olmasıdır. Sözü edilen kanun anlamında işçi sayılanların bir yıl çalışmaları yani kıdemli işçi olmaları şeklindeki kanuni gerek bir tarafa bırakılırsa, kıdem tazminatı iş sözleşmesinin sona ermesi halinde gündeme gelebilir. Fakat bunun için, sözleşmenin sona erme biçiminin kanunda belirtilen sınırlı sayıda sona erme hallerinden birisi şeklinde gerçekleşmesi zorunludur. Bir başka deyişle, kıdem tazminatı iş sözleşmesinin sona ermesi halinde söz konusu olursa da, iş sözleşmesinin sona erdiği her durumda da istenmez. Gerçekten de, iş kanununun konuyu düzenleyen 14. maddesinin birinci fıkrasında sözleşmesi işveren tarafından 25. maddenin II nolu bendinde gösterilen sebepler dışında; işçi tarafından ise aynı kanunun 24. maddesi uyarınca feshedilmesi halinde işçiye kıdem tazminatı ödeneceği öngörülmekte; ayrıca “muvazzaf askerlik hizmeti dolayısıyla”, “bağlı bulundukları kurum ve sandıklardan yaşlılık, emeklilik veya malullük aylığı yahut toptan ödeme almak amacıyla” iş sözleşmesini feshetmesi veya “kadının evlendiği tarihten itibaren bir yıl içerisinde kendi arzusu ile” sözleşmeyi bozması halinde de, işçinin kıdem tazminatı talep edebileceğine işaret edilmektedir.³

² 1475 Sayılı İş Kanunu, Madde 14

³ NARMANLIOĞLU, Ünal; “İşçinin Kıdem Tazminatına Hak Kazanabilmesi İçin Belirli Sebeplerle(Muvazzaf Askerlik-Kadın İşçi İçin Evlenmek Sebeplerinden Birine) Dayalı Olarak Yapacağı Feshin Özellikleri”, Prof. Dr.Metin Kutsal’a Armağan, Ankara 1998

2.2- Kıdem Tazminatı Talebine Esas Olacak İş Sözleşmesinin Türü

Kıdem tazminatını bağımsız olarak, ayrı bir hükmün konusu yaparak düzenleyen 1475 sayılı iş kanununun 14. maddesi, sözü edilen tazminatı talep edebilme şartları arasında işçinin çalışmasını dayandırdığı iş sözleşmesinin türü bakımından bir ayırım yapmamış; belirli süreli iş sözleşmeleriyle çalışan işçilerin kıdem tazminatına hak kazanamayacakları yolunda bir çözüme taraftar olmamıştır. Belirsiz süreli bir iş sözleşmesine dayalı olarak çalışan işçiler gibi, süresi belirli bir iş sözleşmesiyle çalışan kıdemli işçilerinde, sözleşmeleri kıdem tazminatına hak kazandıran bir şekilde sona erince kıdem tazminatı talep haklarının doğacağı kabul edilmiştir. Başka bir deyişle, diğer kanuni şartlar ya da gerekler bulunmak kaydıyla iş sözleşmesi belirli bir süreye ilişkin bulursa bile işçi kıdem tazminatı talep edebilecektir. Günümüzde bu bakımdan doktrinde ve içtihatla herhangi bir tereddüt yoktur. Belirli süreli iş sözleşmesiyle çalışan işçinin de, bu işçilik hakkından diğer kanuni şartlarının gerçekleşmesi halinde yararlanacağı konusunda görüş birliği bulunmaktadır.⁴

2.3- Kanunda Belirtilen Sebep veya Amaçlara Dayalı Olarak Yapılacak Feshin Türü

Kanunda belirlenen biçimde sona eren belirli süreli bir iş sözleşmesiyle çalışan işçinin de kıdem tazminatı talep edebileceği hususunda doktrindeki görüş birliğine karşılık, belirli süreli iş sözleşmesinin –süresinin bitimi ile sona ermesi dışında- özellikle de, muvazzaf askerlik, aylık ya da toptan ödeme almak veya kadın işçi için evlenmek sebeplerinden birine dayalı olarak işçi tarafından sözleşmenin feshedilip edilemeyeceği, sonuçta belirli süreli iş sözleşmesiyle çalışan işçilerin bu durumlarda kıdem tazminatına hak kazanıp kazanamayacakları sorunu üzerinde ayrıca durmak gerekir.⁵

Doktrinde bir kısım yazarlar, muvazzaf askerlik, aylık ya da toptan ödeme almak veya kadın işçi bakımından evlenmek durumlarının işçi yönünden haklı sebep olarak öngörüldüğünü; işçinin bu durumlardan birisine iş sözleşmesini feshedebileceğini ve diğer şartları da varsa kıdem tazminatı talep edileceğini savunmakta; kanunda belirtilmiş olan durumlarda, iş sözleşmesinin feshinin 14. maddede düzenlenen ve kıdem tazminatına hak kazanabilmek için işçiye iş sözleşmesini derhal feshetmek imkânını veren bir fesih türü olarak düzenlediği sonucuna varmaktadırlar.

3- KIDEM TAZMİNATININ HESAPLANMASI

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. 12.7.1975 tarihinden itibaren işyerinin devri veya herhangi bir suretle el değiştirmesi halinde işlemiş kıdem tazminatlarından her iki işveren sorumludur. Ancak iş yerini devreden işverenlerin bu sorumlulukları işçiye çalıştırdıkları sürelerle ve devir esnasındaki işçinin aldığı ücret seviyesiyle sınırlıdır. 12.7.1975 tarihinden evvel işyeri devrolunmuş veya herhangi bir suretle el değiştirmişse devir mukavelesinde aksine bir hüküm yoksa işlemiş kıdem tazminatlarından yeni işveren sorumludur.

⁴ A.g.e Narmanlıoğlu.

⁵ A.g.e. Narmanlıoğlu.

İşçinin 1475 sayılı kanunun 14. Maddesinin birinci bendinin 4 üncü fıkrası hükmünden faydalanabilmesi 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.

T.C. Emekli Sandığı Kanunu ve Sosyal Sigortalar Kanununa veya yalnız Sosyal Sigortalar Kanununa tabi olarak sadece aynı ya da değişik kamu kuruluşlarında geçen hizmet sürelerinin birleştirilmesi suretiyle Sosyal Sigortalar Kanununa 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 T.C Emekli Sandığına tabi olarak geçen hizmet süresine ait kısmı için ödenecek miktar, yaşlılık veya malullük aylığının başlangıç tarihinde T.C. Emekli Sandığı Kanununun yürürlükteki hükümlerine göre emeklilik ikramiyesi için öngörülen miktardan fazla olamaz. 1475 sayılı kanunun 14. Maddesinde geçen kamu kuruluşları deyimi; genel, katma ve özel bütçeli idareler ile 468 sayılı Kanunun 4 üncü 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.

(Değişik: 29.7.1983 - 2869/3 md.) 13 üncü maddenin (C) bendinde sözü geçen tazminat ile bu maddede yer alan kıdem tazminatına esas olacak ücretin hesabında 26 ncı 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.

(Değişik: 17.10.1980 - 2320/1 md.) Bu maddede belirtilen kıdem tazminatı ile ilgili 30 günlük süre hizmet akidleri veya toplu iş sözleşmeleri ile işçi lehine değiştirilebilir.

(Değişik: 10.12.1982 - 2762/1 md.) Ancak, toplu sözleşmelerle ve hizmet akidleri ile belirlenen kıdem tazminatlarının yıllık miktarı, Devlet Memurları Kanununa tabi en yüksek Devlet memuruna 5434 sayılı T.C. Emekli Sandığı Kanunu hükümlerine göre bir hizmet yılı için ödenecek azami emeklilik ikramiyesini geçemez.

(Değişik fıkralar: 17.10.1980 - 2320/1 md) İşçinin ölümü halinde yukarıdaki hükümlere göre doğan tazminat tutarı, kanuni mirasçılara ödenir. Kıdem tazminatından doğan sorumluluğu işveren şahıslara veya sigorta şirketlerine sigorta ettiremez.

Örnek hesaplama-1: İşyerinde 4 yıl 3 ay 15 günden beri çalışan bir işçi işinden kıdem tazminatını hak ederek ayrılıyor. İşçinin aldığı son brüt ücret 2.400 TL'dir.

Hak edilen kıdeme esas yıl 4 için 9.600TL(4x2.400)

Hak edilen kıdeme esas kıst dönem 3ay için 600TL (3/12 x 2.400)

Hak edilen kıdeme esas kıst dönem 15 gün için 99TL (15/365 x 2400)

Toplam hak edilen kıdem tazminatı tutarı 10.299TL

Örnek hesaplama-2: İşyerinde 5 yıl 6 aydan beri çalışan bir işçi işinden kıdem tazminatını hak ederek ayrılıyor. İşçinin aldığı son brüt ücret 3.000 TL'dir

Hak edilen kıdeme esas yıl 5 için 15.000TL(5x3.000)

Hak edilen kıdeme esas kıst dönem 6 ay için 1.500TL (6/12 x 3.000)

Toplam hesaplanan kıdem tazminatı 16.500TL

2012 yılı için kıdem tazminatı tavan tutarı 2.800 TL

2.800TL'den 5 yıl 6 ay için kıdem tazminatı tutarı 15.400TL (2800x5,5)

İşçi 15.400TL kıdem tazminatı alabilecek, 1.100TL'yi alamayacaktır.

4- KIDEM TAZMİNATININ VERGİSEL DURUMU

Kıdem tazminatı işçi açısından Gelir Vergisi Kanuna göre elde edilmiş "ücret" kapsamında değerlendirilirken, öte yandan işveren açısından yine Gelir Vergisi Kanunu'na göre ticari kazançtan "indirebileceği gider" olarak değerlendirilmektedir.

4.1- İşçi Açısından

Ücretin tarifi 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 61. Maddesinde "ücret işverene tabi ve belirli bir işyerine bağlı olarak çalışanlara hizmet karşılığı verilen para ve ayınlar ile para ile temsil edilebilen menfaatlerdir." Şeklinde hüküm altına alınmıştır. Maddeye göre işçinin bir işverene tabi olması, bir hizmet görmesi ve bunun karşılığında para ve para ile temsil edilebilen menfaatler alması gerekir.

Aynı maddenin ikinci paragrafında ise "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." hükmüyle ücretin değişik şekillerde verilmesinin mahiyetini değiştirmeyeceği belirtilmiştir.

"Yukarıda açıklamalarımız ışığında kıdem tazminatını gelirini 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu "Ücret Geliri" kapsamında vergilendirmeye tabi tutulacaktır. Ücret gelirlerinin genel vergilendirme usulü ise stopaj usulüdür. Ancak 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 25. Maddesinde tahdidi olarak sayılan tazminat ve yardımlar Gelir Vergisi'nden istisna kapsamındadır. Maddenin 7. fıkrasında " 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.) " diyerek 1475 sayılı(4857 sayılı) İş Kanunu'na, 854 sayılı Deniz İş Kanunu'na göre ödenen kıdem tazminatlarının tamamını ile 5953 sayılı Basın İş Kanunu'na göre ödenen kıdem tazminatlarının 24 aylığını geçmeyen tutarları gelir vergisinden istisna edilmiştir. Bu gelirler için tevkifat da yapılmayacaktır.⁶

⁶ -1475 sayılı İş Kanunu'na göre tavan tutarı aşan kıdem tazminatları ise Kanuna göre usulüne uygun verilmediği gereği üzerine istisna kapsamına alınmayacaktır. İdarenin görüşü de bu yöndedir. Maliye Bakanlığı'nın 30.05.1990 tarih GVK/2-2128(89/135408 geliş) sayılı özelge buna örnektir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'na göre ücret geliri olarak vergilendirilen kıdem tazminatı aynı zamanda Damga Vergisi'nin de konusuna girmektedir. 488 sayılı Damga Vergisi Kanunu'na ekli 1 sayılı tablonun 4/1-ı bendine göre Damga Vergisine tabi olacaktır. Bent genel itibari ile işçilere ödenen ve bordro ile belgelendirilen ödemelerin Damga Vergisine tabi olacağını hüküm altına almıştır.

4.2- İşveren Açısından

İşverenler işçilere İş Kanunları hükümlerine göre kıdem tazminatı ödeyerek bir maliyete katlanırlar. 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu uyarınca işverenlerin ödemiş oldukları bu tazminatlar ticari kazancın elde edilmesinde bir gider olarak görülmüş ve gider olarak kazançtan indirilmesi ön görülmüştür. İndirilebilecek giderleri tahdidi olarak sayan 40. Maddenin 3 bendinde " İşle ilgili olmak şartıyla, mukavelenameye veya ilama veya kanun emrine istinaden ödenen zarar; ziyan ve tazminatlar;" hükmü ile kanun emrine istinaden ödenen kıdem tazminatını indirilebileceği belirtilmiştir.

Kıdem tazminatı ödemelerine bağlı olarak yapılan Damga Vergisi ödemeleri ise yine Gelir Vergisi Kanunu açısından indirilebilecek gider niteliğindedir. İşverenler ödedikleri Damga Vergisini ticari kazançlarından indirebileceklerdir.

5- KIDEM TAZMİNATININ MUHASEBELEŞTİRİLMESİ

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 288. maddesinde " Karşılıklar" tanımlanmış ve nasıl değerlendirileceği belirlenmiştir. 288. Md. ;

" Hasıl olan veya husulü beklenen fakat miktarı katiiyetle kestirilemeyen ve teşebbüs için bir borç mahiyetini arz eden belli bazı zararları karşılamak maksadıyla hesaben ayrılan meblağlara karşılık denir.

Karşılıklar mukayyet değerleriyle pasifleştirilmek suretiyle değerlendirilir."

Maddenin özü aslında muhasebenin temel kavramlarından "ihtiyatlılık" kavramını vurgular. Gelecekte oluşabilecek ve öngörülemeyen zararlar için karşılık ayrılır.

Bir sıra Nolu Muhasebe Uygulama Genel Tebliği ile kıdem tazminatı uygulaması için 2 tane karşılık hesabı öngörmüştür. Bunlar 372 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı ve 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı'dır.

Söz konusu hesaplar 37/47 Kısa Vadeli Borç ve Gider Karşılıkları hesap grubunda yer almaktadır. Grupların genel işleyişi ise nakden ödeme aşamasına gelmemiş borç ve giderlerin izlenmesini içerir. Her dönem sonu itibariyle işçilerin yıllık kıdem tazminatları 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı alacaklandırılarak kaydedilir. Kıdem tazminatları bu hesapta birikimli olarak izlenir. İzleyen yıl içinde işletmeden ödenmesi öngörülen kıdem tazminatı tutarları 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesaptan 372 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesaba aktarılır. Yıl içinde ödenen tutarlar ise 372 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesaptan çıkarılarak muhasebeleştirilir.

Örnek: Anadolu Ltd Şti.'de 01.01.2010 tarihi itibari ile 8 işçi işe başlamış ve işçilere ödenen 31.12.2010 tarihi itibari ile brüt ücret ise 1.000TL'dir. Brüt ücretlere 2011 yılında %20, 2012 yılında %10, 2013 yılında %10 zam yapılmıştır. 2012 yılında işçilerden ikisinin 2013 yılı itibari ile askerlik hizmeti için ayrılacakları öğrenilmiştir. İşçiler 01.08.2013 tarihinde ayrılmış ve kıdem tazminatları ödenmiştir.

31.12.2010 tarihinde yapılacak kayıt;

31.12.2010		
770 Genel Yönetim Giderleri Hesabı (K.K.E.G.)	8.000	
472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı		8.000
31.12.2010		
950 Kanunen Kabul Edilmeyen Kıdem Tazminatı Tutarları	8.000	
951 Kanunen Kabul Edilmeyen Kıdem Tazminatı Tutarları		8.000
...../...../.....		

31.12.2011 tarihinde toplam kıdem tazminatı tutarı;
%20 zamlı brüt ücret 1.200TL
8 işçi için 19.200TL 2 yıl(8x1200)
Karşılık ayrılacak tutar 11.200TL (19.200-8.000)

31.12.2011 tarihinde yapılacak kayıt;

31.12.2011		
770 Genel Yönetim Giderleri Hesabı (K.K.E.G.)	11.200	
472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı		11.200
31.12.2011		
950 Kanunen Kabul Edilmeyen Kıdem Tazminatı Tutarları	11.200	
951 Kanunen Kabul Edilmeyen Kıdem Tazminatı Tutarları		11.200
...../...../.....		

31.12.2012 tarihinde toplam kıdem tazminatı tutarı;
%10 zamlı brüt ücret 1.320TL
8 işçi için 31.680TL 3 yıl(8x1.320)
Karşılık ayrılacak tutar 12.480TL (31.680-19.200)

31.12.2012		
770 Genel Yönetim Giderleri Hesabı (K.K.E.G.)	12.480	
472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı		12.480
31.12.2012		
950 Kanunen Kabul Edilmeyen Kıdem Tazminatı Tutarları	12.480	
951 Kanunen Kabul Edilmeyen Kıdem Tazminatı Tutarları		12.480
...../...../.....		

İzleyen yıl ödenmesi planlanan kıdem tazminatı tutarı;
7.920TL 3yılıx(2kişix1.320)

31.12.2012		
472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı	7.920	
372 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı		7.920
...../...../.....		

2013 yılında ödenecek kıdem tazminatı tutarı:
%10 zamla birlikte brüt ücret 1.452TL
3 yıl için ödenecek tutar 8.712TL 3yılıx(2kişix1.452)
7 ay için ödenecek tutar 1.694TL 7ay x 2kişix (1452x 7/12)
Toplam ödenecek tutar 10.406TL

01.08.2013		
372 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı	7.920	
770 Genel Yönetim Giderleri Hesabı	2.486	
102 Bankalar Hesabı		10.343,56
360 Ödenecek Vergi ve Fonlar Hesabı		62,44
(Damga Vergisi %0,6)		
...../...../.....		

Dönem sonlarında karşılık hesaplarına alınan kıdem tazminatları vergi tekniği açısından kanunen kabul edilmeyen giderdir. İşçilere ödendiği zaman kanunen kabul edilecektir. Mükellef beyanname üzerinden ödediği kıdem tazminatını kazancından indirecektir. Beynamede “Diğer İndirimler” kısmında kıdem tazminatlarına yer verir.

Muhasebe uygulaması genel itibari ile yukarıdaki örnekteki gibi olmakla beraber mükellefler beyanname yapacağı indirimi unutabilmektedirler. Bunu önlemek için dönem içinde alternatif bir kayıt yapılabilir. Bu kayıt;

01.08.2013		
372 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı	7.920	
644 Konusu Kalmayan Karşılıklar Hesabı		7.920
01.08.2013		
770 Genel Yönetim Giderleri Hesabı	10.406	
102 Bankalar Hesabı		10.343,56
360 Ödenecek Vergi ve Fonlar Hesabı		62,44
(Damga Vergisi %0,6)		
...../...../.....		

372 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı ters kayıtla kapatılarak gelir hesapları grubundan bir hesaba kayıt edilir. Gelir hesaplarından en uygunu 644 Konusu Kalmayan Karşılıklar Hesabı'dır. Bu gelir Vergiye Tabi Olmayan Gelir kapsamında olacaktır. Ödenen tüm kıdem tazminatları ise "Kanunen Kabul Edilen Gider" olarak 770 Genel Yönetim Giderleri Hesabı'na atılarak giderleştirilir.

6- SONUÇ

Kıdem tazminatı işçinin işinden ayrıldıktan sonra hak ettiği en temel haklarından biridir. Ancak ülkemizde yıllardır konunun paydaşları tarafından sürekli tartışılmaktadır. Son dönemde sendika kesiminin çekincesinin olduğu ve istemediği Kıdem Tazminatı Fonu kurulması ile ilgili çalışmalar sürmektedir. Ancak kıdem tazminatının İş Kanununda ilk girdiğinde de Kıdem Tazminatı Fonu kuruluncaya kadar işverence bir karşılık olarak ayrılacağı yer almaktadır. Yani öteden beri amaç bir fonun oluşturulmasıdır. Fonun kurulmasından sonra da bir süre tartışmaların devam edecektir.

Fonun kurulmasıyla vergileme ile ilgili sistem değişikliği de gündeme gelebilecektir. Çünkü Danıştay'ın genellikle "kıdem tazminatının tahakkukunun kanunen kabul edilecek bir gider için yeter olduğu" görüşü güç kazanmış olacaktır.

KAYNAKÇA

- **ÇELİK**, Nuri; "İşçilerin İşten Çıkarılmalarında İhbar ve Kıdem Tazminatları Dışında İsteyebilecekleri Tazminatlara İlişkin Sorunlar", Legal İş ve Sosyal Güvenlik Hukuku Dergisi, 2007, sayı 14, s. 488.
- **ÇİL**, Şahin; "Yargıtay 9.HD. nin 2004/20181 E., 2004/29411 K. Sayılı Kararının İncelenmesi", Legal İş Hukuku ve Sosyal Güvenlik Dergisi, C.2, S.2005/6, s.665.
- **ERGİN**, Berin; "Sendika Yöneticilerinin Yeniden İşe Alınmaları ve Kıdem Tazminatı Hakları", Prof.Dr. Kenan Tunçomağ'a Armağan, İstanbul 1997.
- **GEREK**, Nüvit; "Kıdem Tazminatı Fonu Artık Devreye Girmelidir", Legal İş Hukuku ve Sosyal Güvenlik Hukuku Dergisi, C.1, S.2004/4, 1293.
- **KÖSEOĞLU**, Ali Cengiz; "Özelleştirme ve İş Kaybı Tazminatı", A. Can Tuncay'a Armağan, Legal Yayıncılık Hukuk Kitapları Serisi: 49, s. 99.
- **NARMANLIOĞLU**, Ünal; "İşçinin Kıdem Tazminatına Hak Kazanabilmesi İçin Belirli Sebeplerle(Muvazzaf Askerlik-Kadın İşçi İçin Evlenmek Sebeplerinden Birine) Dayalı Olarak Yapacağı Feshin Özellikleri", Prof. Dr.Metin Kutsal'a Armağan, Ankara 1998.
- **ÖZVERİ**, Murat; "Bireysel Sendika Özgürlüğünün Korunması: Sendikal Tazminat ve Yargı Kararları", Legal İş Hukuku ve Sosyal Güvenlik Hukuku Dergisi, C.2, S.2005/8, s.1521.
- **SARACEL**, Nükhet; "İhbar Tazminatı ve Diğer Tazminatlarla İlişkisi", Gazi Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, Prof. Dr. İhsan Tarakçıoğlu'na Armağan, Haziran-Aralık 1998, C.II, S.1-2, s.59.
- **ŞEN**, Murat; "Hizmet Akdinin Bildirimli Feshinde Önel İçinde Gerçekleşen Kıdem Tazminatı Tavan(Üst Sınır) Artışı, Yar. HD. nin 25.09.2001 tarih, 2001/7755 E., 2001/14458 K. sayılı Kararı Üzerine Değerlendirme", Prof.Dr.Ünal Tekinalp'e Armağan, s.835.
- **UŞAN**, Fatih; "Mirasçılarının Alacakları Kıdem Tazminatında Borçlanılan Askerlik Süresi Dikkate Alınabilir mi?", Yargıtay Hukuk Genel Kurulunun Bir Kararı Üzerine Değerlendirme, A. Can Tuncay'a Armağan, Legal Yayıncılık Hukuk Kitapları Serisi: 49.
- **UŞAN**, Fatih; "Kıdem Tazminatının Hesaplanmasında Ölen İşçinin Değişik Kamu Kuruluşlarında geçen Hizmetleri Birleştirilebilir Mi?", Selçuk Üniversitesi Dergisi, Milenyum Armağanı, C.8, S:1-2, 2000.