

## Turgut ÖZCAN

Maliye Bakanlığı Baş Hesap Uzmanı

# İş Kazası Nedeniyle İşverence Ödenen Tazminatların Vergi Karşısındaki Durumu

## 1. GİRİŞ

İş kazası hiç kimse tarafından arzu edilmeyen fakat günlük iş yaşamında maalesef karşılaşılabilen bir olgudur. İş kazasıyla, kazaya uğrayan işçi fiziksel ve ruhsal olarak zarara uğramakta ya da ölüm vuku bulabilmektedir. İşveren ise hem bu üzücü durumlarla karşılaşmakta, hem de işgücünde kayıp ve iş kazasına ilişkin olarak maddi ve manevi tazminat talepleriyle karşı karşıya kalabilmektedir. İşverence ödenen tazminatların vergi kanunlarına göre gider yazılıp yazılamayacağı konusu ortaya çıkmaktadır.

Sosyal Güvenlik Kurumu'nun 2007 yılı istatistik verilerine<sup>1</sup> göre iş kazası nedeniyle yaralanan ve ayakta tedavisi yapılanların toplam işgücü kaybı 1.876.524 gün, iş kazası nedeniyle yaralanan ve hastanede yatarak tedavisi yapılanların toplam işgücü kaybı 58.456 olmak üzere iş kazası nedeniyle kaybedilen gün sayısı toplam 1.934.980 gündür. 2007 yılında işlemleri tamamlanan iş kazası sayısı toplam 80.602'dir. Bunların 1.550'si iş kazası nedeniyle sürekli işgöremezlik ödeneği almaktadır.

İş kazasına ilişkin olarak 5510 sayılı SSGSSK'da, İş Kanunu'nda ve Borçlar Kanunu'nda ayrıntılı hükümler bulunmakta

ve bu hükümler işverene sorumluluklar yüklemektedir. Bu nedenle, yazımızın takip eden bölümlerinde, işçiler için 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu'nda ve İş Kanunu ile Borçlar Kanunu'ndaki iş kazası ile ilgili düzenlemeler kısaca belirtildikten sonra, iş kazası nedeniyle işverence ödenen maddi ve manevi tazminatların vergi karşısındaki durumu ortaya konacaktır.

## II. 5510 SAYILI SOSYAL SİGORTALAR VE GENEL SAĞLIK SİGORTASI KANUNU'NDA (SSGSSK) İŞÇİLER İÇİN İŞ KAZASI İLE İLGİLİ DÜZENLEMELER

İşçilerin iş kazası geçirmeleri halinde uygulanacak mevzuata ilişkin olarak, Sosyal Sigorta İşlemleri Yönetmeliği<sup>2</sup>, 5510 Sayılı Kanunun Kısa Vadeli Sigorta Kollarına İlişkin Uygulamaları konulu SGK'nın, 23.12.2008 tarih ve 2008/108 sayılı Genelgesi<sup>3</sup>, iş kazası ve meslek hastalığı sigortası bakımından işverenin, üçüncü kişilerin ve sigortalıların sorumluluğu ile peşin sermaye değerlerinin hesaplanmasıyla ilgili işlemler

hakkında tebliği<sup>4</sup> ile yapılmış olan düzenleme ve açıklamalar aşağıda yer almaktadır.

### A. İş Kazasının Tanımı ve Bildirilmesi

İş kazasının tanımı SSGSSK'nın 13'üncü maddesinde yapılmıştır. Buna göre iş kazası;

**a)** Sigortalının işyerinde bulunduğu sırada,

**b)** İşveren tarafından yürütülmekte olan iş nedeniyle sigortalı kendi adına ve hesabına bağımsız çalışıyorsa yürütmekte olduğu iş nedeniyle,

**c)** Bir işverene bağlı olarak çalışan sigortalının, görevli olarak işyeri dışında başka bir yere gönderilmesi nedeniyle asıl işini yapmaksızın geçen zamanlarda,

**d)** Bu Kanunun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi kapsamındaki emziren kadının sigortalının, iş mevzuatı gereğince çocuğuna süt vermek için ayrılan zamanlarda,

**e)** Sigortalıların, işverence sağlanan bir taşıtla işin yapıldığı yere gidiş geliş sırasında,

geldiğinde, hizmet akdi ile çalışanlar ile bazı sigorta kollarının uygulanacağı sigortalıları çalıştıran işveren tarafından, o yer yetkili kolluk kuvvetlerine derhal, SGK'ya da en geç kazadan sonraki üç işgünü içinde, "iş kazası ve meslek hastalığı bildirgesi" ile doğrudan ya da taahhütlü posta ile bildirilmesi zorunludur. Bu üç günlük süre, iş kazasının işverenin kontrolü dışındaki yerlerde meydana gelmesi halinde, iş kazasının öğrenildiği tarihten itibaren başlar.

Ülkemiz ile sosyal güvenlik sözleşmesi olmayan ülkelerde iş üstlenen işverenlerce yurt dışındaki işyerlerinde çalıştırılmak üzere götürülen Türk işçileri SSGSSK'nın 4'üncü maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi kapsamında sigortalı sayılır ve bunlar hakkında kısa vadeli sigorta kolları ile genel sağlık sigortası hükümleri uygulanır. Bu sigortalıların uzun vadeli sigorta kollarına tabi olmak istemeleri halinde, 50'nci maddenin ikinci fıkrasındaki Türkiye'de yasal olarak ikamet etme şartı ile aynı fıkranın

## Kazanın iş kazası sayılabilmesi için; kazayı geçiren kişinin sigortalı olması, kazanın meydana gelmesi, kaza ile sonuç arasında uygun bir illiyet bağının bulunması kaza sonucu bedence veya ruhça özre uğranması ve bu unsurların bir arada gerçekleşmesi gerekmektedir.

meydana gelen ve sigortalıyı hemen veya sonradan bedenen ya da ruhen özre uğratan olaydır.

Kazanın iş kazası sayılabilmesi için; kazayı geçiren kişinin sigortalı olması, kazanın meydana gelmesi, kaza ile sonuç arasında uygun bir illiyet bağının bulunması kaza sonucu bedence veya ruhça özre uğranması ve bu unsurların bir arada gerçekleşmesi gerekmektedir. Ancak iş kazası işin yürütümü sırasında meydana gelen olayı ifade etmekte ise de, yapılan işle ilgili olmayan hal ve durumlarda meydana gelen olayları da kapsamaktadır<sup>5</sup>.

İş kazasının bildirişi ve süresi Kanunun 13'üncü maddesinin ikinci fıkrası ile Sigorta İşlemleri Yönetmeliğinin 38'inci maddesinde düzenlenmiştir.

SSGSSK'nın 13'üncü maddesindeki iş kazası tanımı kapsamında bir iş kazası meydana

nın (a) bendinde belirtilen şartlar aranmaksızın haklarında isteğe bağlı sigorta hükümleri uygulanır. Bu kapsamda, isteğe bağlı sigorta hükümlerinden yararlananlardan ayrıca genel sağlık sigortası primi alınmaz (SSGSSK madde 5/g).

Yabancı ülkelerde meydana gelen iş kazasının üç iş günlük bildirim süresi içinde, iş kazasının işverenin kontrolü dışındaki yerlerde meydana gelmesi hâlinde, üç iş günlük bildirim süresi iş kazasının öğrenildiği, Kurumca kabul edilebilir belgelenmiş bir mazeretin olması şartıyla, bildirim süresi mazeretin ortadan kalktığı tarihten itibaren başlar (Sosyal Sigorta İşlemleri Yönetmeliği m. 96).

SSGSSK'nın 4'üncü maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi ile 5'inci maddesinde sayılan ve kara, deniz, hava ulaştırma araçlarında çalışan veya işleriyle ilgili olarak bu araçlarda bu-

## Sigortalıların iş kazasına bağlı olarak geçici iş göremezlik ödeneklerinden yararlanabilmeleri için Kuruma yapılan bildirim iş kazası olarak kabul edilmesi gerekmektedir.

lunan sigortalıların araçta buldukları sırada meydana gelen iş kazası veya meslek hastalığı ile ilgili bildirim, aracın Türkiye'ye döndüğü günü takip eden ilk iş gününden itibaren işleme başlayacaktır. Dönüş tarihinin tespitinde deniz ulaştırma araçlarının ilk Türk limanına girdiği, hava ulaştırma araçlarının ilk Türk havaalanına indiği, kara ulaştırma araçlarının ise, sınır kapılarından Türkiye'ye girdiği tarihin esas alınması gerekmektedir. Ancak, herhangi bir nedenle aracın Türkiye'ye gelememesi halinde sigortalının gümrükten geçiş tarihi esas alınacaktır.

Bildirim süreleri SSGSSK'da işgünü olarak belirlendiğinden Cumartesi, Pazar ile ulusal bayram ve genel tatil günleri hesaba katılmayarak, bu günlere rast gelen günleri takip eden günden itibaren üç günün hesabına devam edilmesi gerekmektedir.

Mücbir sebebe bağlı olarak süresinde bildirim yapılamayan sigortalılar için, mücbir sebebin belgelenmesi şartıyla, mücbir sebebin ortadan kalktığı tarihten sonraki üç iş günü içinde SGK'ya iş kazasının bildirilmesi gerekecektir.

Sosyal Sigorta İşlemleri Yönetmeliği(SSİY) Ek-7'de yer alan iş kazası ve meslek hastalığı bildirgesini vermekle yükümlü olanlar, bildirgeyi SSİY'nin 5'inci maddesine göre e-sigorta ile veya doğrudan ya da posta yoluyla da ilgili üniteye gönderebilir. Adi posta veya kargo ile yapılan bildirimlerde Kurum kayıtlarına intikal tarihi, taahhütlü, iadeli taahhütlü veya acele posta ile yapılan bildirimlerde de postaya verilmiş tarihi esas alınır<sup>6</sup>.

İşveren tarafından "iş kazası ve meslek hastalığı bildirgesi" yerine SSİY ek-7'de bulunan bilgileri içeren ve onaylarını taşıyan yazılarla

bildirimde bulunması da mümkündür. Bildirim yapılan yazıda sigortalının, sicil numarası, adı ve soyadı, doğum tarihi, işyerinde yaptığı iş, işyerinde çalışmaya başladığı tarih, iş kazasının vuku bulduğu yer, tarih ve saat, oluş şekli, tankların ad ve soyadları, işyerinin adresi, işverenin adı, soyadı, unvanı ve ikametgah adres bilgileri, şirket merkezi bilgileri ve imzalarının da bulunması gerekmektedir.

Bildirimlerin, Kurumun işyerinin bağlı bulunduğu Sosyal Güvenlik İl Müdürlüğü/Sosyal Güvenlik Merkezlerine yapılması gerekmektedir. Ancak Kurumun başka bir müdürlüğüne yapılan bildirimler bağlı bulunduğu müdürlüğe yapılmış gibi kabul edilecektir. Sosyal Güvenlik İl Müdürlüğü/Sosyal Güvenlik Merkezleri kendilerine yapılan bildirimleri kayıtlarına geçirdikten sonra, işyerinin bağlı olduğu Sosyal Güvenlik İl Müdürlüğü/Sosyal Güvenlik Merkezlerine, kendilerine bildirim yapılan tarihi belirterek göndereceklerdir<sup>7</sup>.

## B. İş Kazası Halinde Sağlanan Haklar ve Yararlanma Şartları

İş kazası veya meslek hastalığı sigortasından hizmet akdi ile çalışan sigortalıya sağlanan haklar ise,

**a)** Sigortalıya, geçici iş göremezlik süresince günlük geçici iş göremezlik ödeneği verilmesi.

**b)** Sigortalıya sürekli iş göremezlik geliri bağlanması.

**c)** İş kazası veya meslek hastalığı sonucu ölen sigortalının hak sahiplerine, gelir bağlanması.

**d)** Gelir bağlanmış olan kız çocuklarına evlenme ödeneği verilmesi.

**e)** İş kazası ve meslek hastalığı sonucu ölen sigortalı için cenaze ödeneği verilmesi şeklindedir (SSGSSK madde 16).

Sigortalıların iş kazasına bağlı olarak geçici iş göremezlik ödeneklerinden yararlanabilmeleri için Kuruma yapılan bildirim iş kazası olarak kabul edilmesi gerekmektedir.

Geçici iş göremezlik ödeneğinin süresi SGK'ca yetkilendirilen hekim veya sağlık kurulundan alınacak istirahat raporuna bağlıdır.

Kanunun 18'inci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendine istinaden sigortalılara iş kazası nedeniyle iş göremedikleri sürece prim ödeme gün sayısı şartı aranmaksızın ilk günden itibaren her gün için geçici iş göremezlik ödeneği verilecektir.

### C. İş Kazasının Soruşturulması

SSGSSK'nın 13'üncü maddesine göre gerektiğinde, kazanın iş kazası olup olmadığı SGK'nın denetim ve kontrol ile görevli memurları tarafından veya Bakanlık iş müfettişleri tarafından soruşturulacaktır. SGK'nın yapacağı soruşturmaların usul ve esasları Sigorta İşlemleri Yönetmeliğinin 41'inci maddesinde belirlenmiştir.

İş kazası soruşturması, iş kazası ve meslek hastalığı bildirim formu ile bildirilen olayın, iş kazası sayılıp sayılmayacağı ve bu sigorta kollarından yararlanma koşullarının gerçekleşip gerçekleşmediği, işverenin sorumluluğunun tespitinde kaçınılmazlık ilkesinin uygulanıp uygulanmayacağı, olayın meydana gelmesinde sigortalının kastı, ağır kusuru, işverenin kastı veya sigortalıların sağlığını koruma ve iş güvenliği mevzuatına aykırı bir hareketi ile üçüncü şahısların kusurlu halleri sonucu meydana gelip gelmediği hakkında karar verilebilmesi için yapılmaktadır.

SGK'ya bildirilen iş kazası olayına ilişkin düzenlenen belge ve bilgilerin gerçeğe uymadığı ve olayın incelenmesi sonucu iş kazası olmadığının anlaşılması halinde, SGK'ca bu olay için yersiz olarak yapılmış ödemeler, ödemenin yapıldığı tarihten itibaren gerçeğe aykırı bildirimde bulunanlardan 5510 sayılı Kanun'un 96'ncı maddesi gereğince 27.09.2008 tarihli, 27010 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Fazla veya Yersiz Ödemelerin Tahsiline İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik hükümlerine göre tahsil olunacaktır.

### D. İş Kazası Bakımından İşverenin Sorumluluğu ve Rücû

İş Kazası ve Meslek Hastalığı ile Hastalık Bakımından İşverenin ve Üçüncü Kişilerin Sorumluluğu, SSGSSK'nın 21'inci maddesi ile

Yönetmeliğin 49'uncu maddesinde belirlenmiştir.

İş kazası, işverenin kastı veya sigortalıların sağlığını koruma ve iş güvenliği mevzuatına aykırı bir hareketi sonucu meydana gelmişse, SGK'ca sigortalıya veya hak sahiplerine 5510 sayılı SSGSSK gereğince yapılan ödemeler ve bağlanan gelirin başladığı tarihteki ilk peşin sermaye değeri toplamı, sigortalı veya hak sahiplerinin işverenden isteyebilecekleri tutarlarla sınırlı olmak üzere, SGK'ca işverene ödettirilecektir.

Mevzuat; yasal olarak yürürlüğe konulmuş ve yürürlüğünü muhafaza eden, sigortalıların sağlığını koruma ve iş güvenliği alanında, yasa koyucu ile yasa koyucunun yürütme veya idareye verdiği yetki sonucu, bu organlarca kabul edilen genel, objektif kural veya hükümlerin tümüdür.

İş kazası, işverenin kastı sonucunda meydana gelmişse, işvereni SGK'ya karşı sorumlu hâle getirecektir. Kasıt; iş kazası veya meslek hastalığına, işverenin bilerek ve isteyerek, hukuka aykırı eylemiyle neden olması hâlidir. Zarara neden olan eylemin bilinçli olarak yapılması, kasıt için yeterli olup, sonuçlarının istenip istenmemesi kastı ortadan kaldırmaz. İşverenin eylemi hukuka aykırı olmamakla birlikte, yaptığı hareketin hukuka aykırı sonuç doğurabileceğini bilmesi, ihmali veya ağır ihmali sorumluluğunu kaldırmayacaktır.

İşverenin sorumluluğunun tespitinde kaçınılmazlık ilkesi dikkate alınacaktır. Kaçınılmazlık, olayın meydana geldiği tarihte geçerli bilimsel ve teknik kurallar gereğince alınacak tüm önlemlere rağmen, iş kazası veya meslek hastalığının meydana gelmesi durumudur. İşveren alınması gerekli herhangi bir önlemi almamış ise olayın kaçınılmazlığından söz edilemeyecektir.

İş kazası, üçüncü bir kişinin kusuru nedeniyle meydana gelmişse, sigortalıya ve hak sahiplerine yapılan veya ileride yapılması gereken ödemeler ile bağlanan gelirin başladığı tarihteki ilk peşin sermaye değerinin yarısı, zarara sebep olan üçüncü kişilere ve şayet

**İşverenin sorumluluğunun tespitinde kaçınılmazlık ilkesi dikkate alınacaktır. Kaçınılmazlık, olayın meydana geldiği tarihte geçerli bilimsel ve teknik kurallar gereğince alınacak tüm önlemlere rağmen, iş kazası veya meslek hastalığının meydana gelmesi durumudur.**

kusuru varsa bunları çalıştıranlara rücu edilecektir.

İş kazası araştırmalarında yukarıda açıklanan işveren ve üçüncü kişilerin sorumluluklarının bulunup bulunmadığı tespit edilerek, gerekli ödetme ve rücu işlemleri yapılacaktır.

SSGSSK'nın 23'üncü maddesinde "Süresinde bildirilmeyen sigortalılıktan doğan sorumluluk" düzenlenmiştir. Anılan madde hükmüne göre SSGSSK'nın 4'üncü maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi sigortalılarında; sigortalı çalıştırmaya başladığının süresi içinde sigortalı işe giriş bildirgesi ile SGK'ya bildirilmemesi halinde, bildirgenin sonradan verildiği veya sigortalı çalıştırıldığı SGK'ca tespit edildiği tarihten önce meydana gelen iş kazası sonucu ilgililerin gelir ve ödenekleri SGK'ca ödenir. İş kazası durumunda, SGK'ca yapılan ve ileride yapılması gerekli bulunan her türlü masrafların tutarı ile gelir bağlanırsa bu gelirin başladığı tarihteki ilk peşin sermaye değeri tutarı, SSGSSK'nın 21'inci maddesinin birinci fıkrasında yazılı sorumluluk halleri aranmaksızın, işverene ayrıca ödettirilir. İşvereni bu anlamda sorumlu tutabilmek için sigortalı işe giriş bildirgesinin kanuni süresinde SGK'ya verilmemiş olması, iş kazasının, sigortalı işe giriş bildirgesinin SGK'ya verildiği tarihten önce meydana gelmiş bulunması şarttır.

İş kazasının, SSGSSK'nın 13'üncü maddesinin ikinci fıkrasının (a) bendinde belirtilen sürede, işverence SGK'ya bildirilmemesi durumunda, bildirim SGK'ya yapıldığı tarihe kadar geçen süre için sigortalıya ödenecek geçici

iş göremezlik ödeneği SGK'ca işverenden tahsil edilir

### III. İŞ KANUNU VE BORÇLAR KANUNU'NA GÖRE İŞVERENCE TAZMİNAT ÖDENMESİ

İş hukuku bakımından genel kural, kusura dayalı sorumluluktur. İş kazasının meydana gelmesinde, işveren veya vekilinin kusuru varsa sorumlulukları söz konusudur. Burada kasıt veya ihmâl aranır. Ceza hukuku bakımından da sorumluluk sözkonusudur. İş kazası sonucunda, işçinin on gün ve üzeri iş göremezlik raporu alması halinde, işveren veya vekiline kamu hukuku adına dava açılır. Davanın konusu, tedbirsizlik veya dikkatsizlikten yaralanmaya ve ölüme neden olmaktadır<sup>8</sup>.

İş sağlığı ve güvenliğine ilişkin düzenlemeler 4857 sayılı İş Kanunu'nun beşinci bölümünde 77 ila 89. maddeleri arasında yer almaktadır. Bu bölümde yer alan düzenlemeler iş sağlığı ve güvenliğine ilişkin yapılacak iş ve işlemleri belirlemektedir. Ayrıca Borçlar Kanunu'nun 332'inci maddesi de işverene işçinin çalışması sırasında karşılaşacağı tehlikelere karşı önlem alması sorumluluğunu vermektedir. İşçinin iş kazası geçirmesi durumunda SGK'ca tedavisi için masrafların ödenmesi, aylık gelir sağlanması, rücu tazminatı taleplerine ilişkin hukuiki düzenlemeler 5510 sayılı SSGSSK ile işçinin ve yakınlarının maddi ve manevi tazminat taleplerine ilişkin kurallar 818 sayılı Borçlar Kanunu'nda yer almaktadır.

İşçilerin iş kazalarına uğramalarını ve meslek hastalığına tutulmalarını önlemek, sağlıklı ve güvenli çalışma ortamını oluşturmak için alınması gereken önlemler dizisi "iş sağlığı ve güvenliği" olarak nitelendirilmektedir.

4857 sayılı İş Kanunu'nun 77. maddesi uyarınca; işverenler işyerlerinde iş sağlığı ve güvenliğinin sağlanması için gerekli her türlü önlemi almak, araç ve gereçleri noksatsız bulundurmak, işçiler de iş sağlığı ve güvenliği konusunda alınan her türlü önleme uymakla yükümlüdürler. İşverenler işyerinde alınan iş sağlığı ve güvenliği önlemlerine uyulup uyulmadığını denetlemek,

işçileri karşı karşıya buldukları mesleki riskler, alınması gerekli tedbirler, yasal hak ve sorumlulukları konusunda bilgilendirmek ve gerekli iş sağlığı ve güvenliği eğitimini vermek zorundadırlar.

Anılan madde ile, işverenlere, işçi sağlığı ve iş güvenliği kavramından kapsamlı olarak, her türlü önlemi almak yanında, bir anlamda objektif özen yükümlülüğü de öngörülmektedir<sup>9</sup>.

Yargıtay Hukuk Genel Kurulu, 9. Hukuk Dairesi'nin Kararına uygun olarak 27.03.1957 tarih ve 1/3 sayılı İçtihadı Birleştirme Kararı'nda ifadesini bulan, işçinin sigortaca sağlanan yardımlarla karşılanamayan zararlarından işverenin, hiçbir kusuru bulunmasa, istihdam olunanın veya üçüncü kişinin bir eylemi söz konusu olmazsa ve olay kaçınılmaz olsa da sorumlu olacağı görüşünü (risk nazariyesi) kabul etmiştir<sup>10</sup>.

Bu şekilde işveren için Yargıtay'ca tehlike esasına dayandırılan sorumluluk, iş kazasına

tı ve rüçû tazminatı olmak üzere üç türe ayrılır (Borçlar Kanunu madde 41 vd.).

### **i- Manevi Tazminat**

Borçlar Kanunu'nun 47. maddesine göre; "Hakim, hususi halleri nazara alarak cismani zarara duçar olan kimseye yahut adam öldüğü takdirde ölünün ailesine manevi zarar namıyla adalete muvafık tazminat verilmesine karar verebilir." Söz konusu madde hükmü ile, yaşama hakkı ile vücut bütünlüğünün ihlalden doğan hallerde manevi zararın tazmini düzenlenmektedir.

Bedensel bütünlüğün ihlali halinde zarar görenin, ölümü halinde ise ailesinin kişilik değerlerinde meydana gelen etkinin giderimi, tazmin ve telafisi amaçlanmaktadır. Kişinin, hukuka aykırı eylem nedeniyle bozulan manevi sağlığının eski haline döndürülmesi, duygusal olarak tatmin edilmesi, zarar vereni bir daha böyle bir eylemde bulunmaktan alıkoyması gibi olgular

## **İş hukuku bakımından genel kural, kusura dayalı sorumluluktur. İş kazasının meydana gelmesinde, işveren veya vekilinin kusuru varsa sorumlulukları söz konusudur. Burada kasıt veya ihmâl aranır.**

uğrayan işçinin maddi zararlarının giderilmesi sigorta gelirleriyle karşılanmayan kısmın ödenmesi esasına<sup>11</sup> ve sigorta kapsamı dışındaki manevi zararlarına ilişkindir.

İşverenin bu sorumluluğunun şartları, işçinin zararına, uğradığı iş kazasının sebep olması ve işçinin sigorta tarafından karşılanmayan bir zararının bulunmasıdır.

İşverenin gerekli önlemleri alma sorumluluğu, iş güvenliği ve sağlığı mevzuatınca belirlenenlerin yanında, yaşamın olağan akışı sırasında oluşabilecek tehlikeleri giderici çalışmaları da içerir. Yargıtay'ca, SGK'ca sağlanan hak ve menfaatlerle karşılanamayacak zararında söz konusu olabileceği kabul edilmekte ve bunlardan işverenin sorumlu tutulması mümkün görülmektedir. Uygulamadaki maddi ve manevi tazminat davaları bu çerçevede kendini göstermektedir. Maddi tazminat davaları, iş göremezlik tazminatı, destekten yoksun kalma tazmina-

gözetilerek toplumsal barış sağlanmaya çalışılmaktadır. Tazminat, yaşanan acı ve elemine karşılığıdır. Haksız eylem sonucu duyulan acı ve elemine giderilmesini amaçladığı için, acı ve elemine nedeniyle öngörülen tazminat miktarı belirlenerek istemde bulunulabilir<sup>12</sup>.

İş kazasında yaralanan işçi için manevi tazminata hükmedilmesi bakımından, işçinin mutlaka kazanma gücünde bir kaybının doğmuş olması gerekmez. İşçinin cismani zarara uğraması, acı ve ıstırap çekmesi manevi tazminatın verilmesi için yeterlidir.

Yargıtay İçtihadı Birleştirme Kararı'na göre, manevi tazminata hükmedilebilmesi için, eylem, zarar, zarar ile eylem arasında illiyet bağı, eylemin hukuka aykırı olması ve işçinin cismani zarara uğraması koşullarının varlığı aranmalıdır. Bunun gibi, Yargıtay Hukuk Genel Kurulu'na göre, kusurun tamamının işverende olmadığına anlaşılması halinde talep edilen manevi

tazminatın tümüne hükmedilmez. Manevi tazminata hükmedilirken miktar yönünden kusur oranlarının matematiksel tespiti de gerekmez<sup>13</sup>.

Manevi tazminatın miktarı, somut olayın özelliği, tarafların sosyal ve ekonomik durumları dikkate alınarak Medeni Kanun'un 4. maddesi uyarınca hakim tarafından hukuka ve hakkaniyete göre takdir ve tayin edilir<sup>14</sup>.

## **ii- Maddi Tazminat**

### **a) İş Göremezlik Tazminatı:**

İş göremezlik tazminatı, iş kazası sonucunda bedenî zarara uğrayan işçinin, iş göremezliği ölçüsünde çalışmama nedeniyle karşı karşıya kaldığı zarar ve ziyanın parasal miktarının SGK'ca karşılanmayan kısmını işvereninden istemesidir. Borçlar Kanunu'nun 46/1. maddesine göre işinde kazanma gücünü az ya da çok kaybeden işçinin çalışma gücünün bu kaybindan dolayı ve ileride iktisaden kaybedeceği gelirlere kadar zarar ve ziyanını ve bütün masraflarını isteyebilir.

Sorumluluk hukukunun amacı, zarar görenin uğramış olduğu gerçek zararı gidermek, kaybolan bir değer yerine, nitelik veya nicelikçe benzer bir değeri koymaktır.

Vücut bütünlüğü ihlali, bazı hallerde çalışma gücüne olumsuz etkide de bulunmaktadır. Çalışma gücü kaybı olarak ifade edilen bu etki, işgücünün gelir getirici şekilde kullanımının tamamen yok olması ya da azalması niteliğinde olup, işgücü kaybı ya da azalmasından kaynaklanan ekonomik sonuçlar, zararı oluşturmaktadır.

Kural olarak işveren, işçinin iş kazasından doğan tüm zararını karşılamak durumundadır.

Sosyal Güvenlik Kurumu'nca iş kazasına uğrayan işçiye sağlanan sigorta yardımları, kimi durumlarda işçinin uğradığı zararı tümüyle karşılamaktan uzaktır. Bunun nedeni, sigorta yardımlarının, iş kazasının ortaya çıkardığı zarar dikkate alınarak değil, aktüeryal dengeler de gözetilerek, yasaların öngördüğü sınırları uyarınca belirlenmiş olmasıdır<sup>15</sup>.

Tazminat miktarı işçinin olay tarihindeki bakiye ömrü esas alınarak aktif ve pasif dönemde elde edeceği kazançlar toplamından oluşur. Belirtilen nedenlerle, iş kazasına uğrayan işçinin, sadece iş görebilme çağı değil, iş görebilme

çağı sonrası olarak da ifade edilen pasif devrede zarara uğrayacağı, yaşlılık aylığıyla karşılanmayan bakiye bir zararının bulunduğu kabul edilerek; ileride yaşlılık aylığına hak kazanma olasılığı üzerinde durularak, pasif dönem zarar hesabı da yapılır<sup>16</sup>.

### **b) Destekten Yoksun Kalma Tazminatı:**

Destekten yoksun kalma tazminatı Borçlar Kanununun 45/2. maddesinde düzenlenmiş olup "Ölüm neticesi olarak diğer kimseler müteveffanın yardımından mahrum kaldıkları takdirde, onların bu zararını da tazmin etmek lazım gelir." şeklinde hükme bağlanmıştır.

Madde hükmünden de anlaşılacağı üzere destekten yoksun kalma tazminatının konusu, desteğin yitirilmesi nedeniyle yoksun kalanın zararlarıdır. Buradaki amaç, destekten yoksun kalanların desteğin ölümünden önceki yaşamlarındaki sosyal ve ekonomik durumlarının korunmasıdır. İş kazasından sonraki dönemde de, destek olmasa bile, onun zamanındaki gibi aynı şekilde yaşayabilmesi için muhtaç olduğu paranın ödettirilmesidir. Yani haksız bir eylem sonucu desteğini yitiren kimse, BK'nın 45/2. maddesine dayanarak uğradığı zararın ödetilmesini isteyebilir. Ancak, destekten yoksun kalma tazminatına hükmedilmesi için öncelikle ölen ile destekten yoksun kalan arasında maddi yönden düzenli ve eylemli bir yardımın varlığı gerekir<sup>17</sup>.

Bu maddede, haksız fiilin doğrudan doğruya muhatabı olmayan, ancak bu haksız fiil nedeniyle ortaya çıkan ölüm olayından zarar gören ya da ileride zarar görmesi güçlü olasılık içinde bulunan kimselere tazminat hakkı tanınmıştır<sup>18</sup>.

BK'nın 45. maddesinde sözü geçen destek kavramı hukuksal bir ilişkiyi değil, eylemli bir durumu hedef tutar ve ne hısımlığa ne de yasanın nafaka hakkındaki hükümlerine dayanır, sadece eylemli ve düzenli olarak geçimini kısmen veya tamamen sağlayacak şekilde yardım eden ve olayların olağan akışına göre eğer ölüm vukuu bulmasaydı, az çok yakın bir gelecekte de bu yardımı sağlayacak olan kimse destek sayılır. O halde destek sayılabilmek için yardımın eylemli olması ve ölümden sonra da düzenli bir biçimde devam edeceğinin anlaşılması yeter görülür.

Destekten yoksun kalan kimse devamlı ve gerçek bir ihtiyaç içerisinde bulunmalıdır. Genel olarak bakım ihtiyacı, sosyal düzeye uygun olan yaşamın devamını sağlamak için gerekli olanaklardan yoksun kalmayı anlatır. Eğer ölenin eylemli olarak baktığı kimse, ölüm yüzünden bakımın sağladığı yaşama düzeyinin altına düşmüş olursa, ihtiyaç bulunma koşulu gerçekleşmiş sayılır<sup>19</sup>.

Destekten yoksun kalma tazminatı ölüm ile ortaya çıkmasına rağmen, miras bırakanın şahsından doğan ve mirasçılara geçen bir hak değil, doğrudan bu kimselerin kendisinden doğan bağımsız bir haktır.

Diğer bir ifadeyle, destekten yoksun kalma tazminatı niteliği itibariyle; üçüncü kişilere, desteğin gelir ve yardımından yoksun kalmaları nedeniyle tanınmış bağımsız bir hak olup, mirasçılık sıfatı ve miras hukuku ile ilgisi yoktur. Çünkü bu hak, mirasçılık sıfatından değil, eylemli olarak destek olanın ölümü nedeniyle, onun gelir ve yardımından yoksun kalma ya da farazi destek olma olgusundan kaynaklanmaktadır (YHGK 25.05.1984 gün, E: 1982/9-301, K: 1984/619).

Bu itibarla, Borçlar Kanunu'nun 45/2. maddesinde desteğin yardımından yoksun kalan "diğer kimseler" tabirinden, ölenle aralarında yakın ilişki bulunan anası, babası, eşi, çocukları, kardeşleri, nişanlısı, hatta evlilik dışı birlikte yaşadığı kimsenin anlaşılması gerektiği; miras hukuku ile ilgili olmadığı için de, mirasçı olmak veya ölen yönünden nafaka borçlusu bulunmak zorunluluğu bulunmamaktadır<sup>20</sup>.

### c) Rücû Tazminatı:

Sosyal Güvenlik Kurumu, iş kazası veya meslek hastalığına maruz kalan sigortalıya veya hak sahiplerine iş kazası ya da meslek hastalığı sigortası kolundan mevzuatın gereği olan tüm yardımları yapmaktadır. Bu işlem sonrasında Kurum, külli haleflik gereği iş kazası geçiren veya meslek hastalığına maruz kalan sigortalı yerine geçerek, iş kazası veya meslek hastalığı gereği yapılan masraflar, bağlanan gelirler ve gelirlerde meydana gelen artışları iş kazasının veya meslek hastalığının meydana gelmesine neden olan işverenden talep edebilmektedir. Bu mekanizmaya sosyal güvenlik mevzuatında

Destekten yoksun kalan kimse devamlı ve gerçek bir ihtiyaç içerisinde bulunmalıdır. Genel olarak bakım ihtiyacı, sosyal düzeye uygun olan yaşamın devamını sağlamak için gerekli olanaklardan yoksun kalmayı anlatır.

"rücû tazminatı" denilmektedir<sup>21</sup>.

5510 sayılı SSGSSK'da iş kazası ile ilgili düzenlemeler yukarıdaki bölümde ayrıntılı olarak açıklanmıştır. Yukarıdaki II-D bölümünden görüleceği üzere, işverence iş kazasının süresinde bildirilmemesi, işe giriş bildirgesinin sigortalı çalıştırılmaya başlandıktan ve iş kazası olduktan sonra verilmesi, iş kazasının, işverenin kastı veya sigortalıların sağlığını koruma ve iş güvenliği mevzuatına aykırı bir hareketi sonucu meydana gelmesi halinde, SGK'ca işçiye ödenen geçici veya sürekli iş göremezlik ödenekleri, ölüm aylıklarının bağlandığı tarihteki peşin değeri ve tedavi masrafları ve iş kazası ile ilgili yapılan her türlü masraf için işverene rücû edilir. Yani işveren, sigortalıların sağlığını koruma ve iş güvenliği ile ilgili mevzuat hükümlerine aykırı hareketi sonucu meydana gelen iş kazasından rücû tazminatı gereği sorumlu olmaktadır.

### *Kusursuz sorumluluk ballerinde tazminat ödemesi:*

İşverenin çalıştırdığı kimselerin işlerini yaptıkları esnada başkalarına verdikleri zarar nedeniyle haksız fiil esaslarına göre sorumlu tutulmasının söz konusu olduğu durumlarda Borçlar Kanunu'nun 55. maddesinde düzenlenen ve istihdam edenin kusursuz sorumluluk esasına dayanan hükümleri uygulanır. Söz konusu madde hükmüne göre; "Başkalarını istihdam eden kimse, maiyetinde istihdam ettiği kimselerin ve amelesinin hizmetlerini ifa ettikleri esnada yaptıkları zarardan mesuldür. Şu kadar ki böyle bir zararın vukuu bulmaması için hal ve maslahatın icabettiği bütün dikkat ve itinada bulunduğunu yahut dikkat ve itinada bulun-



muş olsa bile zararın vukuuna mani olamayacağını ispat ederse mesul olmaz. İstihdam eden kimsenin, zamin olduğu şey ile zararı ika eden şahsa karşı rücu hakkı vardır.”

Anılan madde hükmüne göre, zarar gören kişinin işverenin kusurunu ispat etmesi söz konusu olmayıp, sadece işçinin işverenin işini görürken kendisine zarar verdiğini ispat etmesi yeterli olmaktadır. Diğer yandan, işçinin işverene ait bir işi görürken aynı işverenin başka bir çalışanına zarar vermesi halinde de Borçlar Kanunu'nun 55. maddesi gereğince sorumludur.

Borçlar Kanunu'nun 100. maddesine göre; “Bir borcun ifasını veya bir borçtan mütevellit bir hakkın kullanılmasını kendisi ile beraber yaşayan şahıslara veya maiyetinde çalışanlara velev kanuna muvafık surette tevdi eden kimse, bunların işlerini icra esnasında ika ettikleri zarardan dolayı diğer tarafa karşı mesuldür.”

Buna göre, işveren, işyerindeki iş güvenliği ve işçi sağlığı ile ilgili önlemlerin alınmasını işveren yardımcılara bırakmışsa kendisi kusurlu olmasa bile yardımcılarının hareketlerinden sorumlu olmaktadır.

Yukarıdaki durumlarda işverenin zarar görenlere kusursuz sorumluluk çerçevesinde tazminat ödemesi söz konusu olmaktadır.

#### IV. İŞ KAZASI NEDENİYLE İŞVERENCE ÖDENEN TAZMİNATLARIN VERGİ KARŞISINDAKİ DURUMU

Gelir veya kurumlar vergisi mükellefi olan işverenlerin hangi harcama ve ödemeleri gider yazıp yazamayacağı 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 40 ve 41. maddeleri ile Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 8. ve 11. maddelerinde belirtilmiştir. Ayrıca 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 6/2. maddesi uyarınca Gelir Vergisi Kanunu'nun 40 ve 41. maddeleri hükümleri Kurumlar Vergisi mükellefleri için de uygulanır.

GVK'nın 40/3. maddesinde, safi ticari kazancın tespit edilmesinde işle ilgili olmak şartıyla, mukavelemeye veya ilama veya kanun emrine istinaden ödenen zarar, ziyan ve tazminatların gider olarak indirilebileceği hükme bağlanmıştır.

Diğer taraftan GVK'nın 41/6. maddesinde de her türlü para cezaları ve vergi cezaları ile teşebbüs sahibinin suçlarından doğan tazminatların (Akitlerde ceza şartı olarak derpiş edilen tazminatlar, cezai mahiyette tazminat sayılmaz.) safi ticari kazancın tespit edilmesinde gider olarak indirilemeyeceği hükme bağlanmıştır.

Anılan madde hükümlerinden görüleceği üzere, işverence ödenen bir zarar, ziyan ve tazminatın gider olarak yazılabilmesi için üç unsur gereklidir. Bunlar aşağıdaki gibidir<sup>22</sup>.

##### i) Ödenen Zarar, Ziyan ve Tazminatın İşle İlgili Olması

İşle ilgili olmaktan maksat, yapılan harcamanın ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi ile sıkı sıkıya bağlantısının mevcut olmasıdır. Ödenen tazminatla ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi arasında bağlantı kurulmalı yani ödeme ticari faaliyetin normal icapları ile ilgili olmalı ve aynı zamanda yapılan ödeme ticari kazancın büyüklüğü ile uygun olmalıdır.

##### ii) Ödenen Zarar, Ziyan ve Tazminatın Mukavelemeye veya İlama veya Kanun Emrine Dayanması

Zarar-ziyan ve tazminat ödemesinin kanun hükmünden kaynaklanması, bir kanun hükmü nedeniyle zarar-ziyan ve tazminat ödemesinin zorunlu olmasıdır. İlâm mahkeme tarafından verilmiş kararın onaylı bir örneği demektir. Ödenen zarar, ziyan ve tazminatın ilama bağlı olmasından kasıt, sözkonusu ödemenin bir mahkeme kararı neticesinde gerçekleşmesidir. Sulh yolu ile ödenen tazminatlar masraf yazılamaz<sup>23</sup>.

Zarar-ziyan ve tazminat ödemesinin mukavelemeye dayanması, ticari faaliyetin normal icapları ile ilgili ve bunlara uygun olarak ticari kazancın elde edilmesi ve idamesini sağlamak maksadıyla yapılmış işle ilgili bir sözleşme gereği yapılmış olmasıdır. Bu sözleşmede muvazaa unsurunun da bulunmaması gereklidir. Ayrıca, yapılan ödemenin daha kolay kanıtlanabilmesi için ve muvazaa iddiasının ileri sürülebilmesi için yazılı yapılması gereklidir<sup>24</sup>.

### iii) Ödenen Zarar, Ziyan ve Tazminatın Teşebbüs Sahibinin Suçlarından Doğmamış Olması

Ödenen zarar, ziyan ve tazminatın teşebbüs sahibinin suçlarından ya da kusurundan doğmamış olması gereklidir Aksi halde, bu zarar ziyan ve tazminat ödemesi işle ilgili olsa dahi gider yazılamaz. Mahkeme kararına dayalı bile olsa işletme sahibinin şahsi kusuru nedeniyle ödenen zarar, ziyan ve tazminatlar gider yazılamayacaktır. İşletme sahibinin özellikle, kamu düzenine aykırı fiilleri dolayısı ile ödediği tazminatı masraf kaydı suretiyle kısmen, bu düzeni korumakla görevli devlete intikal ettirmesi kabul edilemez<sup>25</sup>. Burada teşebbüs sahibinin suçları ifadesinden, teşebbüs sahibinin ceza kanununa göre suç fiilini değil, kamu düzenine aykırı tüm fiillerini anlamak gerekir.

Maliye Bakanlığınca verilen birçok muktezada ödenen zarar, ziyan ve tazminatın teşebbüs sahibinin kusurundan kaynaklanması halinde bu ödeme gider olarak kabul edilmektedir<sup>26</sup>.

Borçlar Kanunu'nun istihdam edenlerin kusursuz sorumluluğunu öngören hükümleri çerçevesinde işverenlerin işçilerinin işlerini yapmakta iken üçüncü kişilere verdikleri zarar nedeniyle ödedikleri zarar, ziyan ve tazminatlar gider olarak yazılabilir<sup>27</sup>. Ancak, bunun için işletme sahibinin kusurunun olmaması yani, Borçlar Kanunu'nun istihdam edenlerin kusursuz sorumluluğunu öngören hükümleri çerçevesinde sorumlu sayılarak ödemek zorunda kaldığı, zarar, ziyan ve tazminatların gider yazılabilmesi için buna neden olan fiilin doğmaması için kendisine düşen gerekli bütün tedbirleri almış olması şarttır. Gelir Vergisi Kanunu'nun 41. maddesinin 6 numaralı bendinin parantez içi hükmünde belirtildiği üzere, akitlerde ceza şartı olarak derpiş edilen tazminatlar, şahsi kusur karşılığı cezai mahiyet özelliğini taşımazlar.

Yukarıda yapılan açıklamalar çerçevesinde, işyerinde çalışmakta olan işçinin, iş kazası nedeniyle yaralanması, malûl olması ya da ölmesi nedeniyle mahkeme kararıyla işçinin kendisine ya da yakınlarına işverence tazminat ödenmesi ya da SGK'ya rücu tazminatı ödemesi durumunda bu tazminatların ve bunlara ilişkin

faizlerin işverenin kusurlu bulunduğu orana tekabül eden kısmı dönem kazancının tespitinde GVK'nın 40/3 ve 41/6. maddeleri uyarınca gider olarak yazılamaz.

Ancak Danıştay'ın bunun aksine, yani kusur aramaksızın mahkemece verilen karar sonucu ödenen tazminatın tamamının gider yazılabileceğine ilişkin kararı da bulunmaktadır<sup>28</sup>.

Bir kararında Danıştay, bir iş kazası nedeniyle işçisine kusuru oranında mahkeme kararına göre tazminat ödeyen ve ödediği tazminatı gider yazan bir mükellef aleyhine tazminatın işverenin kusuru dolayısıyla ödendiği ve bu sebeple gider yazılamayacağı sebebiyle yapılan cezalı tarhiyatı, teşebbüs sahibine olayın oluşumu dolayısıyla suç izafe edilmediği gerekçesiyle kaldırmıştır<sup>29</sup>.

## V. SONUÇ

Yazımızın II. ve III. bölümlerinde, 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu'nda ve İş Kanunu ile Borçlar Kanunu'nda işçiler için iş kazası ile ilgili düzenlemeler ve işverenin sorumlu olduğu durumlar ile ödediği tazminatların neler olduğu belirtilmiştir. İş kazası nedeniyle işverence ödenen maddi ve manevi tazminatların vergi karşısındaki durumu IV. bölümde ortaya konmuştur.

IV. bölümde yapılan açıklamalar çerçevesinde, işyerinde çalışmakta olan işçinin, iş kazası nedeniyle yaralanması, malûl olması ya da ölmesi nedeniyle mahkeme kararıyla işçinin kendisine ya da yakınlarına işverence tazminat ödenmesi ya da SGK'ya rücu tazminatı ödemesi durumunda bu tazminatların ve bunlara ilişkin faizlerin işverenin kusurlu bulunduğu orana tekabül eden kısmı dönem kazancının tespitinde GVK'nın 40/3 ve 41/6. maddeleri uyarınca gider olarak yazılamaz.

Danıştay'ın söz konusu tazminatların gider yazılamayacağına ilişkin kararlarının yanında, yazılabileceği yönünde de kararları bulunmaktadır. Danıştay'ın gider yazılabileceği yönünde olan ve bulunabilen bu kararlardan birinde hiç açıklama ve gerekçe yoktur. Diğerinde ise, suç izafe edilmediği gerekçesiyle denmekte ancak bu suçtan ne anlaşıldığı belirtilmemektedir.

Ancak bu suçtan Türk Ceza Kanunu'ndaki

“suç fiilleri” kastedildiği anlaşılmaktadır. Çünkü söz konusu kararda “işverenin kusuru” nedeniyle ödenen tazminatın gider yazılması kabul edilmektedir. Danıştay’ın aksi yönde bazı kararları da olmasına rağmen, bizce hukuk düzenine aykırı fiillerin hukukça korunması düşünülemez. Bu nedenle de teşebbüs sahibinin suçları ifadesinden, teşebbüs sahibinin ceza kanununa göre suç fiilini değil, kamu düzenine aykırı tüm fiillerini anlamak gerekir. Bu nedenle de işverence, iş kazası nedeniyle ödenen tazminatların, işverenin kusurundan kaynaklanan kısmı gider olarak yazılamaz.

Borçlar Kanunu’nun istihdam edenlerin kusursuz sorumluluğunu öngören hükümleri çerçevesinde işverenlerin, işçilerinin işlerini yapmakta iken üçüncü kişilere verdikleri zarar nedeniyle ödedikleri zarar, ziyan ve tazminatlar, buna neden olan fiilin doğmaması için kendilerine düşen gerekli tüm tedbirleri almış olmaları şartıyla gider olarak yazılabilir.

## DİPNOTLAR

- 1 www.sgk.gov.tr, Erişim: 19.05.2009, Sosyal Güvenlik Kurumu’nun istatistik verilerinde 2008 yılına ilişkin yıllık veri bulunmamaktadır.
- 2 28.08.2008 tarih ve 26981 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.
- 3 www.sgk.gov.tr
- 4 28.09.2008 tarih ve 27011 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.
- 5 İş kazası sayılma hal ve durumları ile ilgili ayrıntılı açıklamalar için bakınız: SGK’nın 23.12.2008 tarih ve 2008/108 sayılı genelgesi, <http://www.sgk.gov.tr>
- 6 Sosyal Sigorta İşlemleri Yönetmeliği madde 38.
- 7 SGK’nın, 23.12.2008 tarih ve 2008/108 sayılı Genelgesi I-A/2 bölümü
- 8 Ömer BENOKAN, Turgut ÖZCAN, İş Kanunu ve Vergi Uygulaması, Maliye Hesap Uzmanları Derneği, İstanbul, Temmuz 2007, sh. 602.
- 9 Yargıtay Hukuk Genel Kurulu 2006/10-696 E., 2006/704 K., [www.yargitay.gov.tr](http://www.yargitay.gov.tr) Erişim: 19.05.2009
- 10 Erol GÜNER, iş kazası ve meslek hastalığında işverenlerin hukuki sorumluluğu, Yaklaşım Dergisi, Şubat 2006, Sayı: 158, [www.yaklasim.com.tr](http://www.yaklasim.com.tr), Erişim: 19.05.2009 ve Oktay TAN, İşverenin sorumluluğunda kusurun rolü, <http://oktaytan.net/iSVERENiN%20ROLU.htm>, Erişim: 27.05.2009 ve Prof. Dr. M. Kemal OĞUZMAN, Prof. Dr. M. Turgut ÖZ, Borçlar Hukuku Genel Hükümler, 6. Bası, Vedat Kitapçılık, İstanbul 2009, sh. 671.
- 11 Yargıtay 9. H.D. , T. 22.3.1991, E. 1991/6272, K. 1991/6421 sayılı kararı.
- 12 Yargıtay Hukuk Genel Kurulu 2007/21-269 E., 2007/269 K., [www.yargitay.gov.tr](http://www.yargitay.gov.tr) Erişim: 19.05.2009.
- 13 Erol GÜNER, iş kazası ve meslek hastalığında işverenlerin hukuki sorumluluğu, Yaklaşım Dergisi, Şubat 2006, Sayı: 158.
- 14 Yargıtay Hukuk Genel Kurulu 2007/21-269 E., 2007/269 K., [www.yargitay.gov.tr](http://www.yargitay.gov.tr) Erişim: 19.05.2009.
- 15 Yargıtay Hukuk Genel Kurulu 2007/21-112 E., 2007/114 K., [www.yargitay.gov.tr](http://www.yargitay.gov.tr) Erişim: 19.05.2009.
- 16 Yargıtay Hukuk Genel Kurulu 2007/21-112 E., 2007/114 K., [www.yargitay.gov.tr](http://www.yargitay.gov.tr) Erişim: 19.05.2009.
- 17 Yargıtay Hukuk Genel Kurulu 2005/4-648 E., 2005/691 K., [www.yargitay.gov.tr](http://www.yargitay.gov.tr) Erişim: 19.05.2009.
- 18 Yargıtay Hukuk Genel Kurulu 2007/4-222 E., 2007/222 K., [www.yargitay.gov.tr](http://www.yargitay.gov.tr) Erişim: 19.05.2009.
- 19 Yargıtay Hukuk Genel Kurulu 2005/4-648 E., 2005/691 K., [www.yargitay.gov.tr](http://www.yargitay.gov.tr) Erişim: 19.05.2009.
- 20 Yargıtay Hukuk Genel Kurulu 2007/4-222 E., 2007/222 K. Turgut Uygur, Açıklamalı İçtihatlı Borçlar Kanunu, Sorumluluk ve Tazminat Hukuku, Ankara 2003, 2. Cilt, s: 2062.
- 21 Bekir GEÇER, İş Kazası ve Meslek Hastalıklarında İşverene Rücu, [http://mevbank.com/dergi\\_icerik.asp?dicerik\\_id=74](http://mevbank.com/dergi_icerik.asp?dicerik_id=74), Erişim: 19.05.2009.
- 22 Ömer BENOKAN, Turgut ÖZCAN, İş Kanunu ve Vergi Uygulaması, Maliye Hesap Uzmanları Derneği, İstanbul, Temmuz 2007, sh. 606-613.
- 23 Danıştay 4. Dairesi. E. 1972/1833, K. 1973/2019 sayılı kararı-Aktaran: Kurumlar Vergisi Kanunu Yorum ve Açıklamaları, Özbalcı Oluş Mali Hukuk Bürosu, Oluş Yayıncılık, Eylül 2006, sh. 272.
- 24 İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı, 14.04.2006 tarih ve GVK-40/3-12549-7280 sayılı mükteza- “Ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel giderler, Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanunlarında sayılan kanunen kabul edilmeyen giderler ile kanunlarda tadadı şekilde belirlenen giderler dışında kalan ticari organizasyona bağlı olarak yapılan giderlerdir ve bunlara işletme giderleri de denilebilir.

Bir masrafın genel gider adı altında masraf yazılabilmesi için yapılmış olması masrafla iş arasında açık, güçlü bir illiyet bağının mevcut olması masrafın işin önemi ölçüsünde yapılmış bulunması gerekir.

Yine aynı Kanun’un gider kabul edilmeyen ödemeler başlıklı 41 maddesinin 5’inci bendinde ‘her türlü para cezaları ve vergi cezaları ile teşebbüs sahibinin suçlarından doğan tazminatlar (Akitlerde ceza şartı olarak derpiş edilen tazminatlar cezai anlamda tazminat sayılmaz.)’ hükmüne yer verilmiştir. Parantez içi hükmünde de belirtildiği üzere, akitlerde cezai şart olarak derpiş edilen tazminatlar, cezai mahiyetle tazminat sayılmaz, ve dolayısıyla ticari kazancın tespitinde gider olarak dikkate alınır.

Gelir Vergisi Kanunu’nun 4013 maddesinde yer alan ‘mukavelename’ deyiminden ticari ilişkilerin başlangıcında yapılan ve daha sonra yapılacak ticari

işlemlerin koşullarını belirleyen sözleşmelerin anlaşılması gerekir. Dolayısıyla bu şekilde sözleşme ile öngörülen koşulların ve ticari işlemlerin yerine getirilmemesi nedeniyle yine sözleşmede yer alan cezai tazminatın ödenmesi halinde bu tazminatların da gider olarak dikkate alınması mümkündür.

Bu hüküm ve açıklamalara göre kurye dağıtım hizmetinin ifası sırasında meydana gelen kayıplar sonrasında (kredi kartları, değerli eşya vb.) meydana gelen zarar ve ziyanların tarafınızdan tazmini amacıyla yapılan ödemelerin karşılıklı yapılan bir sözleşme, mahkeme ilamına veya Kanun emrine istinaden yapılması halinde kazancınızın tespitinde gider olarak indirim konusu yapılması olanaklı olduğu gibi bu ödemelerin hizmet akdiyle çalıştırdığımız personelinize veya üçüncü kişilere rücu etmesi halinde tahsil edilen tutarların gelir olarak dikkate alınması sözkonusu olacaktır.

Ancak bu ödemelerin sözleşme, mahkeme ve Kanun emri olmaksızın yapılması halinde Kanunen kabul edilmeyen gider olarak kayıtlarınıza intikali gerekmektedir.'

- 25 'Danıştay 4. Daire 08/01/1988 tarih ve E. 1986/1770, K. 1988/178 sayılı kararı: Sosyal sigortalar kurumuna geç ödenen sigorta primleri nedeniyle tahakkuk eden gecikme zammı ve faizleri, ticari kazancın elde edilmesi ve idare ettirilmesi için yapılan giderlerden olmadığı için ticari kazancın saptanmasında gider olarak kabul edilemeyeceği hk. Kurumlar Vergisi Kanununun 13. maddesinin ikinci fıkrasında, safi kurum kazancının teshilinde Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı belirtilmiştir. Gelir Vergisi Kanununun ticari kazancın saptanmasında indirilecek giderleri düzenleyen 40 maddesinin 1. bendinde ticari kazancın elde edilmesi ve idare ettirilmesi için yapılan giderlerin indirilmesinin kabul edileceği, 41. maddesinin 5. bendinde ise, bu türlü para cezaları ve vergi cezaları ile teşebbüs sahibinin suçlarından doğan tazminatların gider yazılamayacağı açıklanmış, aynı maddenin parantez içi hükmünde, akitlerde cezai şart olarak derpiş edilen tazminatların cezai mahiyette tazminat sayılmayacağı belirtilmek suretiyle anılan bentte yer alan kurala açıklık getirilerek hükmün nasıl anlaşılması gerektiği konusunda ortaya çıkabilecek tereddütlerin giderilmesi amaçlanmıştır. Buna göre münhasıran sözleşmelere cezai şart olarak konulan tazminatlar girişiminin kişisel suçlarından doğan tazminat olarak kabul edilmeyecektir. Başka bir anlatımla, bahsi geçen suç kavramı Türk Ceza Kanununda ve cezai hükümler içeren diğer özel ceza yasalarında tanımlanan anlamda kullanılmamıştır. Bu itibarla, maddede belirtilen 'suç' kavramını dar anlamda değerlendirmeyip kamu hukuku kuralı niteliğindeki hükümlerin ihlali olarak anlamak gerekir. Bu hükümler birlikte değerlendirildiğinde, ihtiva ettiği kurallar itibarıyla kamu hukuku alanında yapılmış bir düzenleme olduğunda kuşku bulunmayan 506 sayılı Sosyal Sigortalar Kanunu hükümlerine aykırı davranmaları nedeniyle yine aynı Kanunla müeyyide olarak öngörülen gecikme zammını ödemek zorunda kalan yükümlülerin, ödedikleri bu tutarları safi kazancın saptanmasında gider olarak kaydetmelerinin, yasa koyucunun amacına uygun

olmadığı ve aksinin kabulü halinde başka bir kanunda yer alan kamu hukuku kuralı niteliğindeki hükümlerin ihlalinin vergi kanunlarıyla teşvik edilmiş olacağı ve bunun da hukuk sisteminin bütünlüğü içerisinde kabulünün mümkün olmadığı sonucuna ulaşılmaktadır Açıklanan nedenlerle Sosyal Sigortalar Kurumuna ödenen gecikme zamları ile faizlerinin ticari kazancın saptanmasında gider olarak kabulüne olanak bulunmadığından temyiz isteminin reddine karar verildi.

- 26 İstanbul Defterdarlığı'nın 02.04.2003 v3 B.07.4.DEF.0.34.11/KVK-14-5524 sayılı muktezası- 'İlgide kayıtlı dilekçenizde, Hastanenizde .....tarafından yapılan bir ameliyat sonucu vefat eden hastanın mirasçıları tarafından şirketiniz aleyhine açılan maddi ve manevi tazminat davası sonunda şirketiniz istihdam eden olarak sorumlu bulunmuş ve 28.02.2002 tarih ve 2002/135K sayılı Karar ile 9.783572.250 TL. maddi ve 64.000.000.000 TL. manevi tazminata mahkum edildiğinizi, kararın davacılar tarafından icra takibine konularak tarafınızca toplam 284.453.025.000 TL.'nin temyiz sonuçlanıncaya kadar icranın durdurulması için teminat mektubu olarak 2.1.2002 tarihinde icra dosyasına yatırıldığını, temyiz talebinin reddedilerek teminatın 2003 yılı Ocak ayında nakde çevrildiği, ayrıca ek gecikme faizi de ödediğinizi belirterek, söz konusu miktarın 2002 yılı hesap döneminde gider kaydedilip, kaydedilemeyeceği sorulmaktadır.

5422 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 13. maddesinde: 'Kurumlar Vergisi birinci maddede yazılı mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanır (2362 sayılı Kanunun 9. maddesiyle değişen fıkra) (1.1.1982 tarihinden geçerli olmak üzere) Safi kurum kazancının teshilinde Gelir Vergisi Kanunu'nun ticari kazanç hakkındaki hükümleri uygulanır.' hükmü yer almış olup, bu hüküm uyarınca tespit edilecek kurum kazancından Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 14. maddesi ile Gelir Vergisi Kanunu'nun 40. maddesinde yer alan giderlerin indirileceği belirtilmiştir.

Öte yandan, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 'İndirilecek giderler' başlıklı 40. maddesinin 3. bendinde: 'İşle ilgili olmak şartıyla, mukaveleneye veya ilama veya kanun emrine istinaden ödenen zarar, ziyan ve tazminatların safi kazancın tespitinde gider olarak indirilebileceği hükmüne bağlanmıştır. Diğer taraftan, aynı Kanun'un gider kabul edilmeyen ödemelerle ilgili 41. maddesinin 5. bendinde, teşebbüs sahibinin suçlarından doğan tazminatların gider yazılamayacağına hüküm altına alınmıştır.

Bu itibarla, ödenen tazminatın gider yazılabilemesi için işle ilgili olması ve sözleşmeye, ilama veya Kanun emrine göre yapılması şarttır. İşle ilgili olmayan veya işle ilgili olsa dahi işletme sahibinin şahsi kusuru nedeniyle ödenen zarar, ziyan ve tazminatlar gider yazılamaz. Bu durumda, zarar, ziyan ve tazminat mahkeme kararına göre ödense bile ödenen zarar, ziyan ve tazminatın gider yazılabilemesi için işle ilgili olması ve teşebbüs sahibinin suçlarından doğmaması gerekir.

Öte yandan, Kadıköy I. Asliye Ticaret Mahkemesi'nin Esas

No: 20001 Karar No: 20021 sayılı Kararının incelenmesinden Dr.....4/8 oranında kusurlu olduğu, kalan 4/8 kusur oranının kötü tesadüf olarak nitelendirildiği görülerek bu oranın yan yarıya paylaşılması sonucunda belirlenen sorumluluğun 6/8 oranına ulaştığı ve bu sorumlulukta Dr.....ile birlikte şirketinizin de olayda adam kullanan ve işleten sıfatıyla müştereken ve müteselsilen sorumluluğunun bulunduğu anlaşılmıştır.

Buna göre, mahkeme kararına göre ödenen tazminat ve gecikme faizinin, mahkeme tarafından 6/8 oranında belirlenen kusurdan şirketinizin Dr. .... müştereken ve müteselsilen sorumlu bulunması nedeniyle safi kurum kazancınızın tespitinde gider olarak indirilmesi mümkün değildir.'

- 27 İstanbul Defterdarlığı'nın 03.06.2004 ve KVK-14-5905-7719 sayılı muktezası-“ İlgide kayıtlı dilekçenizde, Dayanıklı tüketim Malları satışı ile iştigal ettiğinizi, satışını yaptığınız ürünün teslim etmek üzere şirkete ait araçla yola çıkan sigortalı çalışmanızın bir kişiye çarpması nedeniyle kişinin ölümüne sebep olduğu belirtilerek şirketçe mahkeme kararına istinaden ödenen tazminatın kurum matrahından gider olarak indirilip indirilmeyeceği hususu sorulmaktadır.

Öte yandan, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun “İndirilecek giderler” başlıklı 40. maddesinin 3. bendinde: “İşle ilgili olmak şartıyla, mukavelenameye veya ilama veya kanun emrine istinaden ödenen zarar, ziyan ve tazminatlar”ın safi kazancın tespitinde gider olarak indirilebileceği hükme bağlanmıştır.

Diğer taraftan, aynı Kanun'un gider kabul edilmeyen ödemelerle ilgili 41. maddesinin 5. bendinde, teşebbüs sahibinin suçlarından doğan tazminatların gider yazılamayacağı hüküm altına alınmıştır.

Öte yandan, 818 sayılı Borçlar Kanunu'nun “İstihdam Edenlerin Mesuliyeti” başlıklı 55. maddesinde:

“Başkalarını istihdam eden kimse, maiyetinde istihdam ettiği kimselerin ve amelesinin hizmetlerini ifa ettikleri esnada yaptıkları zarardan mesuldür. Şu kadar ki böyle bir zararın vuku bulmaması için hal ve maslahatın icabettiği bütün dikkat ve itinada bulunduğunu yahut dikkat ve itinada bulunmuş olsa bile zararın vukuuna mani olamayacağını ispat ederse mesul olmaz.

İstihdam eden kimsenin, zâmin olduğu şey ile zararı ika eden şahsa karşı rücu hakkı vardır” hükmü yer almıştır.

Bu hükümlere göre, ödenen tazminatın gider yazılabilmesi için işle ilgili olması ve sözleşmeye, ilama veya kanun emrine göre yapılması şarttır. İşle ilgili olmayan veya işle ilgili olsa dahi işletme sahibinin şahsi kusuru nedeniyle ödenen zarar, ziyan ve tazminatlar gider yazılamayacaktır.

Bu durumda, firmanız aktifinde kayıtlı nakil vasıtanızın kaza yapması nedeniyle, kazada zarar gören tarafa mahkeme ilamına dayanarak yaptığınız ödeme, aracın yola çıkmadan önce noksanlıklarının ve bakımının tam olarak yapılmış olması, eksikliğinin bulunmaması, sürücünün ehliyetinin bulunması ve taşıtın fenni muayenelerinin yapılmış olması şartları dahilinde Borçlar

Kanununun 55. maddesi uyarınca kusursuz sorumluluk kapsamında değerlendirilerek gider olarak kayıtlarınızda gösterilebilecektir.”

- 28 Danıştay 3. D., 03.10.1991 tarih ve E. 1989/2667, K. 1991/2481 sayılı kararı-“ İş kazası sonucu ortaklıkça iş mahkemesi kararına istinaden ödenen tazminatın gider yazılabileceği” Kararda bu tazminatın neden gider yazılabileceği konusunda bir gerekçe bulunmamakta sadece GVK'nın 48/3 uyarınca gider yazılmasının yerinde olduğu belirtilmektedir.
- 29 Danıştay. 3. D. 05.04.1995 tarih ve E. 1994/2892 K. 1995/1147 sayılı Kararı-Aktaran: A.Bumin DOĞRUSÖZ, İş kazası nedeniyle ödenen tazminatların gider yazılması, Yaklaşım Dergisi, Sayı: 187, Temmuz 2008, www.yaklasim.com.tr

## KAYNAKÇA

- Ömer BENOKAN, Turgut ÖZCAN, İş Kanunu ve Vergi Uygulaması, Maliye Hesap Uzmanları Derneği, İstanbul, Temmuz 2007.
- Prof. Dr. M. Kemal OĞUZMAN, Prof. Dr. M. Turgut ÖZ, Borçlar Hukuku Genel Hükümler, 6.Bası, Vedat Kitapçılık, İstanbul 2009.
- Kurumlar Vergisi Kanunu Yorum ve Açıklamaları, Özbalcı Oluş Mali Hukuk Bürosu, Oluş Yayıncılık, Eylül 2006.
- Erol GÜNER, iş kazası ve meslek hastalığında işverenlerin hukuki sorumluluğu, Yaklaşım Dergisi, Şubat 2006, Sayı: 158, www.yaklasim.com.tr
- Oktay TAN, İşverenin sorumluluğunda kusurun rolü, <http://oktaytan.net/isVERENiN%20ROLU.htm>
- Bekir GEÇER, İş Kazası ve Meslek Hastalıklarında İşverene Rücu, [http://mevbank.com/dergi\\_icerik.asp?dicerik\\_id=74](http://mevbank.com/dergi_icerik.asp?dicerik_id=74)
- Mehmet MAÇ, Mükelleflerce gider yazılabilecek tazminatlar, Yaklaşım Dergisi, Aralık 2000, www.yaklasim.com.tr
- Süleyman TUNÇAY, İş kazasını bildirmeyen işveren sigortalıya ödenecek iş göremezlik ödeneğinden sorumlu tutulacak, Yaklaşım Dergisi, Aralık 2008, Sayı: 192, www.yaklasim.com.tr
- Akın ŞİMŞEK, 5510 sayılı kanunda iş kazası ve meslek hastalığının bildirim ve süresi, Yaklaşım Dergisi, Ekim 2008, Sayı: 190.
- A. Bumin DOĞRUSÖZ, İş kazası nedeniyle ödenen tazminatların gider yazılması, Yaklaşım Dergisi, Sayı: 187, Temmuz 2008, www.yaklasim.com.tr