

## **“UMS 19 ÇALIŞANLARA SAĞLANAN FAYDALAR” UYGULAMA ÖRNEĞİ**

Bu bölümde “UMS 19: Çalışanlara Sağlanan Faydalar” standardının içeriğini ve pratikte bu Standardın nasıl uygulayacağını ele alacağız.

Bu standardın amacı, çalışanlara sağlanan faydaların muhasebeleştirilmesi ve açıklanmasına ilişkin hususları belirlemektir. Standart, bir işletmenin;

- a) Sunmuş oldukları hizmetler karşılığında gelecekte çalışanlara sağlayacağı faydalara ilişkin olarak, **borç**
- b) Çalışanlara sağlanan faydalar karşılığında çalışanların sunmuş olduğu hizmetler sonucunda ortaya çıkan ekonomik faydanın işletme tarafından kullanılması durumunda, **gider** muhasebeleştirmesini gerekli kılar.

### **ÇALIŞANLARA SAĞLANAN FAYDALAR NELERDİR?**

Çalışanlar tarafından sunulan hizmetler karşılığında işletme tarafından sağlanan her türlü bedel, çalışanlara sağlanan faydalar kapsamına girmektedir.

### **UMS 19’un KAPSAMI NEDİR?**

UMS 19, işverenler tarafından çalışanlara sağlanan faydaların muhasebeleştirilmesine uygulanır. Bu standarttaki hükümler çalışanlara sağlanan fayda planlarının raporlamasını düzenlemez (bu düzenlemeler için UMS 26: Emeklilik Fayda Planlarında Muhasebe ve Raporlama Standardına bakınız).

Bu Standarttaki hükümler, “UFRS 2 Hisse Bazlı Ödemeler” standardı kapsamı dışında çalışanlara sağlanan her türlü faydanın muhasebeleştirilmesine uygulanır. Bu standardın uygulandığı çalışanlara sağlanan faydalar, aşağıdakileri içerir;

- çalışan, çalışan grubu veya onların temsilcileri ile işletme arasında yapılan resmi plan veya diğer resmi anlaşmalar ,
- yasa veya sektöre ilişkin düzenlemeler, veya
- gayri resmi uygulamaların zımni kabulden doğan bir yükümlülük doğurduğu durumlar.

### **TERİMLER**

#### **Aktüeryal kazanç ve kayıplar:**

Aktüeryal kazanç ve kayıplar aşağıdakilerden oluşur:

- (a) Aktüeryal varsayımla gerçekleşen arasındaki fark düzeltmeleri (önceki aktüeryal varsayımlar ile gerçekleşen arasındaki farkların etkisi), ile
- (b) Aktüeryal varsayımlardaki değişikliklerin etkileri.

**Cari hizmet maliyeti:** Cari dönemde çalışan tarafından sunulan hizmet sonucunda, tanımlanmış fayda yükümlülüğünün bugünkü değerinde meydana gelen artıştır.

**Tanımlanmış katkı planları:** Bir işletmenin ayrı bir işletmeye (bir fona) sabit bir katkı payı ödediği ve söz konusu fonun, cari ve önceki dönemlerde çalışanların sunmuş oldukları hizmet ile ilgili olarak çalışanlara sağlanan faydaların tamamını ödemeye yeterli varlığının bulunmaması durumunda, işletmenin ek katkı payı ödemek konusunda herhangi bir yasal veya zımni kabulden doğan yükümlülüğünün olmayacağı, hizmet dönemi sonrasına ilişkin fayda planlarıdır.

**Tanımlanmış fayda planları:** Tanımlanmış katkı planları dışında kalan, hizmet dönemi sonrasına ilişkin fayda planlarıdır.

**Çalışanlara sağlanan faydalar:** Çalışanlar tarafından sunulan hizmetler karşılığında işletme tarafından sağlanan her türlü bedeldir.

**Gerçeğe uygun değer:** Karşılıklı pazarlık ortamında, bilgili ve istekli taraflar arasında bir varlığın el değiştirmesi ya da bir borcun ödenmesi durumunda ortaya çıkması gereken tutardır.

**Faiz maliyeti:** İlgili faydaların ödenmesine bir dönem yaklaşılması nedeniyle, tanımlanmış fayda yükümlülüğünün bugünkü değerinde bir dönem boyunca meydana gelen artıştır.

**Çok sayıda işverenin dahil olduğu fayda planları:** Aşağıdaki koşulları sağlayan tanımlanmış katkı planları (devlet planları dışındaki) veya tanımlanmış fayda planlarıdır (devlet planları dışındaki):

- (a) ortak kontrol altında olmayan çeşitli işletmeler tarafından katkıda bulunulmak suretiyle oluşturulan, ve
- (b) katkı ve fayda düzeyi, ilgili çalışanları istihdam eden işletmenin kimliğine bakılmaksızın belirlenen ve bu varlıkların kullanımıyla birden fazla işletmenin çalışanına fayda sağlayan.

**Çalışanlara sağlanan diğer uzun vadeli faydalar:** Çalışanların hizmet sundukları dönemin sonundan itibaren 12 ay içinde tamamı ödenmeyen faydalardır (çalışma dönemi sonrasına ilişkin faydalar ile işten çıkarma tazminatları dışındaki).

**Geçmiş hizmet maliyeti:** İşten ayrılma sonrası sağlanan faydaların veya çalışanlara sağlanan diğer uzun vadeli faydaların başlaması veya değişime uğraması nedeniyle cari dönemde sonuçlanan, çalışanın geçmiş dönemlerde sunduğu hizmetlerine ilişkin tanımlanmış fayda yükümlülüğünün bugünkü değerinde meydana gelen artıştır. Geçmiş hizmet maliyeti pozitif (faydalar ortaya çıktığında veya geliştirildiğinde) veya negatif (mevcut faydalar azaltıldığında) olabilir.

**Plan varlıkları:** Plan varlıkları şunlardan oluşur:

(a) uzun vadeli emeklilik fonları tarafından elde tutulan varlıklar, ve

(b) özellikli sigorta poliçeleri.

**İşten ayrılma sonrası sağlanan fayda planları:** Bir işletmenin bir ya da birden fazla çalışanı için sağladığı, çalışma dönemi sonrasına ilişkin faydalara ait resmi ya da gayri resmi düzenlemelerdir.

**İşten ayrılma sonrası sağlanan faydalar:** Çalışmanın tamamlanmasından sonra ödenebilir hale gelen faydalardır (işten çıkarma tazminatları dışındakiler).

**Tanımlanmış fayda yükümlülüğünün bugünkü değeri:** Cari ve önceki dönemlerde çalışanlarca sunulan hizmet sonucunda ortaya çıkan gelecekte ödenmesi beklenen yükümlülüğün, plan varlıkları düşülmeden önceki bugünkü değeridir.

**Öngörülen yükümlülük yöntemi:** Her hizmet dönemini bir birim daha fayda hakkına sebep olan unsurlar olarak gören ve nihai yükümlülüğü oluşturmak için her birimi ayrı olarak ölçen bir aktüeryal değerlendirme yöntemidir (bazen önceden belirlenmiş hizmete dayalı veya hizmete eşit olarak bölüştürülmüş fayda yöntemi ya da hizmet yılına/faydasına dayalı yöntem olarak da bilinir).

**Plan varlıklarının yatırım getirisi:** Plan varlıklarından kaynaklanan faiz, temettü ve söz konusu yatırımlara ilişkin gerçekleşmiş ve gerçekleşmemiş kazanç ve kayıpları ile birlikte bunlardan kaynaklanan diğer gelirlerden, planın yönetiminden kaynaklanan maliyetler ile plana ilişkin vergilerin düşülmesi sonucunda bulunan tutardır.

**Çalışanlara sağlanan kısa vadeli faydalar:** Çalışanların hizmet sundukları dönemin sonundan itibaren 12 ay içinde tamamı ödenecek olan faydalardır (işten çıkarma tazminatları ve dışındakiler).

**İşten çıkarma tazminatları:** Aşağıda belirtilenlerden herhangi biri sonucunda ödenebilir duruma gelen faydalardır:

(a) normal emeklilik tarihinden önce işverenin kararı ile çalışanın işine son verilmesi,veya

(b) çalışanın gönüllü olarak söz konusu faydalar karşılığında işten ayrılmaya karar vermesi.

**Giydirilmiş (kazanılmış) personel sosyal hakları:** Gelecekte istihdam edilmeye bağlı olmayan, çalışanlara sağlanan faydalardır.

## **CALIŞANLARA SAĞLANAN FAYDALARIN ÇEŞİTLERİ NELERDİR?**

Çalışanlara sağlanan faydalar dört kategoriye ayrılır, ve her bir kategori birbirinden değişik özellikler taşıdığından, bu standart her bir özellik için ayrı düzenleme yapar. Çalışanlara sağlanan faydalar aşağıdakileri kapsar:

- 1. Çalışanlara sağlanan kısa vadeli faydalar:** Çalışanların hizmet sundukları dönemin sonundan itibaren 12 ay içinde tamamı ödenecek olan faydalardır, örneğin; ücretli izin.
- 2. İşten ayrılma sonrası sağlanan faydalar:** Çalışmanın tamamlanmasından sonra ödenebilir hale gelen faydalardır (işten çıkarma tazminatları hariç), örneğin; emeklilik maaşı.
- 3. Çalışanlara sağlanan diğer uzun vadeli faydalar:** Çalışanların hizmet sundukları dönemin sonundan itibaren 12 ay içinde tamamı ödenmeyen faydalardır. (çalışma dönemi sonrasına ilişkin faydalar, işten çıkarma tazminatları hariç), örneğin; uzun süreli hizmet ikramiyeleri, seyahat.
- 4. İşten çıkarma tazminatları:** İstihdamın sona erdirilmesi veya gönüllü işten ayrılma nedeniyle ödenmesi gereken faydalar.

Bu standart açısından “çalışanlar” ifadesi kapsamına yönetim kurulu üyeleri ve diğer yönetici personel de girer.

## **1.ÇALIŞANLARA SAĞLANAN KISA VADELİ FAYDALAR NELERDİR?**

Çalışanlara sağlanan kısa vadeli faydalar (işten çıkarma tazminatları dışındakiler) çalışanların hizmet sundukları dönemin sonundan itibaren 12 ay içinde tamamı ödenecek olan faydalardır.

Dönem sonu  
Örneğin; 31 Mart 2008

Dönem sonundan itibaren 12 ay  
Örneğin; 31 Mart 2009

**Çalışanlara sağlanan kısa vadeli faydalar aşağıda belirtilenleri kapsar;**

- a) Maaşlar, ücretler ve sosyal yardımları,
- b) Çalışanların hizmet sunduğu dönem sonunu takip eden on iki ay içinde meydana gelmesi beklenen kısa süreli ücretli izinleri ( örneğin: ücretli yıllık izin ya da ücretli hastalık izni gibi),
- c) Çalışanların hizmet sunduğu dönem sonunu takip eden on iki ay içinde ödenecek kar paylaşımı ve ikramiyeleri, ve
- d) Mevcut çalışanlara sağlanan parasal olmayan faydalar (sağlık yardımı, lojman, araç ve ücretsiz veya indirimli olarak verilen gıda yardımı ve diğer hizmetler gibi)

## Muhasebeleştirme ve ölçme

Bir işletme, herhangi bir çalışanın bir dönem boyunca sunduğu hizmetler karşılığında ödenmesi beklenen iskonto edilmemiş çalışanlara sağlanan kısa vadeli faydaları aşağıdaki şekilde muhasebeleştirmelidir:

- halihazırda ödenmiş tutarlar düşüldükten sonra kalan kısmı **borç olarak** (tahakkuk eden giderler), ve
- başka bir UFRS standardının anılan faydaları bir varlığın maliyetine eklenmesini gerekli kılmadıkça veya buna izin vermedikçe (örneğin; *UMS 16: Maddi Duran Varlıklar*), **gider olarak**.

Ancak, ödenen tutar iskonto edilmemiş fayda tutarını **aşıyorsa**, fazla ödenen tutarın ileride mahsup edilebilecek veya geri ödenecek olması durumunda, işletme bu fazlalığı bir varlık olarak (peşin ödenmiş gider) muhasebeleştirmelidir.

## Kısa vadeli ücretli izinler nasıl muhasebeleştirilir?

Bir işletme çalışanlarına çeşitli sebeplerden ötürü işte bulunmadıkları dönemlerde ödeme yapabilir (Örneğin; tatil, hastalık, doğum izni, evlilik veya jüri hizmetleri). Ücretli izinlere ilişkin haklar iki şekilde sınıflandırılabilir;

- a) biriken, ve
- b) birikmeyen.

Biriken ücretli izinler, mevcut döneme ilişkin hakların bütünüyle kullanılmaması halinde geleceğe taşınan ve gelecek dönem içerisinde kullanılabilen izinlerdir. Bir işletme, çalışanların gelecek ücretli izinlerini artıran hizmetler vermeleri sonucunda ücretli izinlerinin birikmesi durumunda çalışanlara sağlanan kısa vadeli faydaların maliyetini finansal tablolarına yansıtmalıdır. Beklenen maliyet, işletmenin bilanço tarihi itibarıyla birikmiş kullanılmayan izin haklarına ilişkin olarak ödemesi gereken ek tutardır.

Eğer çalışanların işletmeden ayrılırken kullanılmayan izin hakları için nakit ödeme yapılmasını talep etme hakkı bulunmuyorsa, çalışanların ayrılma olasılıkları yükümlülüğün ölçümünü etkiler.

Birikmeyen ücretli izinler, çalışan tarafından ileriye taşınmazlar(örneğin; eğer doğum izni ya da hastalık ödemesinde olduğu gibi kullanılmayan geçmiş izin hakkının gelecek izin hakları artırmadığı sürece). Kullanılmamış izin hakları, mevcut dönemin sonunda veya çalışan işletmeden ayrıldığında kaybedilir. Bir işletme, izin zamanından önce herhangi bir borç veya gider muhasebeleştirmez çünkü çalışanın hizmeti, ilgili faydanın miktarını arttırmaz.

## Kar paylaşımı ve ikramiye planları nasıl muhasebeleştirilir?

Bir işletme, sadece ve sadece aşağıdaki durumlarda kar paylaşımı/ikramiyeye ilişkin tahmini maliyetleri muhasebeleştirmelidir:

- a) geçmiş dönemlerde ortaya çıkmış olaylar sonucunda işletmenin bu ödemelere ilişkin yasal ya da zımni kabulden doğan bir yükümlülüğünün bulunması, **ve**
- b) yükümlülüğün makul bir şekilde tahmin edilebilmesi.

İşletmenin ödemeleri yapmaktan başka gerçekçi bir seçeneği olmadığına mevcut yükümlülük doğar.

### **Çalışanlara Sağlanan Faydalar İle İlgili Soru / Cevap Bölümü**

**Soru 1:** Aşağıda belirtilen faydalardan hangileri kısa vadeli değildir?

- a) Ücretli hastalık izni ve ücretli doğum izni
- b) 2008 yılında kazanılmış ve 2008 yılı bitiminden itibaren 15 ay sonra ödenecek olan ertelenmiş tazminat
- c) Ücretli yıllık izin
- d) 2007 yılında elde edilen sonuçlar üzerinden 2008 Ocak ayında ödenecek nakit ikramiye
- e) Ücretler, maaşlar ve sosyal güvenlik yardımları
- f) Mevcut çalışan personele sağlık yardımı

### **Cevap 1: b**

Çalışanlara sağlanan kısa vadeli faydalar, çalışanların hizmet sundukları dönemin sonundan itibaren 12 ay içinde tamamı ödenecek olan faydalardır (işten çıkarma tazminatları hariç). Bunlar bir işletme tarafından personelin sunduğu hizmet karşılığında verilen her türlü ödemeyi kapsamaktadır, bunlara parasal olmayan faydalar dahildir, örneğin tahsis edilen araçlar. Listede bulunan faydaların hepsi, hizmetin meydana geldiği yılın bitiminden sonra 12 aydan fazla bir süre içinde ödenecek olan ertelenmiş tazminat hariç, yukarıdaki tanıma uymaktadır.

**Soru 2:** ABC Şirketinin 100 çalışanı olup, bunların her birinin yıllık 10 işgünü ücretli izin hakkı bulunmaktadır. Kullanılmayan ücretli izinler bir takvim yılına taşınabilmektedir (yani bunlar birikmiş ücretli izinlerdir). Ücretli izin öncelikle cari yılın hakkından düşülmekte ve arda kalan bakiye geçmiş yıldan ileri taşınmaktadır (LIFO çerçevesinde).

31 Aralık 2005 itibariyle, çalışan başına ortalama kullanılmamış hak 2 gündür.

2006 yılında, ABC Şirketi ücretli izin kullanım oranının önceki yıllardaki trendi izlemesini beklemektedir. Bu nedenle, 92 çalışanın 10 günden fazla ücretli izin kullanmayacağını ve kalan 8 çalışandan her birinin de ortalama 11,5 gün izin kullanacağını tahmin etmektedir. ABC Şirketi 31 Aralık 2005 itibariyle ücretli izin için ne kadar borç muhasebeleştirmelidir?

**Cevap 2:** Bir işletme birikmiş ücretli izinler şeklindeki çalışanlara sağlanan kısa vadeli faydalarını, çalışanların gelecekteki ücretli izin haklarını artıran bir hizmet verdiği anda muhasebeleştirir.

Bu yüzden, 31 Aralık 2005 itibariyle ABC Şirketi 12 günlük ücretli izin ücreti çerçevesinde hesaplayacağı borç tutarını muhasebeleştirir. ABC Şirketi 31 Aralık 2005 itibariyle kullanılmamış haklara ilişkin olarak 12 gün daha izin ödeyeceği tahmininde bulunur (8 çalışandan her biri için 1,5 gün üzerinden). ABC Şirketi ayrıca 2005 yılı içinde, 2005 yılı boyunca borçta meydana gelen herhangi bir değişiklik için, ilave bir gider kaydedecektir.

Çalışanlar belirsiz bir süre için ücretli izinlerini sonraki döneme devretmeyi sürdürebilselerdi ve ABC Şirketi'nden ayrılırken kullanılmamış hakları için nakit bir ödeme hakkını elde edebilselerdi (yani müktesep bir hak), bu durumda 31 Aralık itibariyle 200 gün (100 çalışandan her biri için 2 gün üzerinden) tahakkuk etmiş olacaktı.

**Soru 3:** Bay X, 2001 yılında Yönetim Kurulu Başkanı olduğunda şöyle bir düzenleme yapmıştır: Eğer bir mali yıl süresince belirli bir kazanç seviyesine ulaşırsa, kararlaştırılmış tutarda bir ikramiye 31 Ocak'ta bütün çalışanlara ödenecektir. 2005 yılında hedeflenen kazanç seviyesi üst üste beş yıl boyunca geçilmiştir.

ABC şirketinin yıl sonu olan 31 Aralık 2005 tarihinde ikramiyeyi ödemek gibi bir mevcut yükümlülüğü var mıdır?

**Cevap 3:** İşletmenin ödemeleri yapmaktan başka gerçekçi bir seçeneği olmadığına mevcut yükümlülük doğar. Örneğin bir işletme her sene ikramiye veriyorsa, geçmiş olaylar sonucunda zımni kabulden doğan bir yükümlülük ortaya çıkar.

## **2. İŞTEN AYRILMA SONRASI SAĞLANAN FAYDALAR NELERDİR?**

İşten ayrılma sonrası sağlanan faydalar çalışmanın tamamlanmasından sonra ödenebilir hale gelen faydalardır( işten ayrılma tazminatı dışındaki).Bu tür faydalara aşağıdakiler örnek olarak gösterilebilir;

- emeklilik hakları örneğin; emekli maaşı
- işten ayrılma sonrası emeklilik sigortası
- işten ayrılma sonrası sağlık yardımı
- işten ayrılma sonrası konut desteği

İşletmenin işten ayrılma sonrası sağlanan faydalara yer veren düzenlemeleri **işten ayrılma sonrası fayda sağlayan plan** olarak adlandırılır. Bu planlar, planın esas koşul ve ilkelerine göre belirlenen ekonomik içerikleri temel alınarak, iki gruba ayrılırlar;

- a) tanımlanmış katkı planları
- b) tanımlanmış fayda planları

a) Tanımlanmış katkı planlarında; ilgili işletmenin yasal ve zımni kabulden doğan yükümlülüğü, fona katkıda bulunmayı kabul ettiği tutar ile sınırlıdır. Dolayısıyla işten ayrılma sonrası sağlanan fayda, işverenin plana veya bir sigorta şirketine yaptığı katkı ile bu katkılardan elde edilen getirilere göre belirlenir ve sonuçta aktüeryal risk ( faydaların beklenenden daha düşük düzeyde gerçekleşmesi) ve yatırım riski ( beklenen faydaları karşılamayan varlıklara yatırım yapılması) **çalışana aittir.**

Tanımlanmış katkı planları, bireyin alacağı işten ayrılma sonrası sağlanan fayda tutarından ziyade, bireyin hesaplarına yapılan katkıların nasıl belirleneceğini açıklayan koşulları içerir.

Örneğin; işveren plana vergi öncesi gelirin %3'ü oranında bir katkı yapabilir.

b) Tanımlanmış fayda planlarında; işletmenin yükümlülüğü taahhüt edilen faydaları mevcut ve önceki çalışanlara ödemek zorunda olmasıdır ve sonuçta aktüeryal risk ve yatırım riski **işletmeye aittir.**

Tanımlanmış fayda planları çalışanın genellikle yaş veya hizmet süresi gibi etmenlere bağlı olarak işten ayrılma sonrası hak kazanacağı hizmet dönemi sonrası sağlanan faydaların tutarını gösterir.

Örneğin, böyle bir plana dahil olan katılımcılar her bir hizmet yılı için en son yıl yapılan ödemenin %1'i oranında katılımcının kalan ömrü süresince ödenecek olan yıllık fayda ödemeleri alabilirler.

### **İşten ayrılma sonrası fayda sağlayan plan çeşitleri nelerdir?**

UMS 19 standardında üç çeşit işten ayrılma sonrası fayda sağlayan planı açıklanmaktadır. Bunlar:

- a) çok sayıda işverenin dahil olduğu fayda planları,
- b) devlet planları, ve
- c) sigorta edilen faydalardır.

Her bir plan çeşidi, işletmenin yükümlülüğü ve planın şartları çerçevesinde tanımlanan fayda planları veya tanımlanan katkı planı olarak sınıflandırılmak zorundadır. Bu plan çeşitleri açısından tanımlanmış katkı planları ile tanımlanmış fayda planları arasındaki farklar aşağıda açıklanmaktadır;

a) Çok sayıda işverenin dahil olduğu fayda planları: aşağıdaki koşulları sağlayan, tanımlanmış katkı planları (devlet planları dışındakiler) veya tanımlanmış fayda planlarıdır:

- ortak kontrol altında bulunmayan çeşitli işletmeler tarafından katkıda bulunulmak suretiyle oluşturulan varlıkları içeren, ve
- bu varlıkların kullanımıyla birden fazla işletmenin çalışanlarına fayda sağlayan.

Katkı ve fayda seviyeleri, ilgili çalışanları hangi işletmenin işe aldığı ile ilişkili değildir. İlgili planın tanımlanmış fayda planı olması durumunda, işletme, tanımlanmış fayda planının kendi hissesine ait olan kısmını, planın varlık ve maliyetlerini, diğer tanımlanmış fayda planlarında olduğu şekilde muhasebeleştirir. Eğer tanımlanmış faydaların muhasebeleştirilmesinde kullanılacak yeterli düzeyde bilgi yoksa, tanımlanmış katkı planlarının muhasebeleştirilmesi için kullanılan yöntem kullanılmalı ve ilave bilgilerin kamuya açıklanması gerekmektedir.

b) Devlet planları: Devlet planları (örneğin; yerel sosyal güvenlik planları) bütün işletmeleri (ya da belirli bir kategorideki tüm işletmeleri, örneğin belirli bir endüstriyi) kapsamak üzere bir yasa aracılığıyla düzenlenir ve raporlayan işletmenin herhangi bir kontrol ya da etkisi olmaksızın, ulusal veya yerel hükümetler veya başka bir yapı tarafından yürütülür.

İşletme, bir devlet planını çok sayıda işverenin dahil olduğu fayda planları ile aynı şekilde muhasebeleştirmelidir.

Genelde işletmenin tek yükümlülüğü yalnızca döneme isabet eden ödemeleri yerine getirmesi olduğu için devlet planları genelde tanımlanmış katkı planları olarak adlandırılır.

c) Sigorta edilen faydalar: Bir işletme işten ayrılma sonrasında fayda sağlayan planları fonlamak amacıyla sigorta primi ödeyebilir. İşletmenin aşağıda yer alan hususlara ilişkin



yasal veya zımni kabulden doğan bir yükümlülüğünün bulunmaması durumunda, işletme, bu tür bir planı tanımlanmış katkı planı olarak dikkate almalıdır:

- çalışanlara sağlanan faydaları vadesinde doğrudan ödemesi, veya
- sigortacıların çalışanların mevcut ve geçmiş dönemlerdeki hizmetlerine karşılık çalışanlara gelecekte sağlanan faydaların tamamını ödemediği takdirde, işletmenin ek ödemedede bulunmak durumunda olması.

İşletmenin böyle bir yasal veya zımni kabulden doğan bir yükümlülük taşıması durumunda, işletme, söz konusu planı tanımlanmış fayda planı olarak dikkate alınmalıdır.

### **Tanımlanmış katkı planlarının muhasebeleştirilmesi**

Tanımlanmış bir katkı planı çerçevesinde işletmenin yükümlülüğü onun her bir dönem açısından plana yapacağı ilgili döneme ilişkin katkı tutarı tarafından belirlenir. Çalışanın bir dönem boyunca işletmeye hizmet sunduğu durumlarda, işletme ilgili hizmet karşılığında tanımlanmış katkı planına ödemesi gereken katkı tutarlarını aşağıdaki şekilde muhasebeleştirir:

#### **Gelir Tablosu**

...başka bir UFRS standardı ilgili faydaların varlık maliyetine eklenmesine izin vermediği veya bunu gerekli kılmadığı sürece (*UMS 2: Stoklar* ve *UMS 16: Maddi Duran Varlıklar*) gelir tablosunda **gider olarak** gösterir ve...

#### **Bilanço**

...halihazırda ödenmiş olan katkı payları düşüldükten sonra, bilançoda **borç** (tahakkuk ettirilmiş gider) **olarak** gösterir veya...

#### **Bilanço**

...halihazırda ödenmiş bulunan katkıların, bilanço tarihinden önce hizmet için ödenmesi gereken katkı payını aşması durumunda, işletme, ileride yapılacak ödemeler bu nedenle azalmakta veya fazla paranın geri ödenecek olması durumunda, fazladan ödenen tutarı **varlık** (peşin ödenen gider) **olarak** muhasebeleştirir.

### **Tanımlanmış fayda planlarının muhasebeleştirilmesi**

Tanımlanmış fayda planları çalışanın işten ayrılmasından sonra kazanacağı faydaların tutarını belirler (Örneğin; faydalar, hizmet yılı, son maaş gibi bilgileri temel alan bir formülle belirlenebilir).

Bir işletme, tanımlanmış fayda planlarının muhasebeleştirilmesinde aşağıda yer alan sıralamaya uyar;

- a) çalışanların cari veya önceki dönemlerde yerine getirmiş oldukları hizmete karşılık elde ettikleri getirinin güvenilir bir şekilde tahmin edilmesi için aktüeryal teknikler kullanılması.
- b) Tanımlanmış fayda yükümlülüğünün bugünkü değeri ile cari hizmet maliyetinin belirlenebilmesi için, ilgili faydaların “öngörülen yükümlülük yönteminin” kullanılması suretiyle iskonto edilmesi.
- c) Plan varlıklarının makul değerinin belirlenmesi.

- d) Aktüeryal kazanç ve zararların toplam tutarları ile muhasebeleştirilmesi gereken kazanç ve kayıpların belirlenmesi.
- e) Plana ilişkin herhangi bir yenilik veya değişiklik olması halinde, ortaya çıkan geçmiş hizmet maliyetlerinin belirlenmesi, ve
- f) Planın sona ermiş veya kapsamının daraltılmış olması halinde, ortaya çıkan kazanç veya kayıpların belirlenmesi.

#### Bilanço

...tanımlanmış fayda borcu olarak muhasebeleştirilmesi gereken tutar aşağıda yer alan tutarların net toplamı olarak hesaplanır;

- a) Tanımlanmış fayda yükümlülüğünün bilanço tarihi itibarıyla bugünkü değeri,
- b) **Artı** muhasebeleştirilmeyen aktüeryal kazançlar,
- c) **Eksi** henüz muhasebeleştirilmeyen geçmiş hizmet maliyetleri,
- d) **Eksi** plan varlıklarının bilanço tarihindeki gerçeğe uygun değeri.

#### Gelir Tablosu

...işletme tarafından aşağıdaki tutarların net toplamı, diğer bir standarda göre varlığın maliyetine dahil edilmesi gerekenler veya buna izin verilenler dışında, kar veya zarar olarak muhasebeleştirilir;

- a) Cari hizmet maliyeti,
- b) Faiz maliyeti,
- c) Plan varlıkları ile tazminat haklarından beklenen getiri,
- d) İşletmenin muhasebe politikalarının gerektirdiği aktüeryal kazanç ve zararlar,
- e) Geçmiş hizmet maliyeti, ve
- f) Herhangi bir azaltma veya ödemenin etkisi.

#### **Tanımlanmış fayda yükümlülüklerinin bugünkü değeri ve cari hizmet maliyeti;**

İşten ayrılma sonrası sağlanan fayda yükümlülüklerinin bugünkü değerini ve cari hizmet maliyetini ölçebilmek için aşağıda belirtilenlerin uygulanması gerekir;

- a) Bir aktüeryal değerlendirme yönteminin uygulanması,
  - b) Faydanın hizmet süresine bağlanması,
  - c) Aktüeryal varsayımlar yapılması.
- a) Aktüeryal değerlendirme yöntemi: Bir işletme tanımlanmış fayda yükümlülüklerinin bugünkü değerlerini ve ilgili cari hizmet maliyeti ile uygun olması durumunda, geçmiş hizmet maliyetini belirleyebilmek için “öngörülen yükümlülük yöntemi” kullanır.

Öngörülen yükümlülük yöntemi işletmenin tanımlanmış fayda yükümlülüğünün bugünkü değerini ve ilgili cari hizmet maliyetini belirlemek için faydaların iskonto edilmesi için kullanılır. Bu aktüeryal değerlendirme yöntemi, her bir hizmet dönemini, her bir birim daha fayda hakkına sebep olan unsurlar olarak görür ve nihai yükümlülüğü oluşturmak için her birimi ayrı ölçer.

- b) Faydanın hizmet süresine bağlanması: Bir işletme faydaları, plan varlığının fayda formülüne göre hizmet süresine bağlar. Ancak, çalışanın sonraki yıllardaki hizmeti, önceki yıllardaki hizmetinden çok daha yüksek bir faydaya sebep olması durumunda işletme

faydayı çalışanın hizmetinin plan kapsamında ilk fayda sağlamaya başladığı tarihten, çalışanın daha fazla hizmetinin, maaş artışları haricinde, önemli tutarlarda ek faydalara sebep olmayacağı tarihe kadar doğrusal olarak yansıtmalıdır.

Faydaların gelecekteki çalışmaya bağlı olduğu durumlarda bile zımni kabulden doğan bir yükümlülük ortaya çıkar. Bazı çalışanların hiçbir fayda koşulunu yerine getirmeme olasılığı, yükümlülüğün varlığını değil ama yükümlülüğün ölçümünü etkiler (Örneğin; cari hizmet maliyeti ve yükümlülüğün bugünkü değeri belirli çalışanların hak etme kriterlerine ulaşamama olasılığını yansıtmaları için düzeltilir).

**Örnek:** İşten ayrılma sonrasında tıbbi fayda sağlayan bir plan, çalışanın 20 yıllık hizmet süresinden önce işten ayrılması durumunda tıbbi maliyetlerinin % 10'unu, çalışanın 20 yıl veya daha uzun bir hizmet süresinden sonra işten ayrılması durumunda bu maliyetlerin % 50'sini karşılamaktadır.

İşletme 20 ya da daha fazla bir hizmet süresinden sonra ayrılması beklenen çalışanlar için ilgili faydayı doğrusal yönteme göre dağıtır. 20 yıldan daha sonraki hizmet artık hiçbir önemli faydaya hak kazanmayacaktır. İlk 20 yılın her biriyle ilişkilendirilen fayda, beklenen tıbbi maliyetlerin bugünkü değerinin %2.5'idir (%50/20). 20 yıl içerisinde ayrılması beklenen çalışanlar için ilk 10 yılın her biriyle ilişkilendirilen fayda beklenen tıbbi maliyetlerin bugünkü değerinin %1'idir. 10 yıl içerisinde ayrılması beklenen çalışanlar ile herhangi bir fayda ilişkilendirilmez.

c) Aktüeryal varsayımlar yapılması: Aktüeryal varsayımlar, işletmenin, işten ayrılma sonrası sağlanacak faydaların nihai maliyetini belirleyecek değişkenlere dair en iyi tahminidir.

Şunlardan oluşur;

- Faydaya hak kazanabilecek mevcut ve eski çalışanların gelecekteki özelliklerine ilişkin demografik varsayımlar. Demografik varsayımlar, çalışma sırası ve sonrasındaki ölümler, çalışan işten ayrılma-maluliyet ve erken emeklilik oranları, plan üyeleriyle onlara ekonomik olarak bağlı olan faydaya hak kazanabileceklerin oranı ve tıbbi planlardaki talep oranları gibi konularla ilgilidir.
- İskonto oranları, gelecekteki maaş ve fayda düzeyleri, gelecekteki tıbbi maliyetler ve plan varlıklarının beklenen getiri oranları kalemleriyle ilgili finansal varsayımlar.

Aktüeryal kazançlar ve zararlar tanımlanmış fayda yükümlülüğünün bugünkü değerindeki veya ilgili plan varlık getirilerinin gerçeğe uygun değerindeki artış veya azalmalardan kaynaklanabilir.

Bunlar, fiili sonuç veya mevcut tahminlerin önceki dönem tahminlerinden farklılık göstermesiyle ortaya çıkar. Örneğin:

- plan varlıklarının gerçekleşen yatırım getirileri beklenen yatırım getirileri ile farklılık gösterir.
- gerçekleşen personel devir hızı beklenen personel devir hızı ile farklılık gösterir.
- tahmini maaş artışlarındaki değişiklikler

Aktüeryal kazançlar ve zararlar; tanımlanmış fayda yükümlülüğünün bugünkü değerindeki artış veya azalışlardan veya ilgili plan varlıklarının gerçeğe uygun değerindeki gerçek hareketlerden kaynaklanmaktadır.

İskonto oranı nasıl belirlenir? İşten ayrılma sonrası fayda yükümlülüklerini (hem fonlanan hem de fonlanmayan) iskonto etmek için kullanılan oranlar, açılış bilançosu tarihindeki (örneğin; dönemin başında) yüksek kaliteli kurumsal senetlere ilişkin piyasa getirilerine bakılarak belirlenir. Bu gibi senetler için derin bir piyasanın bulunmadığı ülkelerde, devlet tahvillerinin piyasa getirileri kullanılır.

İskonto oranı neyi yansıtır? İskonto oranı, paranın aktüeryal veya yatırım riskini değil, zaman değerini yansıtır ve faydaya ilişkin yükümlülüklerin tahmini ödeme zamanlarını yansıtır. Uygulamada, işletmeler genellikle , ilgili faydanın ödeneceği para birimini, zamanlamasını ve tutarını yansıtan tek bir ağırlıklı ortalama iskonto oranını kullanırlar.

### **Geçmiş hizmet maliyeti**

Tanımlanmış fayda yükümlülüğünün ölçülmesi sırasında, işletme, geçmiş hizmet maliyetini, ilgili faydalara hak kazanılacak ortalama süreye kadar eşit tutarlı gider olarak muhasebeleştirir. Geçmiş hizmet maliyeti, işletmenin mevcut tanımlanmış fayda planı kapsamında ödenmesi gereken faydalarda değişiklik yapması veya yeni bir tanımlanmış fayda planı oluşturulması durumunda ortaya çıkar.

### **Plan varlıklar**

Tanımlanmış fayda yükümlülüğünün bilançoaya yansıtılacak tutarının belirlenmesi sırasında, her türlü plan varlığının gerçeğe uygun değeri düşülür.

Plan varlıklarının yatırım getirisi aşağıdakilerden oluşmaktadır:

- faiz, temettüleri, plan varlıklarından doğan diğer gelirler, plan varlıklarında gerçekleşen ve gerçekleşmeyen kazanç veya zararlar,
- **eksi** planın yönetilmesinden kaynaklanan maliyetler ve eksi plana ilişkin vergiler.

Plan varlıklarının **beklenen** yatırım getirileri:

- dönemin başlangıcında ilgili yükümlülüğün tüm ömrü boyunca oluşan getirisi ile ilgili piyasa beklentilerine dayanır, ve
- fona fiilen ödenen katkı payları ile fondan fiilen ödenen tazminatlar sonucunda plan varlıklarının dönem boyunca içerdiği varlıkların gerçeğe uygun değerinde meydana gelen değişiklikleri yansıtır.

## **İşten Ayrılma Sonrası Sağlanan Faydalar İle İlgili Soru / Cevap Bölümü**

**Soru 1:** İşverenin bir plana ücretlerin % 5'ine eşit bir katkı ödemesi gerekmektedir. Katkılar ödendiğinde, işletmenin ilave ödeme yapma yükümlülüğü yoktur.

- 2005 yılında tüm çalışanların ücretlerinin toplamı: 900,000 YTL
- 2005 yılında plana yapılan ödemeler toplamı: 40,000 YTL
- 31 Aralık 2004 itibariyle peşin ödenmiş/bekleyen katkılar için herhangi bir varlık veya borç yoktur.

2005 yılında yapılması gereken yevmiye kayıtları nasıl olmalıdır?

**Cevap 1:** Tanımlanmış katkı planı kapsamında bir işletmenin yükümlülüğü, fona yapmayı kabul ettiği katkı tutarı ile sınırlıdır. Bu yüzden her döneme ait yükümlülük o dönem yapılan katkı tutarı tarafından belirlenir.

Yıla ait katkı tutarı maaşların %5'ine eşittir:  $900,000 * 5\% = 45,000$

Bir işletme bir dönem boyunca personel hizmeti karşılığında ödenecek katkı tutarını aşağıdakiler doğrultusunda muhasebeleştirmelidir.

- ödenen herhangi bir katkıyı düştükten sonra, bir borç olarak, ve
- başka bir UFRS aktifleştirilmesini gerektirmiyorsa ya da izin vermiyorsa, bir gider olarak

Bu nedenle, 2005 yılında yapılacak yevmiye kayıtları şu şekilde olmalıdır:

**Borç** Gider 45.000 YTL

**Alacak** Nakit 40.000 YTL

**Alacak** Borç (tahakkuk etmiş gider) 5.000 YTL

**Soru 2:** Tanımlanmış katkı planı uyarınca, XYZ Grubu maaşların %10'una eşit bir katkı payı ödemesi yapmaktadır. Katkılar ödendiğinde, XYZ Grubunun başka ödeme yükümlülüğü kalmayacaktır.

Aşağıdaki detaylar mevcuttur:

- 2005 yılında ödenen toplam maaş tutarı: 100.000 YTL
- 2005 yılında plana yapılan toplam ödemeler: 11.000 YTL
- 31 Aralık 2004 itibariyle ödenmemiş katkı paylarından doğan borç (tahakkuk etmiş gider): 500 YTL
- Plana peşin ödenen katkı payları gelecekteki ödemeleri azaltacaktır

Bu plan uyarınca, eğer varsa, ne kadar bir gider ve varlık/borç muhasebeleştirilmelidir?

**Cevap 2:** O yıl için ödenmesi gereken katkı payı maaşların %10'una eşittir: 100.000YTL  
\*  $10\% = 10.000\text{YTL}$

Bu nedenle, 2005 yılı içinde emeklilik giderleri 10.000 YTL'ye eşittir.

31 Aralık 2005 itibariyle katkı payları için peşin bir ödemeyi temsil eden ve geri kazanılabilir olan 500 YTL tutarında bir varlık muhasebeleştirilmelidir.

**Soru 3:**

Aşağıdaki bilgiler ışığında bilançoda muhasebeleştirilmiş olan tanımlanmış fayda yükümlülüğünü bulun;

- Tanımlanmış fayda yükümlülüğünün bugünkü değeri: 31 Aralık 2004'te 1,000 YTL, 31 Aralık 2005'te 1,200 YTL.
- Plan varlıklarının gerçeğe uygun değeri: 31 Aralık 2004'te 1,100 YTL, 31 Aralık 2005'te 1,150 YTL.
- Henüz muhasebeleştirilmemiş geçmiş hizmet maliyeti: 31 Aralık 2004'te 80 YTL, 31 Aralık 2005'te 60 YTL.
- Muhasebeleştirilmemiş aktüeryal kazançlar: 31 Aralık 2004'te 200 YTL, 31 Aralık 2005'te 250 YTL.
- 2005 yılındaki gelir tablosunda muhasebeleştirilmiş olan aktüeryal kazanç: 10 YTL.

**Cevap 3:**

31 Aralık 2005'teki **tanımlanmış fayda yükümlülüğü** aşağıdakilerin net toplamıdır:

- 31 Aralık 2005'teki tanımlanmış fayda yükümlülüğünün bugünkü değeri (1,200)
- **artı** 31 Aralık 2005'te muhasebeleştirilmemiş aktüeryal kazançlar (250)
- **eksi** 31 Aralık 2005'te henüz muhasebeleştirilmemiş geçmiş hizmet maliyeti (60)
- **eksi** 31 Aralık 2005'te plan varlıklarının gerçeğe uygun değeri (1,150)

**Soru 4:**

Faydalar, işletmenin faydalar için ödeme yapma yükümlülüğünün bir kısmının gerçekleştirilmesi açısından plan varlıklarından ödenir. Yıl boyunca tanımlanmış fayda planından 15,000 YTL fayda ödemesi yapan bir işletmenin doğru yevmiye defteri kaydını seçin.

- a) **Borç** Tanımlanmış fayda yükümlülüğü 15,000 YTL  
**Alacak** Plan varlıkları 15,000 YTL
- b) **Borç** Plan varlıkları 15,000 YTL  
**Alacak** Tanımlanmış fayda yükümlülüğü 15,000 YTL
- c) **Borç** Nakit 15,000 YTL  
**Alacak** Plan varlıkları 15,000 YTL
- d) **Borç** Plan varlıkları 15,000 YTL  
**Alacak** Nakit 15,000 YTL

**Cevap 4: a**

Faydalar işletmenin ödeme yapma zorunluluğunun bir bölümü ödenirken plan varlıklarından ödenir. Bu nedenle fayda ödemeleri hem tanımlanmış fayda yükümlülüğünü hem de plan varlıklarını azaltır.

**Soru 5:**

1 Ocak 2005 tarihinde Örnek A.Ş. tanımlanmış fayda yükümlülüğünün bugünkü değerini 15,000 YTL ve 2005 yılı için beklenen ıskonto oranını %10 olarak belirlemiştir. Örnek A.Ş.şirketinin 31 Aralık 2005 tarihinde sona eren yıl için faiz maliyetini kaydetmesi gereken yevmiye defter kaydını seçiniz. Faiz hesaplamalarını basitleştirmek için, tüm işlemlerin yıl sonu itibariyle oluştukları varsayılmaktadır.

- a) **Borç** Tanımlanmış fayda yükümlülüğü 1,500 YTL  
**Alacak** Tanımlanmış fayda gideri/geliri 1,500 YTL
- b) **Borç** Tanımlanmış fayda gideri/geliri 1,500 YTL  
**Alacak** Plan varlıkları 1,500 YTL
- c) **Borç** Tanımlanmış fayda gideri/geliri 1,500 YTL  
**Alacak** Tanımlanmış fayda yükümlülüğü 1,500 YTL
- d) **Borç** Plan varlıkları 1,500 YTL  
**Alacak** Tanımlanmış fayda gideri/geliri 1,500 YTL

**Cevap 5: c**

Bir dönem için geçerli faiz maliyeti, dönemin başlangıcında belirlenen ıskonto oranıyla, ilgili dönem için tanımlanmış fayda yükümlülüğünün, , yükümlülükteki önemli değişiklikleri de dikkate almak suretiyle hesaplanan bugünkü değerinin çarpımıyla hesaplanır. Bu örneğimizdeki faiz hesaplamalarını basitleştirmek için, tüm işlemlerin yılsonu itibariyle oluştukları varsayılmıştır.

Bu nedenle faiz maliyeti 1,500 YTL'dir (= 15,000\*0,1) ve ilgili yevmiye defteri kaydı:

**Borç** Tanımlanmış fayda gideri/geliri 1,500 YTL  
**Alacak** Tanımlanmış fayda yükümlülüğü 1,500 YTL

### **3.ÇALIŞANLARA SAĞLANAN DİĞER UZUN VADELİ FAYDALAR NELERDİR?**

Çalışanlara sağlanan diğer uzun vadeli faydalara örnek olarak aşağıdakiler verilebilir;

- a) Uzun hizmet veya seyahat izinleri gibi uzun ücretli izinler,
- b) Jübile veya diğer uzun dönemli hizmet tazminatları,
- c) Uzun vadeli sakatlık tazminatları,
- d) Çalışanların ilgili hizmeti verdikleri sürenin 12 ay veya daha sonrasında ödenecek kar paylaşımı veya ikramiye borçları, ve
- e) Kazanıldığı dönemin sonundan itibaren 12 ay veya daha sonrasında hak kazanılacak olan ertelenmiş tazminatları.

Çalışanlara sağlanan diğer uzun vadeli faydalara ilişkin muhasebe uygulaması ile işten ayrılma sonrasında fayda sağlayan planlara ilişkin muhasebe uygulaması arasındaki farklar aşağıda açıklanmaktadır:

- ölçüm daha az belirsizlik içerir.
- faydalardaki değişiklikler nadiren önemli geçmiş hizmet maliyetine neden olur.
- bütün geçmiş hizmet maliyetleri hemen muhasebeleştirilir, ve
- aktüeryal kazançlar ve zararlar derhal muhasebeleştirilir ve "koridor" yaklaşımı uygulanmaz.

**Bilançoda** muhasebeleştirilen yükümlülük aşağıdaki unsurların net toplamı olarak hesaplanır:

- tanımlanmış fayda yükümlülüğünün bilanço tarihindeki bugünkü değeri (Örneğin; plan varlıklarının gerçeğe uygun değerini çıkarmadan önceki brüt yükümlülük),
- **eksi** yükümlülüklerin doğrudan ödeneceği durumlar dışındaki plan varlıklarının ve tazminat haklarının gerçeğe uygun değeri.

**Gelir tablosunda** muhasebeleştirilen gelir/gider aşağıdaki tutarların net toplamıdır:

- cari hizmet maliyeti,
- faiz maliyeti,
- eğer varsa, plan varlıklarının yatırım getirisi veya varlık olarak muhasebeleştirilmiş herhangi tazminat hakkının beklenen getirisi,
- aktüeryal kazançlar ve zararlar (hemen muhasebeleştirilmesi gereken),
- geçmiş hizmet maliyeti (hemen muhasebeleştirilmesi gereken), ve
- herhangi bir azaltma ve ödemelerin etkisi.

#### **Çalışanlara Sağlanan Diğer Uzun Vadeli Faydalar İle İlgili Soru / Cevap Bölümü**

**Soru 1:** A Şirketi personeline 15 yıllık hizmetten sonra 1.500 YTL değerinde bir ikramiye vermektedir. Bu nedenle, her yıla 100 YTL (= 1,500 / 15) tutarında bir fayda ilişkilendirilir ve yıllık cari hizmet maliyeti 100 YTL'nin bugünkü değeridir. Tanımlanmış fayda yükümlülüğünün bugünkü değeri, 100 YTL'lik bugünkü değer çarpı bilanço tarihine kadarki hizmet yıllarının sayısıdır.



1 Ocak 2006'da A Şirketi, 1 Ocak 2002'den bu yana işletmede çalışan personel için tutarı 3.000 YTL'ye çıkartır. 1 Ocak 2001 tarihinden 1 Ocak 2006 tarihine kadar olan hizmete ilişkin ilave faydaların 1 Ocak 2006 tarihindeki bugünkü değeri (yani yükümlülükteki değişim) aşağıda yer alan tabloda gösterilmiştir. 31 Aralık 2006 tarihinde sona eren yıla ait gelir tablosunda ilave faydaya ilişkin muhasebeleştirilmesi gereken tutarı bulun.

**1 Ocak 2001 tarihinden 1 Ocak 2006 tarihine kadar olan hizmete ilişkin ilave faydaların 1 Ocak 2006 tarihindeki bugünkü değeri**

	YTL
1 Ocak 2006 tarihi itibarıyla 15 yıl üzerinde hizmeti olan personel	18,000
1 Ocak 2006 tarihi itibarıyla 15 yılın altında hizmeti olan personel (faydalar kazanılır hale gelene kadarki ortalama süre: 8 yıl)	14,000
	32,000

**Cevap 1:** Çalışanlara sağlanan diğer uzun vadeli faydalara ilişkin tüm geçmiş hizmet maliyeti derhal muhasebeleştirilir.

2006 yılında A Şirketi aşağıdakileri muhasebeleştirir:

- 18.000 YTL'lik bir tutarı çünkü bu faydalar hali hazırda kazanılmıştır
- geçmiş hizmet maliyeti olarak 14.000YTL'lik bir tutarı

32.000 YTL'lik maliyetin tümü derhal giderleştirilir.

#### **4.İŞTEN ÇIKARMA TAZMİNATLARI NELERDİR?**

İşten çıkarma tazminatları bir işletmenin bir çalışanın işine normal emeklilik tarihinden önce son verme kararından veya işten çıkarma tazminatları karşılığında çalışanın gönüllü olarak işi bırakma kararının sonucunda ödenecek olan personel tazminatlarıdır

İşten çıkarma tazminatları genelde toplu ödeme şeklindedir fakat bazen şunları da içerir:

- emeklilik sosyal haklarının veya diğer işten ayrılma sonrası sağlanan faydaların arttırılması,
- çalışanın işletme için daha fazla hizmet sunmaması durumunda belirli bir bildirim döneminin sonuna kadar ödenen maaş.

UMS 19 standardı işten çıkarma tazminatlarını çalışanlara sağlanan diğer faydalardan ayrı olarak ele alır, çünkü yükümlülük doğuran olay çalışanın hizmetinden ziyade işten çıkarılmasından kaynaklanır. İşten çıkarma tazminatları işletmeye gelecek ekonomik yararlar sağlamadığından dolayı derhal gider olarak muhasebeleştirilirler. Bir işletme, işten çıkarma tazminatlarını sadece ve sadece aşağıdakilerden birisini açıkça taahhüt etmiş olduğu durumlarda borç ve gider olarak muhasebeleştirir:

- normal emeklilik tarihinden önce çalışanların işine son vermek, veya
- gönüllü olarak işten ayrılmayı teşvik etmek amacıyla yapmış olduğu teklifte işten çıkarma tazminatı sağlaması

İşten çıkarma tazminatlarıyla ilişkili olan UMS 19 standardının yaklaşımı, UMS 37'deki yeniden yapılandırma hükümlerindeki yaklaşım ile bağıntılıdır

Bir işletme sadece ve sadece, işten çıkarma için detaylı bir resmi planı olduğunda ve işletmenin bunu geri çekmek için gerçekçi bir olasılığı yoksa açıkça işten çıkarmayı taahhüt eder. Bu detaylı plan en az aşağıdakileri içermelidir:

- işlerine son verilecek çalışanların yeri, görevi ve yaklaşık sayısı,
- her bir görev sınıf ve niteliği itibarıyla ödenecek işten çıkarma tazminatı ve planın uygulamaya konulacağı tarih. Plan mümkün olduğunca çabuk yürürlüğe girmelidir ve önemli bir değişiklik olmayacağı kadar kısa bir sürede bitirilir.

### **İşten Çıkarma Tazminatları İle İlgili Soru/ Cevap Bölümü**

#### **Soru 1:**

Aşağıda belirtilen çalışanlara sağlanan faydalardan hangileri işten çıkarma tazminatları olarak sınıflandırılmalıdır?

- a) Gönüllü olarak işten ayrılmayı kabul eden çalışanlara yapılan toplu ödeme.
- b) Çalışan adına işlerine son verildiği zaman tanımlanmış katkı planına yapılan ek ödemeler.
- c) İşten ayrılma nedeni ne olursa olsun yapılacak tazminat ödemeleri
- d) Çalışanın işletmeye daha fazla hizmet sunmadığı durumda bile işten çıkarılma sonrası 6 ay boyunca maaş ödenmesi
- e) Eski çalışanlara normal emeklilik haklarının ödenmesi
- f) Zorunlu işten çıkarılmalarda ödenecek ek tazminatlar

#### **Cevap 1: a,b,d,f**

Yukarıda sağlanan bilgiler, ilgili standardın uygulaması hakkında genel bir bilgi sağlamak amacıyla sunulmuştur ve standardın bütününe yerini tutmazlar. Bu uygulama örneğinde standardın "sunum" ve "açıklama" gerekliliklerine detaylı olarak yer verilmemiştir. Bu konularda daha detaylı bilgi için "UFRS Sunum ve Açıklama Kontrol Listeleri"ne başvurabilirsiniz. Bu kontrol listeleri, kullanıcıya Uluslararası Finansal Raporlama Standartları'nın ("UFRS") "Sunum" ve "Açıklama" gerekliliklerinin yerine getirildiğinin belirlenmesinde yardımcı olmak amacıyla hazırlanmıştır.

"UFRS Sunum ve Açıklama Kontrol Listeleri"ne ulaşmak için [tıklayınız](#).

Yukarıda yer verilen konuyla ilgili ek bilgiye ihtiyaç duyduğunuzda lütfen tarafımızla irtibata geçiniz.

## Saygılarımızla

Bu uygulama örnekleri hakkında genel bilgi:

Söz konusu materyaller ile içeriğindeki bilgiler, Deloitte Türkiye tarafından sağlanmaktadır ve belirli bir konunun veya konuların çok geniş kapsamlı bir şekilde ele alınmasından ziyade genel çerçevede bilgi vermek amacını taşımaktadır. Buna uygun şekilde, bu materyallerdeki bilgilerin amacı, muhasebe, vergi, yatırım, danışmanlık alanlarında veya diğer türlü profesyonel bağlamda tavsiye veya hizmet sunmak değildir. Bilgileri kişisel finansal veya ticari kararlarınızda yegane temel olarak kullanmaktan ziyade, konusuna hakim profesyonel bir danışmana başvurmanız tavsiye edilir. Bu materyaller ile içeriğindeki bilgiler, oldukları şekliyle sunulmaktadır ve Deloitte Türkiye, bunlarla ilgili sarih veya zımni bir beyan ve garantide bulunmamaktadır. Yukarıdakileri sınırlamaksızın, Deloitte Türkiye, söz konusu materyal ve içeriğindeki bilgilerin hata içermediğine veya belirli performans ve kalite kriterlerini karşıladığına dair bir güvence vermemektedir.

Deloitte Türkiye, satılabilirlik, mülkiyet, belirli bir amaca uygunluk, ihlale sebebiyet vermeme, uyumluluk, güvenlik ve doğruluk konularındaki garantiler de dahil olmak üzere her türlü zımni garantiden burada feragat etmektedir.

Materyalleri ve içeriğindeki bilgileri kullanımınız sonucunda ortaya çıkabilecek her türlü risk tarafınıza aittir ve bu kullanımdan kaynaklanan her türlü zarara dair risk ve sorumluluğu tamamen tarafınızca üstlenilmektedir. Deloitte Türkiye, söz konusu kullanımdan dolayı, (ihmkarlık kaynaklı olanlar da dahil olmak üzere) sözleşmeyle ilgili bir dava, kanunlar veya haksız fiilden doğan her türlü özel, dolaylı veya arzi zararlardan ve cezai tazminattan dolayı sorumlu tutulamaz.