



### **III. International Balkan and Near Eastern Social Sciences Congress Series - Edirne / Turkey**

**March 4-5, 2017**

**IBANESS**

**University of Agribusiness and Rural Development/Bulgaria  
University "St. Kliment Ohridski" Faculty of Economics/Macedonia**

# **PROCEEDINGS**

**Editors**

**Prof.Dr. Dimitar Kirilov DIMITROV**

**Prof.Dr. Dimitar NIKOLOSKI**

**Prof.Dr. Rasim YILMAZ**

International Balkan and Near Eastern Social Sciences Congress Series  
III. IBANESS Congress Series-Edirne / Turkey

March 04-05, 2017  
Edirne, Turkey

IBANESS  
University of Agribusiness and Rural Development/Bulgaria  
University "St. Kliment Ohridski" Faculty of Economics/Macedonia

PROCEEDINGS

Editors  
Prof.Dr. Dimitar Kirilov DIMITROV  
Prof.Dr. Dimitar NIKOLOSKI  
Prof.Dr. Rasim YILMAZ



2017

### **Cataloging-In-Publication Data**

Proceedings of International Balkan and Near Eastern Social Sciences Congress Series-Edirne / Turkey, March 04-05, 2017 / ed. Dimitar Kirilov DIMITROV, Dimitar NIKOLOSKI, Rasim YILMAZ.

**ISBN 978-605-67281-0-5**

First Printed: March-2017  
Edirne-TURKEY

## FOREWORD

International Balkan and Near Eastern Congress Series brings together many distinguished social and behavioral science researchers from all over the world. Participants find opportunities for presenting new research, exchanging information, and discussing current issues.

We are delighted and honored to host the IBANESS Congress Series in Edirne / Turkey. Presented papers have been selected from submitted papers by the referees. Sincere thanks to those all who have submitted papers.

We hope that through exchange of the presented researches and experiences, the Congress will enhance communication and dissemination of knowledge in Balkan and Near Eastern Countries.

The Organization Committee  
March 04-05, 2017

## **Organization Committee**

### **CO-PRESIDENTS**

- Prof.Dr. Dimitar Kirilov Dimitrov, University of Agribusiness and Rural Development, Bulgaria  
Prof.Dr. Dimitar Nikoloski, University "St. Kliment Ohridski"-Bitola, Macedonia  
Prof.Dr. Rasim YILMAZ, Namık Kemal University  
Prof.Dr. M.Ömer AZABAĞAOĞU, NKU, Faculty of Agriculture, Department of Agricultural Economics

### **SCIENTIFIC COMMITTEE**

- Prof.Dr. Alpay Hekimler, Namık Kemal University, Turkey  
Prof.Dr. Annamalia M. Sakkthivel, Sur University College, Oman  
Prof.Dr. Dimitar Kirilov Dimitrov, University of Agribusiness and Rural Development, Bulgaria  
Prof.Dr. Fatmir Memaj, University of Tirana, Albania  
Prof.Dr. Gerhard Ring, TU Bergakademie Freiberg, Germany  
Prof.Dr. Günther Löschnigg, University of Graz, Austria  
Prof.Dr. Herbert Reginbogin, Touro College, USA  
Prof.Dr. Kemal Yıldırım, Anadolu University, Turkey  
Prof.Dr. Ksenija Dumičić, University of Zagreb, Croatia  
Prof.Dr. Letlhokwa George MPEDI, University of Johannesburg, South Africa  
Prof.Dr. Mancheski Gjorgji, University "St. Kliment Ohridski"-Bitola, Macedonia  
Prof.Dr. Martha Starr, American University Washington D.C., USA  
Prof.Dr. Mariana Ivanova, University of Agribusiness and Rural Development  
Prof.Dr. Mi Jung Park, Freie Universität Berlin, Germany  
Prof.Dr. Nadka Kostadinova, Trakia University, Bulgaria  
Prof.Dr. Otto Kaufmann, Max Planck Institut München, Germany  
Prof. Dr. Patricia Georgieva, University of Agribusiness and Rural Development  
Prof. Dr. Safet Kozarević, University of Tuzla, Bosnia and Herzegovina  
Prof. Dr. Shushma Patel, London South Bank University, UK  
Prof. Dr. Slavica Rocheska, University "St. Kliment Ohridski"-Bitola, Macedonia  
Prof. Dr. Srdjan Redzepagić, University of Nice – Sophia Antipolis, France  
Prof.Dr. Thomas Paul, University of South Pacific  
Prof.Dr. Todor RADEV, International University College, Bulgaria  
Prof.Dr. Todorka Atanassova-Kalaydzieva, Trakia University, Bulgaria  
Prof.Dr. Zoran Ćirić, University of Novi Sad, Serbia  
Prof.Dr. Zlatka Grigороva, University of Agribusiness and Rural Development

### **REFEREES**

- Prof.Dr. Alpay HEKİMLER, Namık Kemal University, Turkey  
Prof.Dr. Annamalia M. SAKKTHIVEL, Sur University College  
Prof.Dr. Günther LOSCHNIGG, University of Graz  
Prof.Dr. Kemal YILDIRIM, Anadolu University, Turkey  
Prof.Dr. Mariana IVANOVA, University of Agribusiness and Rural Development  
Prof.Dr. Nadka KOSTADINOVA, Trakia University, Bulgaria  
Prof. Dr. Slavica Rocheska, University "St. Kliment Ohridski"-Bitola, Macedonia

### **SESSION CHAIRS**

Patricia GEORGIEVA  
Halil FİDAN  
Metin AKSOY  
Cüneyt KOYUNCU  
Fatma LORCU  
M. Ensar YEŞİLYURT  
Dilek ALTAŞ  
Ömer Faruk ALTUNÇ  
Ekaterina ARABSKA  
E. Recep ERBAY  
Ensar YILMAZ  
H. Burçin HENDEN ŞOLT  
Hikmet ASUTAY  
İlknur KUMKALE  
Sibel TURAN  
Gamze SANER  
Sibel DEMİRASLAN  
Yunus Emre ÖZTÜRK  
Gülüm Burcu DALKIRAN  
Nuri Baltacı  
Agah Sinan ÜNSAR  
Zlatka GRIGOROVA  
Stefka TIMAREVA  
Fanka RISTESKA  
Rasim YILMAZ  
Ömer AZABAĞAOĞLU  
Afşin ŞAHİN  
Hamza AL  
Aziz KUTLAR  
Levent ÇİNKO  
Muharrem BAKKAL  
Mahmut GÜLER  
Kıymet ÇALİYURT

## Kıdem Tazminatının Tek Düzen Hesap Planına Göre Muhasebeleştirilmesi ve Karşılaşılan Sorunlara Dönük Çözüm Önerileri

Hüseyin MERT

Okan Üniversitesi, İşletme ve Yönetim Bilimleri Fakültesi, İşletme Bölümü Öğretim Üyesi,  
huseyin.mert@okan.edu.tr

**Özet:** Kıdem tazminatına ilişkin hukuki düzenlemeler, 1475 sayılı İş Kanunu'nun 14'ncü; 4857 sayılı İş Kanunu'nun 24 ve 25'nci; 854 sayılı Deniz İş Kanunu'nun 14 ve 20'nci; 5953 sayılı Basın İş Kanunu'nun 6 ve 7'nci maddelerinde bulunmaktadır. Bu düzenlemelere göre kıdem tazminatı; işçilere, hizmet akitlerinin belirli nedenlerle son bulması halinde işveren tarafından ödenen bir bedeldir.

Bu çalışmada, muhasebe ilkeleri çerçevesinde, mali tabloların gerçeği yansıtması bakımından Kıdem tazminatının TDHP kapsamında nasıl muhasebeleştirilebileceğinin ve bu bağlamda ortaya çıkan sorunlara ilişkin çözüm önerilerinin açıklanması amaçlanmıştır.

**Anahtar Kelimeler:** Kıdem Tazminatı, Tek Düzen Hesap Planı

**Jel Sınıflandırması:** M41, M42

### Recognition of Severance Pay According To Turkish Uniform Chart of Accounts and Solution Offers For The Problems Encountered

**Abstract:** Legal regulations for severance pay can be found under the Article 14 of Labor Act No.1475, Article 24 and 25 of Labor Act No.4857; Article 14 and 20 of Sea Labor Act No.1475 and also Article 6 and 7 of Press Labor Act No.5953. According to this arrangement, severance pay; workers in the event of termination of service contracts for specific reasons, the price that is paid by the employer.

This paper examines financial statements reflecting the truth of how to accounting for the justification of severance pay according to accounting principles and the uniform chart of Accounts by considering the solution to problems that arise in this context.

**Keywords:** Severance pay, The Uniform Chart Of Accounts

**Jel Classification:** M41, M42

#### 1. Giriş

4857 Sayılı İş Kanunu'nun 120'nci maddesiyle 1475 sayılı İş Kanunu'nun 14'ncü maddesi hariç diğer maddeleri yürürlükten kaldırılmıştır. Kıdem tazminatına ilişkin hukuki düzenlemeler, 1475 sayılı İş Kanunu'nun 14'ncü; 4857 sayılı İş Kanunu'nun 24 ve 25'nci; 854 sayılı Deniz İş Kanunu'nun 14 ve 20'nci; 5953 sayılı Basın İş Kanunu'nun 6 ve 7'nci maddelerinde bulunmaktadır. Bu düzenlemelere göre kıdem tazminatı; işçilere, hizmet akitlerinin belirli nedenlerle son bulması halinde işveren tarafından ödenen bir bedeldir.

Vergi kanunlarımıza göre kıdem tazminatı ancak ödemenin gerçekleştiği dönemde giderleştirilebilmektedir. Bu düzenleme ülkemizdeki muhasebe uygulamalarını da etkilemiş ve kıdem tazminatlarının genellikle ödemenin yapıldığı dönemde muhasebeleştirilmesine neden olmuştur. Ancak ödenen kıdem tazminatı uzun bir dönemi kapsadığından bu tutarın tamamının ödemenin gerçekleştiği dönemde muhasebeleştirilmesi, mali tabloların gerçek durumu yansıtmasına neden olmaktadır. Oysa genel kabul görmüş muhasebe ilkelerinden Dönemsellik ilkesi gereğince her dönemin faaliyet sonuçlarının diğer dönemlerden bağımsız olarak saptanması, gelir ve giderlerin tahakkuk esasına göre muhasebeleştirilmesi gerekmektedir. Ayrıca ihtiyatlılık ilkesi gereğince muhtemel giderler ve zararlar için karşılık ayrılması gerekir. Bu açıklamalara göre birden fazla faaliyet dönemi ile ilişkili olan kıdem tazminatının sadece ödemenin yapıldığı dönemde değil de, her faaliyet döneminde ayrı ayrı hesaplanarak giderleştirilmesi ve karşılık ayrılması gerekmektedir.

Bu çalışmada, yukarıda bahsedilen muhasebe ilkeleri çerçevesinde, mali tabloların gerçeği yansıtması bakımından kıdem tazminatının nasıl muhasebeleştirileceğinin TDHP kapsamında açıklanması amaçlanmıştır.

## 2. Kıdem Tazminatıyla İlgili Temel Bilgiler

### 2.1. Kıdem Tazminatının Tanımı

İşçinin korunması ihtiyacı ve amacı iş hukukunu doğurmuş ve geliştirmiş bulunmaktadır. Zira işçinin başkasına bağlı ve onun talimatına uygun olarak çalışması durumu söz konusudur. İşçinin bağımlılığı herşeyden önce iktisadi bağımlılık niteliğindedir<sup>1</sup>.

İş ilişkilerinde işçinin korunması gereği subjektif bir tercih olmayıp, bu ilişkinin kaçınılmaz olarak özünde yer alan bazı özelliklerden kaynaklanır. Ayrıca bu ilke anayasal sosyal devlet kavramının ve anayasa kurallarının (m. 2, 5, 49/2) da bir gereğidir. İşçi ve işveren ilişkisinin temel özelliği işçinin işverene bağımlı çalışmasıdır. Her şeyden önce, geçimini sağlayabilmek için genellikle ücreti dışında bir olanağa sahip bulunmayan işçi sermayeyi elinde tutan işverenin ekonomik bağımlılığı altındadır. İşverenin ekonomik ağırlığına karşı bir denge kurabilmek amacıyla işçinin korunması bir zorunluluk olarak ortaya çıkar<sup>2</sup>.

Dolayısıyla, İş sözleşmesinin sona ermesinin sonucu olarak işverence, işçiye kıdem tazminatı ödeme yükümlülüğü getirilmiştir.

4857 sayılı İş Kanununda kıdem tazminatına ilişkin bir düzenlemeye yer verilmemiş, sadece kıdem tazminatı fonu kurulması öngörülmüştür.(Geçici md. 6 ). Ancak, bu maddeye göre, kıdem tazminatı fonuna ilişkin kanunun yürürlüğe gireceği tarihe kadar. İşçilerin kıdemleri için 1475 sayılı iş kanununun 14'ncü maddesindeki kıdem tazminatına ilişkin hükmün uygulanacağı belirtilmiştir. Yine bu hükümlerle bağlantılı olarak 1475 sayılı İş Kanunu'nun 14.ncü maddesi hariç diğer maddeleri yürürlükten kaldırılmıştır. ( İş Kanunu .M. 120 ). Dolayısıyla kıdem tazminatı hakkında 1475 sayılı iş kanununun 14.ncü maddesi uygulanmaktadır.

Kıdem tazminatı, yasada belirtilen asgari bir yıl çalışma süresini dolduran işçinin iş akdinin yine yasada sayılan nedenlerden biriyle son bulması halinde işçiye ( veya mirasçılara ) kıdemi ve ücreti dikkate alınarak işverence ödenmesi gereken bir miktar paradır. Kıdem tazminatı iş akdinin sona erdiği her durumda değil, yasada öngörülen hallerde belirli bir kıdeme sahip olan işçilere, kıdemleri oranında ve son ücretleri göz önünde tutularak ödenir<sup>3</sup>.

### 2.2. Kıdem Tazminatının Koşulları

Kıdem tazminatı, belirli bir süre çalışıp hizmet sözleşmesi sona eren işçiye, yasada sayılan durumlarda ödenmesi gereken paradır. Kıdem tazminatının miktarı işçinin almakta olduğu ücret ve hizmet süresine göre değişir. Kıdem tazminatı, İş Yasası, Deniz İş Yasası ve Basın İş Yasasına tabi olan bir işte, "işçi" niteliği ile çalışanların yararlanabileceği bir tazminattır. Kıdem tazminatının başlıca koşulları şunlardır;<sup>4</sup>

- 1) Kıdem tazminatı hakkı için aranan ilk koşul, işçinin en az 1 yıl aynı işverene bağlı olarak çalışmış olmasıdır. Bir yıllık bu süre, hizmet sözleşmesinin yapıldığı tarihle değil, işçinin fiilen çalışmaya başladığı tarihten itibaren başlar.
- 2) Kıdem tazminatı hakkının doğabilmesi için ikinci koşul, hizmet sözleşmesinin yasada belirtilen hallerden birisi ile sona ermesidir. Yasada belirtilen bu sona erme halleri dışındaki bir şekilde sona eren hizmet sözleşmesi, işçiye kıdem tazminatı kazandıramaz. Yasada belirtilen bu sona erme hallerini üç başlık altında toplamak mümkündür.
  - a) Sözleşmeyi işveren feshetmişse,
  - b) Sözleşmeyi yasada belirtilen durumlara dayalı işçi feshetmişse,
  - c) İşçinin ölümü

1 Prof. Dr. Nuri Çelik vd, İş Hukuku Dersleri, Beta Yayınevi, 27.Baskı, S.20.

2 Prof. Dr. Sarper Süzek, İş Hukuku, Beta Yayınevi, 9.Baskı, S.16.

3 Prof. Dr. Sarpar Süzek, a.g.e., s.746

4 Prof Dr. Murat Demircioğlu, Sorularla 4857 Sayılı İş Yasası, Beta Yayınevi, Güncellenmiş 3.Baskı, S.204-207.



### 2.3. Kıdem Tazminatının Hesaplanması

Kıdem tazminatına hak kazanan işçiye veya varislerine, işe başladığı tarihten itibaren iş sözleşmesinin devamı süresince her geçen tam yıl için işverence 30 günlük ücreti tutarında bir ödeme yapılır. Bir yılda artan süreler için aynı oran üzerinden ödeme yapılır.

Kıdem süresinin başlangıcı bakımından önemli olan iş sözleşmesinin yapıldığı tarih değil, işçinin fiilen çalışmaya başladığı tarihtir. İşçinin kıdem süresinin sonu ise, iş sözleşmesinin sona erdiği zamandır. Bu nedenle bildirimli fesihlerde bildirim süresinin bittiği tarih, haklı nedenle derhal fesihlerde de fesih bildiriminin yapıldığı tarih kıdem süresinin sonudur. Kıdem tazminatının hesaplanmasında son brüt ücret esas alınır. Asıl ücrete ek olarak işçiye sağlanmış olan para ve para ile ölçülmesi mümkün sözleşmelerden ve yasadan doğan tüm menfaatler de göz önünde tutulur. Ancak, bunun için sözü edilen ek ödemelerin devamlı nitelik taşımaları gerekir.

Kıdem tazminatının zamanında ödenmemesi nedeniyle açılacak davanın sonunda yargıç gecikme süresi için mevduata uygulanan en yüksek faizin ödenmesine hükmeder. Bu faiz ilke olarak iş sözleşmesinin fesh edildiği tarihten itibaren işleyecektir.

İşçinin elde edeceği kıdem tazminatının yıllık miktarı, Devlet Memurları Kanununa tabi en yüksek devlet memuruna 5434 sayılı T.C. Emekli Sandığı Kanunu hükümlerine göre bir hizmet yılı için ödenecek azami emeklilik ikramiyesini geçemeyecektir<sup>5</sup>.

### 3. TDHP'da Konuyla Doğrudan İlgili Hesaplar

Muhasebe sistemi uygulama genel tebliğleriyle, “bilanço usulünde defter tutan gerçek ve tüzel kişilere ait teşebbüs ve işletmelerin faaliyet ve sonuçlarının sağlıklı ve güvenilir biçimde muhasebeleştirilmesi, mali tablolar aracılığı ile ilgililere sunulan bilgilerin tutarlılık ve mukayese edilebilirlik niteliklerini koruyarak gerçek durumu yansıtmasının sağlanması ve işletmelerde denetimin kolaylaştırılması” amaçlanmıştır. Tebliğle belirlenen muhasebe usul ve esaslarını; bilanço esasına göre defter tutan gerçek ve tüzel kişiler uygulamakla zorunlu tutulmuştur<sup>6</sup>.

Bu düzenleme kapsamında bulunan işletmeler, muhasebe sistemlerini bu tebliğ ve ekinde öngörülen kurallara uygun olarak yürüteceklerdir. Ancak vergiye tabi karın tesbiti aşamasında vergi kanunlarında yer alan özel hükümleri göz önünde bulundurmamak zorundadırlar. Belirlenen muhasebe usul ve esaslarını uygulamak zorunda oldukları halde, buna uymayanlar hakkında 213 sayılı vergi usul kanunu ile 3568 sayılı serbest muhasebeci mali müşavirlik ve yeminli mali müşavirlik kanununun ilgili hükümleri uyarınca gerekli cezai işlemler uygulanacaktır<sup>7</sup>.

Maliye Bakanlığı, muhasebe standartları yayınlanana kadar Tek Düzen Muhasebe Sistemi Uygulamaları çerçevesinde; ileri tarihli çekler dahil borç ve alacak senetlerinin reeskonta tabi tutulması, kıdem tazminatı karşılığı ayrılması ve benzeri hususlarda uygulama zorunluluğunu kaldırmış, uygulamayı ihtiyari hale getirmiştir<sup>8</sup>.

Kamu gözetimi mevzuatı çerçevesinde, Türkiye Muhasebe Standartları yayımlanmış ve standartları uygulamakla zorunlu işletmeler belirlenmiştir. Muhasebe standartlarını uygulamakla yükümlü olan işletmeler kıdem tazminatıyla ilgili hükümleri uygulamak zorundadır.

Tek Düzen Hesap Planına göre Kıdem Tazminatı uygulamasında kullanılacak hesaplar aşağıda açıklanmıştır<sup>9</sup>.

#### 3.1. 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı

Belirlenecek esaslar çerçevesinde ayrılacak kıdem tazminatı karşılıkları bu hesap kaleminde gösterilir. Hesaplanan kıdem tazminatı karşılık tutarları, ilgili gider hesaplarına borç, bu hesaba alacak kaydedilir. İzleyen dönemde ödenmesi beklenen kıdem tazminatı karşılık tutarları bu hesabın borcuna, "37- Borç ve Gider Karşılıkları" grubundaki "372-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı"na alacak kaydedilir.

5 Prof. Dr. Öner Eyrenci vd. , Bireysel İş Hukuku, Beta Yayınevi, Yenilenmiş 5.Baskı, İstanbul – 2014, S. 236 – 240.

6 1 Sıra No'lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği, S.1.

7 1 Sıra No'lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği, S.2.

8 6 Sıra No'lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği, S.1.

9 1 Sıra No'lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği, Tekdüzen Hesap Çerçevesi – Hesap Planı ve Hesap Planı Açıklamaları Eki, S. 1 - 17

### 3.2. 372 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı

Bu hesapta, belirlenecek esaslar çerçevesinde ayrılan ve bir yıl içinde ödeneceği öngörülen kıdem tazminatları karşılıkları izlenir.

"472- Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı"ndan yukarıdaki tanım çerçevesinde yapılan aktarmalar bu hesaba alacak, ödenmesi halinde ise borç kaydedilir.

### 3.3. 679 Diğer Olağandışı Gelir ve Karlar Hesabı

İşletmenin olağan faaliyetlerinden bağımsız olan ve bu nedenle arızı nitelik taşıyan (önceki dönem Gelir ve Karları hariç) duran varlıkların satışlarından elde edilen karlar ile olağandışı olay ve gelişmeler nedeniyle ortaya çıkan gelir ve karların yer aldığı hesap kalemidir.

İşletme personelinin kıdem tazminatı ödenmesini gerektirmeyecek bir şekilde işten ayrılması halinde önceki yıllarda sözkonusu personel için hesaplanmış ve pasifte 472-372 nolu kıdem tazminatı karşılığı hesaplarına kaydedilmiş olan tutarlar, bu hesaplara borç; "679- Diğer Olağandışı Gelir ve Karlar Hesabı"na alacak kaydedilir.

### 3.4. İlgili Gider Hesapları

Her dönem sonunda hesaplanan kıdem tazminatı tutarları "472- Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı"na alacak kaydedilirken, ilgili gider hesaplarına da borç kaydedilir. Ancak bu gider hesapları 7/A veya 7/B seçeneğini kullanan işletmeler için birbirinden farklı olacaktır.

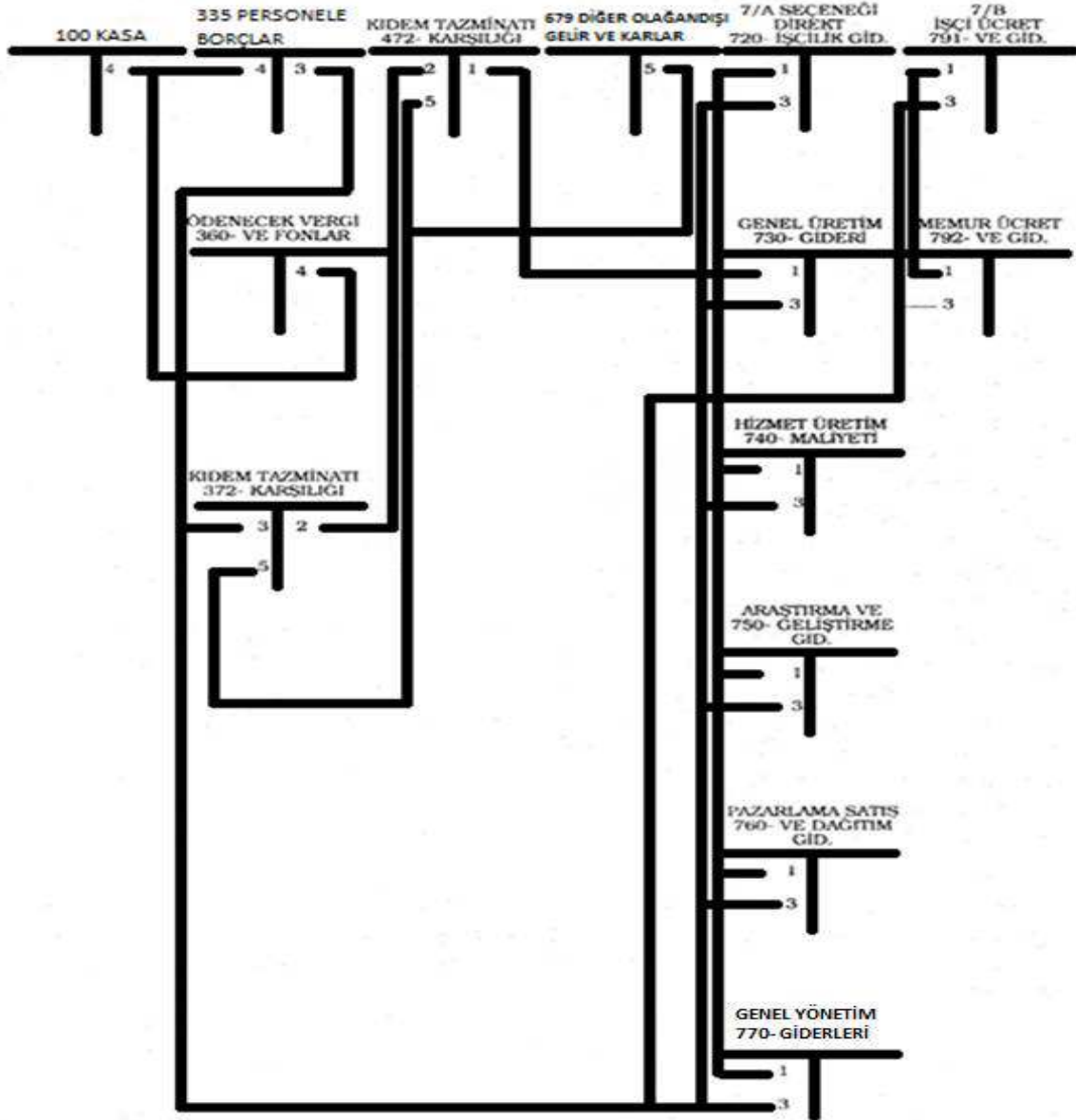
## 4. Hesapların İşleyişi

7/A seçeneğini kullanan işletmelerde dönem sonlarında hesaplanan Kıdem Tazminatı Karşılığının toplam tutarı "472- Kıdem Tazminatı Karşılığı" hesabına alacak kaydedilirken, bu tutarın direkt işçilikle ilgili olan kısmı "720- Direkt İşçilik Giderleri Hesabı"na, endirekt işçilikle ilgili olan kısmı "730- Genel Üretim Giderleri" Hesabına, Hizmet üretimi ile ilgili olan kısmı "740- Hizmet Üretim Maliyeti" Hesabına, Araştırma ve Geliştirme personeli ile ilgili olan kısmı "750- Araştırma ve Geliştirme Giderleri" Hesabına, Pazarlama Satış ve Dağıtım personeli ile ilgili kısmı "760-Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri" Hesabına ve idari personeli ile ilgili olan kısmı ise "770- Genel Yönetim Giderleri" Hesabına borç kaydedilir.

7/ B Seçeneğini kullanan işletmelerde ise dönem sonlarında hesaplanan kıdem tazminatı karşılığının toplam tutarı "472Kıdem Tazminatı Karşılığı" hesabına alacak kaydedilirken, bu tutarın işçilerle ilgili olan kısmı "791- İşçi Ücret ve Giderleri" hesabına ve yönetici, memur, büro personeli vb. ile ilgili olan kısmı "792- Memur Maaş ve Giderleri" hesabına borç kaydedilir. "472- Kıdem Tazminatı Karşılığı" hesabının alacağından biriken tutarından gelecek dönemde ödenmesi beklenen tutar hesaplanılarak bu hesabın borcuna, "372- Kıdem Tazminatı Karşılığı" hesabının alacağına kaydedilir.

Kıdem tazminatı almaya hak kazanan personele, iş akdinin fesih tarihi itibarıyla ödenecek kıdem tazminatı hesaplanır. Hesaplanan bu tutar "335- Personele Borçlar" Hesabına alacak, sözkonusu personelle ilgili karşılık hesabında yer alan tutar "372-Kıdem Tazminatı Karşılığı" Hesabına borç ve ödenecek kıdem tazminatı ile karşılık hesabı arasındaki fark ilgili gider hesaplarına (720-730-740-750-760-770-791-792) Borç kaydedilir. Hesaplanan kıdem tazminatı tutarı 335- Personele Borçlar Hesabına borç. Personele ödenen kıdem tazminatı kasa hesabına alacak ve mevzuat gereğince yapılan kesintiler "360- Ödenecek Vergi ve Fonlar" hesabına alacak kaydedilir.

Kıdem tazminatı ödemesini gerektirmeyen bir şekilde iş akdi fesh edilen personelle ilgili olarak ayrılmış bulunan kıdem tazminatı tutarları 472 ve/veya 372 kıdem tazminatı karşılığı hesaplarının borcuna ve "679- Olağandışı Gelir ve Karlar" hesabının alacağına kaydedilir.



Şekil 1. Kıdem tazminatı ile ilgili hesapların işleyişi

Yukarıda yapmış olduğumuz açıklamaları aşağıdaki gibi şekille ifade edebiliriz:

- 1) Kıdem Tazminatı karşılığının ayrılması
- 2) Gelecek dönemde ödenecek kıdem tazminatı karşılığının belirlenmesi
- 3) Kıdem tazminatının hesaplanması
- 4) Kıdem tazminatının ödenmesi .
- 5) Kıdem tazminatının ödenmemesi (karşılığın iptal edilmesi)

##### 5. Kıdem Tazminatı Yönünden Ticari Kar- Mali Kar İlişkisi

Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği ile vergi kanunlarının, kıdem tazminatının giderleştirilmesine bakış açılarının farklı olması nedeniyle her hesap dönemi sonunda tebliğe göre ortaya çıkan ticari kardan mali kara ulaşılması bakımından kıdem tazminatıyla ilgili yapılması gereken düzeltmeler aşağıda açıklanmıştır:

- a) Her hesap dönemi sonunda ayrılmış olan kıdem tazminatı karşılık tutarları giderleştirilerek ticari kara ulaşıldığından, mali kara geçişte bu karşılık tutarları ticari kara ilave olunur.
- b) Ödenen kıdem tazminatı tutarının geçmiş yıllarla ilgili olan kısmı "372- Kıdem Tazminatı Karşılığı" hesabına borç kaydedildiğinden, ticari karı etkilememektedir. Ancak bu tutar, vergi mevzuatı gereğince gider kabul edildiğinden mali kara ulaşılması bakımından ticari kardan indirilir.
- c) Ödenen Kıdem Tazminatı tutarının cari yıla ait olan kısmı ilgili gider hesaplarına borç kaydedildiğinden ticari karı etkilememektedir. Aynı tutar, vergi mevzuatı gereğince de gider kabul edildiğinden mali kara ulaşılması bakımından herhangi bir düzeltme işlemi gerektirmemektedir.
- d) İptal edilen (ödenmeyen) ve "679- Diğer Olağandışı Gelir ve Karlar" hesabının alacağına kaydedilen Kıdem Tazminatı Karşılık tutarları ticari karı olumlu yönde etkilememektedir. Ancak, vergi mevzuatı gereğince sözkonusu tutarlar geçmiş yıllarda gider olarak kabul edilmeyip, vergilendirilmiş olduğundan mükerrer vergilemeyi önlemek bakımından, mali kara geçiş süresinde ticari kardan indirilmesi gerekir.

## 6. Uygulama

### 6.1. Veriler

Bir üretim işletmesi olan A A.Ş.'nin 2014 yılı bilançosuna göre ayrılmış olan Kıdem Tazminatı Karşılığı tutarı 450.000 TL olup, bu tutarın personelin çalıştığı bölümlere göre dağılımı aşağıdaki gibidir:

Bölüm	Aylık Ücret	Kıdem	Personel Sayısı	Kıdem Tazminatı Tutarı
Direkt İşçilikle İlgili Pay	1.500 TL	5 Yıl	36 Kişi	270.000 TL
Endirekt İşçilikle İlgili Pay	1.500 TL	5 Yıl	12 Kişi	90.000 TL
Araştırma ve Geliştirme Bölümü	1.500 TL	5 Yıl	3 Kişi	22.500 TL
Pazarlama, Satış ve Dağıtım Bölümü	1.500 TL	5 Yıl	6 Kişi	45.000 TL
Genel Yönetim Bölümü	1.500 TL	5 Yıl	3 Kişi	22.500 TL
<b>TOPLAM</b>				<b>450.000 TL</b>

2015 yılı sonunda işletmenin çalışan personel sayısında herhangi bir değişiklik olmamıştır. 2015 yılı sonu ayrılan Kıdem Tazminatı Karşılıkları tutarı 576.000 TL'ye yükselmiş olup, bölümlere göre dağılımı aşağıdaki gibi olmuştur:

Bölüm	Aylık Ücret	Kıdem	Personel Sayısı	Kıdem Tazminatı Tutarı
Direkt İşçilikle İlgili Pay	1.600 TL	6 Yıl	36 Kişi	345.600 TL
Endirekt İşçilikle İlgili Pay	1.600 TL	6 Yıl	12 Kişi	115.200 TL
Araştırma ve Geliştirme Bölümü	1.600 TL	6 Yıl	3 Kişi	28.800 TL
Pazarlama, Satış ve Dağıtım Bölümü	1.600 TL	6 Yıl	6 Kişi	57.600 TL
Genel Yönetim Bölümü	1.600 TL	6 Yıl	3 Kişi	28.800 TL
<b>TOPLAM</b>				<b><u>576.000 TL</u></b>

2016 yılının haziran ayı sonunda makine başında çalışan muhtelif sayıda işçi işten ayrılacaktır. Bu işçilerle ilgili 31.12.2015 tarihi itibarı ile ayrılmış olan karşılık tutarı 76.800 TL olup, kendilerine ödenen tutar 88.400 TL'dir. 2016 yılının Ağustos ayının sonunda araştırma ve geliştirme bölümünde çalışan muhtelif sayıda personel kıdem

tazminatı almayı gerektirmeyecek bir biçimde iş akitleri fesh edilmiştir. Bu kişilerle ilgili ayrılmış olan kıdem tazminatı karşılık tutarı 9.600 TL'dir.

	Ayrılan Personel Sayısı	2015 Yılı Ücret	2015 Yılı Sonu Kıdem Tazminatı	2016 Yılı Ücreti	30.06.2016 Tarihli Kıdem Tazminatı	30.08.2016 Tarihli Kıdem Tazminatı
Direkt İşçilik	8 Kişi	1.600 TL	76.800 TL	1.700 TL	88.400 TL	
Ar-Ge Bölümü	1 Kişi	1.600 TL	9.600 TL	1.700 TL		

## 6.2. 7/A Seçeneğine Göre Muhasebeleştirilmesi

31.12.2015			
720 DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ		75.600	
730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ		25.200	
750 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ		6.300	
760 PAZARLAMA, SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ		12.600	
770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ		6.300	
472 KIDEM TAZMİNATI KARŞILIKLARI			126.000
2015 Yılı Kıdem Tazminatı Karşılıklarının Ayrılması			
31.12.2015			
472 KIDEM TAZMİNATI KARŞILIKLARI		76.800	
372 KIDEM TAZMİNATI KARŞILIKLARI			76.800
Gelecek yıl ödenecek kıdem tazminatı karşılıklarının ilgili hesaba devir kaydı			
30.06.2016			
720 DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ		11.600	
372 KIDEM TAZMİNATI KARŞILIKLARI		76.800	
335 PERSONELE BORÇLAR			88.400
Ödenecek Kıdem Tazminatının Hesaplanması Kaydı			
30.06.2016			
335 PERSONELE BORÇLAR		88.400	
102 BANKALAR			87.729
360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR HESABI			671
Kıdem Tazminatı Ödenmesi ve Gerekli Kesintilerin Yapılması Kaydı			
30.08.2016			
472 KIDEM TAZMİNATI KARŞILIĞI		9.600	
679 DİĞER OLAĞANDIŞI GELİR VE KARLAR			9.600
İptal Edilen Kıdem Tazminatı Karşılıklarının Kaydı			

### 6.3. 7/B Seçeneğine Göre Muhasebeleştirilmesi

31.12.2015			
791 İŞÇİ ÜCRET VE GIDERLERİ	100,800		
792 MEMUR MAAŞ VE GIDERLERİ	25,200		
472 KIDEM TAZMİNATI KARŞILIKLARI		126,000	
2015 Yılı Kıdem Tazminatı Karşılıklarının Ayrılması Kaydı			
31.12.2015			
472 KIDEM TAZMİNATI KARŞILIKLARI	76,800		
372 KIDEM TAZMİNATI KARŞILIKLARI		76,800	
Gelecek Yıl Ödenmesi Beklenen Kıdem Tazminatı Karşılıklarının İlgili Hesaba Devredilmesi Kaydı			
30.06.2016			
791 İŞÇİ ÜCRET VE GIDERLERİ	11,600		
372 KIDEM TAZMİNATI KARŞILIKLARI	76,800		
335 PERSONELE BORÇLAR		88,400	
Ödenecek Kıdem Tazminatının Hesaplanması Kaydı			
30.06.2016			
335 PERSONELE BORÇLAR	88,400		
102 BANKALAR		87,729	
360 ÖDENECEK VERGİ FONLAR		671	
Kıdem Tazminatı Ödenmesi ve Gerekli Kesintilerin Yapılması Kaydı			
30.08.2016			
472 KIDEM TAZMİNATI KARŞILIĞI	9,600		
679 DİĞER OLAĞANDIŞI GELİR VE KARLAR		9,600	
İptal Edilen Kıdem Tazminatı Karşılıklarının Kaydı			

### 6.4. Ticari Kardan Mali Kara Ulaşılması

2015 yılı sonu itibariyle ayrılan kıdem tazminatı karşılığı tutarı 126.000 TL ticari kara ilave edilerek mali kara ulaşılmış olacaktır.

2016 yılı mali karı hesaplanırken: ödenen 88.400 TL'lik kıdem tazminatı karşılık tutarının " 372- kıdem tazminatı karşılıkları " hesabının borcuna kaydedilen 76.800 TL'lik kısmı ticari kardan indirilecektir. 11.600 TL'lik kısmı ise gider hesabına kaydedilmiş olduğundan bununla ilgili herhangi bir işlem yapmaya gerek yoktur.

30.08.2016 tarihi itibari ile iptal edilmiş olan 9.600 TL'lik kıdem tazminatı karşılık tutarı mükerrer vergilendirmeye neden olmamak için mali kara geçişle ticari kardan indirilecektir.

## 7. Sonuç ve Öneriler

Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği hükümleri çerçevesinde mali tablolarla sunulan bilgilerin işletmenin gerçek durumunu yansıtmamasını sağlamak bakımından kıdem tazminatının nasıl muhasebeleştirileceği bu makalede açıklanmaya çalışılmıştır. Bu açıklamalar ışığında uygulamada ortaya çıkan görüş ayrılıklarının ve sorunların giderilmesine katkı yapacağı amacıyla aşağıdaki öneriler geliştirilmiştir:

- 1) İptal edilen kıdem tazminatı karşılıkları için uygulamayla ilgili yayınlanan makalelerde genellikle "644- Konusu Kalmayan Karşılıklar" hesabının kullanıldığı gözlemlenmiştir. Oysa tebliğde bu hesapla ilgili açıklamalar okunduğunda hesabın kullanımının sadece aktifle ilgili karşılık iptali için sınırlandırıldığı görülmektedir. Bu nedenle Tek Düzen Hesap Planında tüm hesaplar incelendiğinde konuyu tam anlamıyla ifade edecek bir hesap bulunmadığından açıklaması itibariyle "679- Diğer Olağandışı Gelir ve Karlar" Hesabı kullanılmalıdır.

- 2) Maliye Bakanlığı, 6 sıra nolu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği ile Tek Düzen Muhasebe Sistemi Uygulamaları çerçevesinde; kıdem tazminatı karşılığı ayrılması uygulama zorunluluğunu kaldırmış, uygulamayı ihtiyari hale getirmiştir. Bu karar Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği'nin ana amacı olan mali tabloların işletmenin gerçek durumunu yansıtması ilkesiyle çelişmektedir. Bu nedenle tebliğle getirilen zorunluluklar kaldırılmamalıdır ve tebliğin bütünlüğü bozulmamalıdır.
- 3) 6102 sayılı TTK ile getirilen finansal tabloların TMS'ye uygun olarak hazırlanması yükümlülüğü, 6335 sayılı yasayla TTK'nın 64/5 maddesinde yapılan değişiklikle ihtiyari hale getirilmiştir. Sonrasında 660 sayılı KHK ile bağımsız denetime tabi işletmelerin finansal tablolarının TMS'ye uygun düzenlenmesi yükümlülüğü gelmekle birlikte, kurul tarafından daha sonra alınan bir kararla uygulaması sadece KAYİK'ler açısından zorunlu tutulmuş olup diğer işletmeler ihtiyari tutulmuştur. Ancak 30.12.2014 tarihli resmi gazetede yayınlanan kurul kararıyla Bağımsız denetime tabi olup, TMS'yi uygulamayan işletmelere kıdem tazminatını finansal tablolarına yansıtma yükümlülüğü getirilmiştir. Bütün bunlardan sonra kıdem tazminatı karşılıklarının sadece bağımsız denetime tabi işletmelerin finansal tablolarına yansıtılması ve diğer işletmeler için uygulamanın ihtiyari bırakılması, finansal tabloların işletmelerin gerçek durumunu yansıtması esası açısından eksiklik oluşturmaktadır. İşletmeler için finansal tabloları önemli ölçüde etkileyecek kıdem tazminatına ilişkin uygulamanın bilanço esasına tabi olan işletmelerin tamamı için uygulanması gerekmektedir.

### **Kaynaklar**

Çelik Nuri vd., İş Hukuku Dersleri, Beta Yayınevi, 27.Baskı.

Demircioğlu Murat, Sorularla 4857 Sayılı İş Yasası, Beta Yayınevi, Güncellenmiş 3.Baskı.

Eyrenci Öner vd., Bireysel İş Hukuku, Beta Yayınevi, Yenilenmiş 5.Baskı, İstanbul – 2014

Süzek Sarper, İş Hukuku, Beta Yayınevi, 9.Baskı.

1475 Sayılı İş Kanunu, (1971), T.C. Resmi Gazete, 13943, 01.09.1971.

4857 Sayılı İş Kanunu, (2003), T.C. Resmi Gazete, 25134, 10.06.2003.

854 Sayılı Deniz İş Kanunu, (1967), T.C. Resmi Gazete, 12586, 29.04.1967.

5953 Sayılı Basın İş Kanunu, (1952), T.C. Resmi Gazete, 8140, 20.06.1952.

193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu, (1961), T.C. Resmi Gazete, 10700, 06.01.1961.

488 Sayılı Damga Vergisi Kanunu, (1964), T.C. Resmi Gazete, 11751, 11.07.1964.

1 Sıra No'lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tabliği, (1992), T.C. Resmi Gazete, 21447, 26.12.1992.

6 Sıra No'lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği, (1996), T.C. Resmi Gazete, 22573, 07.03.1996.

6102 Sayılı Türk Ticaret kanunu, (2011), T.C. Resmi Gazete, 27846,14.02.2011,

660 Sayılı Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumunun Teşkilat ve Görevleri Hakkında KHK, (2011), T.C. Resmi Gazete, 28103, 02.11.2011