



Co-funded by the  
Erasmus+ Programme  
of the European Union



**PASSFR.EU**

A Digital Learning Platform for Generation Z:  
Passport to IFRS®

**A Digital Learning Platform for Generation Z: Passport to IFRS®**

# UMS® 12 Gelir Vergileri



Funded by the Erasmus+ Program of the European Union. However, European Commission and Turkish National Agency cannot be held responsible for any use which may be made of the information contained therein.

© Copyright 2021, Istanbul University

## ÖRNEK OLAY ÇALIŞMASI – UMS® 12 GELİR VERGİLERİ

### Giriş

UFRS'ye dayalı raporlama, işlemlerin ekonomik özünü temsil etmelidir, ancak çoğu durumda vergi açısından kabul edilebilir işlemlerden farklılıklar ortaya çıkabilmektedir. Finansal raporlama (raporlama standartları) ile vergilendirme (vergi kanunları) arasındaki geçici farklar ertelenmiş vergiyi doğurmaktadır. Ertelenmiş verginin ortaya çıkması, finansal durum tablosunda ertelenmiş vergi yükümlülüğü ve ertelenmiş vergi varlığı ile kâr veya zarar tablosunda ertelenmiş vergi gideri veya ertelenmiş vergi gelirinin muhasebeleştirilmesine neden olmaktadır.

Bu örnek olay çalışmasının amacı, muhasebe ve vergi uygulamaları arasında var olabilecek geçici farkların finansal tablolar üzerindeki etkilerini değerlendirmektir.

### Örnek Olay Hakkında Bilgi

Borsaya kote olmuş bir grup şirketinin bağlı ortaklığında çalışmaktasınız. Bu bağlı ortaklık, vergi uygulamalarının finansal raporlama amaçlarından farklı olduğu bir ülkede bulunmaktadır.

Ülkedeki sınırlı UFRS uzmanlığı göz önüne alındığında, UFRS finansal tabloları bu yıldan önce dışarıdan bir danışman tarafından hazırlanmaktaydı. Ancak yönetim, UFRS finansal tablolarının anlaşılması ve hazırlanmasında daha fazla şirket içi anlaşılabilirliği sağlamak istemektedir. Artık yöneticiler, vergisel açıdan farklı olan aşağıdaki muhasebe politikalarının finansal tablolar üzerindeki etkilerini anlamak istemektedir.

Muhasebe ve vergilendirme arasındaki temel farklar 20X1'de yalnızca varlıklar için ortaya çıkmaktadır. Bu farklar aşağıdaki durumlardan kaynaklanmaktadır:

- a) 5 yıl önce 120.000 PB'ye satın alınan bir üretim hattı mevcuttur. Bu varlığın tahmini tüketim modeline dayalı olarak, finansal raporlama açısından 10 yıllık faydalı ömrü ve 30.000 PB'lik kalıntı değeri olduğu tahmin edilmiştir. Bununla birlikte, vergi açısından, üretim hattı 15 yıl boyunca amortismanına tabi tutulacaktır (kalıntı değer muhasebeleştirilmemektedir). Varlığın hem finansal raporlama hem de vergisel açıdan amortismanına tabi tutulmasında eşit paylı amortisman yöntemi kullanılmaktadır.
- b) 20X1'in başında 60.000 PB'ye satın alınan bir ekipman mevcuttur. İşletme bu ekipmanı 5 yıl kullanmayı planlamaktadır. Varlık, vergi amaçlı olarak 4 yıl boyunca amortismanına tabi tutulmaktadır. Varlık ile ilgili olarak hem finansal raporlama hem de vergisel açıdan eşit paylı amortisman yöntemi kullanılmaktadır. Bu ekipman ile ilgili olarak 20X1'in sonunda bazı değer düşüklüğü belirtileri ortaya çıkmıştır. Değer düşüklüğü testi sonucunda 2.000 PB tutarında değer düşüklüğü zararı muhasebeleştirilmiştir. Bu değer düşüklüğü zararı vergiden düşülememektedir.
- c) 15 yıl önce 80.000 PB'ye satın alınan bir arazi mevcuttur. Arazi 20X1'in sonunda 85.000 PB'lik bir gerçeğe uygun değerle yeniden değerlendirilmiştir. Yeniden değerlendirme vergisel açıdan kabul edilmemektedir.
- d) İşletme, 20X2 yılının Ocak ve Şubat aylarına ait kira bedeli olan 5.000 PB'yi 20X1'de ödemiş ve peşin ödenmiş gider olarak muhasebeleştirmiştir. Kira, vergisel amaçlı olarak indirilebilir durumdadır.

- e) Maliyeti 16.000 PB olan stokların 20X1 sonundaki net gerekleŒebilir değerlerinin 15.000 PB olduğu tahmin edilmektedir. Değer dŒŒklŒęŒ zararı vergiden dŒŒŒmemektedir.

iŒletmenin 20X1 yılı baŒında ertelenmiŒ vergi borcu hesabının 500 PB bakiyesi bulunmaktadır. Őlkedeki gelir vergisi oranı %20'dir.

**TartıŒma Soruları:**

- 1) Finansal raporlama (raporlama standartları) ve vergilendirme (vergi kanunları) ortaya çıkan farklılıkların içeriğini açıklayınız.
- 2) 20X1 yılında iŒletme için finansal raporlama ve vergilendirme arasındaki geçici farkları hesaplayınız.
- 3) Bu farklılıkların 20X1 finansal tabloları Œzerindeki etkileri nelerdir?

## ÖRNEK OLAYIN ÇÖZÜMÜ – UMS 12 GELİR VERGİLERİ

- 1) Bilançoda yer alan hesapların defter değeri (finansal raporlamada yer alan değer) ile vergi matrahı (vergiye esas değeri) arasında farklılıklar olabilir. Bu farklılıkların bazıları kalıcı olurken bazıları geçicidir. Örneğin, para cezaları vergisel açıdan indirilemez (ödenen kurumlar vergisinin belirlenmesinde düşülemez). Bu finansal raporlama ve vergi uygulamaları arasında var olan kalıcı farklılıklara bir örnektir. Ancak, varlıklar işletme tarafından vergi makamlarının vergilerin ödenmesi için uygun gördüğünden farklı bir şekilde tüketiliyorsa, bu zaman içinde geri döndürülebilir geçici bir fark ortaya çıkarır. Bu durumda, ertelenmiş vergi yoluyla zamanlama farklarının muhasebeleştirilmesi sağlanır.
- 2) Varlıkların defter değeri vergiye esas değerinden yüksek ise vergilendirilebilir geçici fark ve ertelenmiş vergi yükümlülüğü ortaya çıkar. Bunun nedeni, gelecekte varlıklar geri kazanıldığında, defter değerlerinin giderleştirilmesi, ancak ödenen kurumlar vergisinin tespitinde tam olarak indirilebilir olmamasıdır (vergi matrahı defter değerinden düşük olduğu için işletme daha yüksek bir kurumlar vergisi ödeyecektir). Tersine, varlıkların defter değeri vergiye esas değerinden düşükse, bu durum indirilebilir geçici fark oluşmasına ve ertelenmiş vergi varlıklarının muhasebeleştirilmesine neden olur (vergiye esas değer defter değerinden yüksek olduğu için, işletme gelecek yıllarda daha düşük gelir vergisi ödeyecektir).

İşletmenin varlıkları ile ilgili olarak aşağıdaki geçici farklar ortaya çıkar (tüm tutarlar PB cinsinden):

Fark Doğuran Unsur	Defter Değeri	Vergiye Esas Değer	Vergilendirilebilir geçici farklar	İndirilebilir geçici farklar
Üretim hattı	$120.000 - (120.000 - 30.000) / 10 * 5 = 75.000$	$120.000 - 120.000 / 15 * 5 = 80.000$		5.000
Ekipman	$60.000 - 60.000 / 5 * 1 - 2.000 = 46.000$	$60.000 - 60.000 / 4 = 45.000$	1.000	
Arsa	85.000	80.000	5.000	
Önceden Ödenmiş Giderler	5.000	0	5.000	
Stoklar	15.000	16.000		1.000
<b>Toplam</b>	-	-	<b>11.000</b>	<b>6.000</b>

- 3) 11.000 PB, 20X1 sonundaki vergilendirilebilir geçici farklar toplamıdır, ve bu farklardan 2.200 PB ertelenmiş vergi borcu oluşacaktır ( $11.000 \text{ PB} * \%20$ ).

İşletmenin 20x1 yılı başında ertelenmiş vergi borcu hesabının 500 PB bakiyesi bulunmaktadır. Dolayısıyla 20X1'de muhasebeleştirilecek ertelenmiş vergi borcunun tutarı 1.700 PB olacaktır. Yeniden değerlemeye konu olan hesaplar nedeniyle ertelenmiş vergi giderinin bir kısmı özkaynaklarda ( $5.000 \text{ PB}$  yeniden değerlendirme yedeği\*  $\%20 = 1.000 \text{ PB}$ ), bir kısmı kâr veya zarar tablosunda raporlanacaktır ( $1.700 \text{ PB} - 1.000 \text{ PB} = 700 \text{ PB}$ ).

Ertelenmiş vergi doğuran olaylara ilişkin günlük defter kayıtları aşağıdaki gibidir:

Ertelenmiş Vergi (Özkaynaklar)	1.000
Ertelenmiş Vergi Borcu	1.000

Ertelenmiş Vergi Gideri	700
Ertelenmiş Vergi Borcu	700

6.000 PB, 20X1 sonundaki indirilebilir geçici farkların toplamıdır, ve bu farklardan 1.200 PB ertelenmiş vergi varlığı oluşacaktır (6.000 PB \* %20).

İşletmenin 20X1 yılının başında ertelenmiş vergi varlığı bulunmamaktadır, bu nedenle 1.200 PB tutarında bir ertelenmiş vergi varlığının muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

Ertelenmiş Vergi Varlığı	1.200
Ertelenmiş Vergi Geliri	1.200

Finansal raporlama ve vergi uygulamaları arasındaki farklar, hem finansal durum tablosunu hem de kâr veya zarar tablosunu etkiler. Bu nedenle, işletme yıl sonunda finansal durum tablosunda 1.200 PB ertelenmiş vergi varlığı ve 1.700 PB ertelenmiş vergi borcu raporlayacaktır. Bunlar, gelecek dönemlerde tahsil edilebilecek kurumlar vergisi tutarlarını ve gelecek dönemlerde ödenecek kurumlar vergisi tutarlarını ifade eder.

Kâr veya zarar tablosunda, 700 PB ertelenmiş vergi gideri ve 1.200 PB ertelenmiş vergi geliri raporlanacaktır. Bu tutarlar cari vergi gideri ile birlikte dönemin kurumlar vergisi giderini belirleyecektir. Ayrıca, diğer kapsamlı gelir tablosu, işletmenin arazisini yeniden değerlemesinden dolayı etkilenmiştir. Özkaynaklarda yeniden değerlendirme tutarı 4.000 PB olarak raporlanacaktır (yeniden değerlemeden kaynaklanan 5.000 PB artış eksi özkaynaklarda muhasebeleştirilen ertelenmiş vergi 1.000 PB).