

KURUL KARARI

Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumundan:

KURUL KARARI

Karar No: 75935942-050.01.04 – [01/4153]

Karar Tarihi: 24/08/2021

660 sayılı Kanun Hükmünde Kararname'nin 9'uncu maddesi uyarınca Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarıyla tam uyumu sağlamak üzere; Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu tarafından "*Deferred Tax related to Assets and Liabilities arising from a Single Transaction- Amendments to IAS 12*" başlığıyla yayımlanan "*Tek Bir İşlemden Kaynaklanan Varlık ve Yükümlülüklerle İlgili Ertelenmiş Vergi- TMS 12'ye İlişkin Değişiklikler*" in yayımlanmasına karar verilmiştir.

**Tek Bir İşlemden Kaynaklanan Varlık ve Yükümlülüklerle İlgili
Ertelenmiş Vergi**

TMS 12'ye İlişkin Değişiklikler

TMS 12 Gelir Vergileri'ne İlişkin Değişiklikler

15,22 ve 24'üncü paragraflar değiştirilmiştir. 22A ve 98J-98L paragrafları eklenmiştir. Silinen metin üzeri çizili olarak, yeni eklenen metin ise altı çizili olarak gösterilmiştir.

Ertenilmiş vergi borçlarının yükümlülüklerinin ve ertelenmiş vergi varlıklarının muhasebeleştirilmesi

Vergiye tabi geçici farklar

15 Bütün vergiye tabi geçici farklar için ertelenmiş vergi borcu yükümlülüğü muhasebeleştirilir. Ancak; aşağıdaki durumlarda meydana gelen geçici farklar için ertelenmiş vergi borcu muhasebeleştirilmez:

- (a) Şerefiyenin ilk muhasebeleştirilmesinden kaynaklanan vergilendirilebilir geçici farklar için muhasebeleştirilmesi sırasında veya
- (b) Aşağıdaki işlemler sonucunda oluşan bir varlık veya borcun ilk muhasebeleştirilmesi sırasında:
 - (i) İşletme birleşmesi niteliğinde olmayan işlemler ve;
 - (ii) Oluşmasının Gerçekleştiğinde ne muhasebe kârının ne de vergiye tabi kârın (mali zarar) etkilenmediği işlemler ve
 - (iii) Eşit tutarlarda vergiye tabi ve indirilebilir geçici farkların ortaya çıkmadığı işlemlerde oluşan bir varlık veya yükümlülüğün ilk muhasebeleştirilmesinden kaynaklanan vergiye tabi geçici farklar için

ertelenmiş vergi yükümlülüğü finansal tablolara yansıtılmaz.

...

Bir varlık veya borcun yükümlülüğün ilk muhasebeleştirilmesi

22 Bir varlık veya borcun yükümlülüğün ilk muhasebeleştirilmesinde geçici bir fark meydana gelebilir; örneğin bir varlığın maliyetinin kısmen veya tamamen vergi mevzuatına göre indirim konusu yapılamayacak olması hâlinde böyle bir durum söz konusudur. Bu tür geçici farkların muhasebeleştirme yöntemi söz konusu varlığın ilk muhasebeleştirilmesine yol açan işlemin niteliğine bağlıdır. Öyle ki:

- (a) Bir işletme birleşmesinde, işletme herhangi bir ertelenmiş vergi borcu yükümlülüğü veya varlığı muhasebeleştirir ve bu da şerefiyeyi veya pazarlıklı satın alımdan kaynaklanan kazancı ediniminin maliyetinden, devralanın sahiplendiği, devralanın belirlenebilir varlıkları ve üstlenilen borçları ile koşullu borçlarının elde etme tarihindeki net gerçeğe uygun değerleri çıkarıldıktan sonra kalan tutarı etkilerse (bakınız: 19'uncu paragraf);
- (b) Eğer işlem muhasebe kârını veya vergiye tabi kârı ya da her ikisini birden etkiler, ya da eşit tutarlarda vergiye tabi ve indirilebilir geçici farkların ortaya çıkmasına sebep olursa işletme ertelenmiş vergi borcu yükümlülüğü veya varlığı muhasebeleştirir ve bundan kaynaklanan ertelenmiş vergi gideri veya gelirini de kâr veya zararda zarara yansıtırsa (bakınız: 59'uncu paragraf);
- (c) Eğer işlem bir işletme birleşmesi değilse ve ne muhasebe kârını ne de vergiye tabi kâr etkilemiyorsa ve eşit tutarlarda vergiye tabi ve indirilebilir geçici farkların ortaya çıkmasına sebep olmuysa işletme, 15'inci ve 24'üncü paragraflarda belirtilen istisnai durum haricinde, oluşan ertelenmiş vergi borcu yükümlülüğü veya varlığını muhasebeleştirir ve ilgili varlık varlığın veya borcun yükümlülüğün defter değerini de aynı tutar kadar düzeltirse. Ancak bu tür düzeltmeler finansal tabloları daha az şeffaf hâle getirirler. O nedenle bu Standart, bir işletmenin, ilk muhasebeleştirmede veya sonraki değişikliklerde (aşağıdaki örneğe bakınız) ortaya çıkan ertelenmiş vergi borcu yükümlülüğü veya varlığını muhasebeleştirmesine izin vermez. Buna ek olarak Ayrıca, daha önceden muhasebeleştirilmemiş olan ertelenmiş vergi borcu yükümlülüğü

veya varlığında bir varlığın amortismanına tabi tutulması nedeniyle daha sonra meydana gelen değişiklikler muhasebeleştirilmez.

22A İşletme birleşmesi niteliğinde olmayan bir işlem, bir varlığın veya yükümlülüğünün ilk defa muhasebeleştirilmesine sebep olabilir ve söz konusu işlem, ne muhasebe kârını ne de vergiye tabi kârı etkileyebilir. Örneğin, bir kiralamanın başlangıç tarihinde, kiracı bu işleme özgü olarak bir kira yükümlülüğü ve bu yükümlülüğe karşılık gelen tutarı da kullanım hakkı varlığı maliyetinin bir parçası olarak finansal tablolara yansıtır. Bu tür bir işlemde oluşan varlığın ve yükümlülüğünün ilk muhasebeleştirilmesi, mevzuata bağlı olarak eşit tutarlarda vergiye tabi ve indirilebilir geçici farkların ortaya çıkmasına sebep olabilir. 15'inci ve 24'üncü paragraflarda getirilen istisnalar ise, bu tür geçici farklara uygulanmaz ve işletme söz konusu işlem sonucunda ortaya çıkan ertelenmiş vergi yükümlülüğü ve varlığını finansal tablolara alır.

...

İndirilebilir geçici farklar

24 Vergisel açıdan indirilebilir gider niteliğindeki bütün geçici farklar için, ileriki dönemlerde bu farkların giderlerin indirilmesine yetecek kadar vergiye tabi gelir oluşacağının muhtemel olması koşuluyla ve ertelenmiş vergi varlığının aşağıda sayılan işlemler sonucunda bir varlık veya borçun ilk muhasebeleştirilmesinden kaynaklanmamış olması halinde ertelenmiş vergi varlığı muhasebeleştirilir. Ancak;

- İşletme birleşmesi niteliğinde olmayan işlemler ve;
- Oluşmasının Gerçekleştiğinde ne muhasebe kârının ne de vergiye tabi kârın (mali zararı) etkilenmediği işlemler ve
- Eşit tutarlarda vergiye tabi ve indirilebilir geçici farkların ortaya çıkmadığı

işlemlerde oluşan bir varlığın ya da yükümlülüğünün ilk muhasebeleştirilmesinden kaynaklanan indirilebilir geçici farklar için ertelenmiş vergi varlığı finansal tablolara yansıtılmaz.

...

Yürürlük tarihi

...

98J Ağustos 2021'de yayımlanan Tek Bir İşlemden Kaynaklanan Varlık ve Yükümlülüklerle İlgili Ertelenmiş Vergi 15, 22 ve 24'üncü paragrafları değiştirmiş, 22A paragrafını eklemiştir. 98K-98L paragrafları uyarınca işletme bu değişiklikleri 1 Ocak 2023 veya sonrasında başlayan yıllık hesap dönemlerinde uygular. Erken uygulamaya izin verilmektedir. Erken uygulama hâlinde bu husus dipnotlarda açıklanır.

98K İşletme, Tek Bir İşlemden Kaynaklanan Varlık ve Yükümlülüklerle İlgili Ertelenmiş Vergi'yi karşılaştırmalı olarak sunulan en erken dönemin başlangıcında ya da sonrasında gerçekleşen işlemlere uygular.

98L Tek Bir İşlemden Kaynaklanan Varlık ve Yükümlülüklerle İlgili Ertelenmiş Vergi'yi uygulayan işletme, karşılaştırmalı olarak sunulan en erken dönemin başlangıcında ayrıca;

- Aşağıdaki işlemlerle ilgili olarak ortaya çıkan tüm indirilebilir ve vergiye tabi geçici farklar için ertelenmiş vergi varlığı -indirilebilir geçici farklara yetecek kadar vergiye tabi gelir oluşacağının muhtemel olması koşuluyla- ve ertelenmiş vergi yükümlülüğü finansal tablolara alır:
 - Kullanım hakkı varlıkları ve kira yükümlülükleri ile
 - Hizmetten çekme, restorasyon ve benzer yükümlülükler ile bu yükümlülüklere karşılık gelen ve ilgili varlığın maliyetinin bir parçasını oluşturan tutarları ve
- Söz konusu değişikliklerin ilk defa uygulanması sonucunda oluşan kümülatif etkiyi, ilk uygulama tarihindeki dağıtılmamış kârların açılış bakiyesinde (veya uygun görülecek diğer bir özkaynak bileşeninde) bir düzeltme olarak finansal tablolara yansıtır.

TFRS 1 Türkiye Finansal Raporlama Standartlarının İlk Uygulaması'na İlişkin Değişiklikler

39AH paragrafı eklenmiştir. Ek B'de yer alan B1 paragrafı değiştirilmiş ve B14 paragrafı ile başlığı eklenmiştir. Silinen metin üzeri çizili olarak, yeni eklenen metin ise altı çizili olarak gösterilmiştir.

Yürürlük tarihi

...

39AH Ağustos 2021'de yayımlanan Tek Bir İşlemden Kaynaklanan Varlık ve Yükümlülüklerle İlgili Ertelemiş Vergi B1 paragrafını değiştirmiş ve B14 paragrafını eklemiştir. İşletme bu değişiklikleri 1 Ocak 2023 veya sonrasında başlayan yıllık hesap dönemlerinde uygular. Erken uygulamaya izin verilmektedir. Erken uygulama hâlinde bu husus dipnotlarda açıklanır.

...

Ek B

Diğer TFRS'lerin geriye dönük uygulamalarına ilişkin istisnalar

Bu Ek, bu TFRS'nin ayrılmaz bir parçasıdır.

B1 İşletme aşağıdaki istisnaları uygular:

...

(g) Devlet kredileri (B10-B12 paragrafları), ve

(h) Sigorta sözleşmeleri (B13 paragrafı) ve

(i) Kiralama ile hizmetten çekme, restorasyon ve benzer yükümlülüklerle ilgili olarak ortaya çıkan ertelenmiş vergi (B14 paragrafı).

...

Kiralama ile hizmetten çekme, restorasyon ve benzer yükümlülüklerle ilgili olarak ortaya çıkan ertelenmiş vergi

B14 TMS 12 Gelir Vergileri'nin 15'inci ve 24'üncü paragraflarında işletmenin belirli durumlarda ertelenmiş vergi varlığı ya da yükümlülüğü muhasebeleştirmesine ilişkin istisna getirilmiştir. Söz konusu istisnaya rağmen TFRS'yi ilk kez uygulayan bir işletme geçiş tarihi itibarıyla aşağıdaki işlemlerle ilgili olarak ortaya çıkan tüm indirilebilir ve vergiye tabi geçici farklar için ertelenmiş vergi varlığı -indirilebilir geçici farklara yetecek kadar vergiye tabi gelir oluşacağının muhtemel olması koşuluyla- ve ertelenmiş vergi yükümlülüğü muhasebeleştirir:

(a) Kullanım hakkı varlıkları ve kira yükümlülükleri ile

(b) Hizmetten çekme, restorasyon ve benzer yükümlülükler ile bu yükümlülüklerle karşılık gelen ve ilgili varlığın maliyetinin bir parçasını oluşturan tutarları.