

Vergi Mizanından BOBİ FRS'ye Dönüşüm Kayıtlarının Yapılması Ve Finansal Tablolar Çıkarılmasına Dair Bütünsel Bir Uygulama*

Şeref DEMİR*

ÖZET

Büyük ve Orta Boy İşletmeler için Finansal Raporlama Standartları (BOBİ FRS) Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK) tarafından yayımlanarak 1.1.2018 tarihinden itibaren yürürlüğe girmiştir. KGK Finansal Raporlama Standartlarına Uygun Hesap Planı Taslağını 25.12.2018 tarihinde açıklamıştır. Bu çalışmada vergi mizanından hareketle BOBİ FRS'ye dönüşüm kayıtlarının nasıl yapılacağı ve bunun sonucunda finansal tabloların çıkarılmasına dair bütünsel bir uygulama örneği geliştirilmektedir. Uygulama örneğinde öncelikle oluşturulan vergi mizanına ait verilerin kullanılmasıyla yıllık kurumlar vergisi beyannamesine ek olması gereken finansal tablolar (bilanço ve gelir tablosu) düzenlenmekte, ikinci aşamada vergi mizanından BOBİ FRS'ye geçişte gerekli olan veriler oluşturularak BOBİ FRS'ye dönüşüm kayıtları yapılmakta ve son aşamada ise BOBİ FRS'ye uygun bilanço ve kar/zarar tablosu çıkarılarak kapanış kayıtları yapılmaktadır. Bütünsel uygulama örneğinde muhasebe kayıtları ve finansal tabloların oluşturulmasında KGK tarafından yayınlanan FRS'ye Uygun Hesap Planı Taslağında yer alan hesap kodları ve adları kullanılmaktadır.

Anahtar Kelimeler: Vergi Mizanı, TMS/TFRS, Finansal Tablolar

JEL Sınıflandırması: H 29, M 41, M 42, M 49

A Complete Practice For Recognizing Transformation Registrations From Tax Balance To BOBI Frs And Forming Financial Statements

ABSTRACT

Financial Reporting Standards for Large and Medium Sized Enterprises (BOBİ FRS) were published by the Public Oversight Accounting and Auditing Standards Authority (POA) and entered into force on 1.1.2018. The POA has announced the Draft Chart of Accounts in accordance with the Financial Reporting Standards. In this study, a complete application example is developed on how to make the transformation records to BOBİ FRS based on the tax balance and consequently the preparation of financial statements. In the application example, firstly, by using the data of the tax balance created, it is prepared in the financial statements (balance sheet and income statement) which should be annexed to the annual corporate tax return. In the second stage, the necessary data for the transition from tax balance to BOBİ FRS are created and the conversion records are made to BOBİ FRS and in the last stage, the balance sheet and profit / loss statement in accordance with BOBİ FRS are issued and closing records are made. balance sheet and profit / loss statement in accordance with BOBİ FRS are issued and closing records are made. In the complete application example, accounting codes and names in the FRS Draft Account Plan published by POA are used in the creation of accounting records and financial statements.

Keywords: Tax Balance, IAS/IFRS, Financial Statements

Jel Classification: H 29, M 41, M 42, M 49

* Makale Gönderim Tarihi: 27.06.2019, Makale Kabul Tarihi: 17.07.2019, Makale Türü: Örnek Olay Çalışması

* Doç. Dr., Maltepe Üniversitesi, serefdemir@maltepe.edu.tr, ORCID ID: 6792120

1. GİRİŞ

Kamu Gözetimi Kurumu tarafından açıklandığı üzere “Bağımsız Denetime Tabi Şirketlerin Belirlenmesine Dair Karar” uyarınca bağımsız denetime tabi olup zorunlu veya isteğe bağlı olarak TFRS uygulayan işletmeler, finansal tablolarını finansal tablo örneklerine göre hazırlamakla yükümlüdürler. TFRS’ ye göre finansal tablolarını hazırlayanlar muhasebe, defter ve kayıtları ile TFRS’ ye göre hazırlanmış finansal tablolar arasındaki ilişkiyi kurmak, bir sonraki yıl finansal tablolarının sağlıklı bir şekilde hazırlanmasını sağlamak ve TFRS’ ye göre hazırlayacakları finansal tablolara ulaşmak için yapacakları kayıtları göstermek üzere, 6102 sayılı Türk Ticaret Kanununun 64 ve 82 nci maddeleri çerçevesinde, varsa gerekli düzeltme işlemlerini ticari defterlerinden ayrı bir şekilde kaydedip saklarlar ve gerektiğinde ibraz ederler.

Öte yandan Türkiye’de ağırlıklı olarak vergi muhasebesi tutulmakta ve buna göre finansal tablolar çıkarılmaktadır. Vergi Usul Kanunu, TMS/TFRS ve Büyük ve Orta Ölçekli İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standartları (BOBİ FRS) arasında önemli derecede sınıflandırma ve değerlendirme farklılıkları bulunmaktadır. Dolayısıyla gerekli hesapların açılması ve uygun değerlendirme ölçüsü kullanılarak değerlemeye tabi tutulması ve finansal tablolarda ait olduğu sınıflandırma ve değerlendirme ölçüsü ile yer alması gerekmektedir. Bu çalışmada vergi mizanından hareketle BOBİ FRS’ ye uygun dönüştürme kayıtları ele alınmakta ve bu kayıtlar neticesinde finansal tablolar çıkarılmaktadır. Örnek uygulamada KGK tarafından taslak olarak yayınlanan TFRS’ ye uygun hesap planı kullanılmaktadır. Hesap Planı taslak olarak kalsa dahi uygulamada fayda sağlayacak içerikle hazırlanmıştır ve yol gösterici niteliktedir. BOBİ FRS ve Vergi Usul Kanunu arasındaki geçici özellik taşıyan değerlendirme farklılıkları için Ertelenmiş Vergi Varlığı, Ertelenmiş Vergi Yükümlülüğü adı altında bilanço hesapları kullanılmaktadır. Öz kaynakları ilgilendiren değerlendirme farklılıklarının vergi etkileri ilgili Standartta yer alan değerlendirme hükmüne bağlı olarak “Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Öz kaynaklarda Kaydedilen Birikmiş Gelirlere (Giderlere) İlişkin Vergi” hesabına ya da “Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Öz kaynaklarda Kaydedilen Birikmiş Gelirlere (Giderlere) İlişkin Vergi” hesabına kaydedilmektedir. Değerleme farklılıklarının sonuç hesaplarını farklılaştırması halinde ise vergi etkisi “Sürdürülen Faaliyetler Ertelenmiş Vergi Gelir-Gider Etkisi (+/-)” hesabı ile kar zarara yansıtılmaktadır. Bu çalışmada vergi mizanından hareketle TFRS’ ye dönüşüm kayıtlarının yapılması ve finansal tabloların çıkarılmasına dair bütünsel bir uygulama örneğinde vergi mizanına ait veriler kullanılarak vergi beyannamesine ek olması gereken bilanço ve gelir tablosu çıkarıldıktan sonra BOBİ FRS’ ye dönüşüm kayıtları yapılmakta ve nihayetinde BOBİ FRS’ ye uygun bilanço ve kar/zarar tablosu çıkarılmaktadır.

2. VERGİ BİLANÇOSU VE GELİR TABLOSUNUN ÇIKARILMASI VE KURUMLAR VERGİSİ BEYANI

29 Temmuz 2017 tarih ve 30138 mükerrer sayılı Resmi Gazete’ de “Büyük ve Orta Boy İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı Hakkında Tebliğ (Sıra No: 56)” yayımlanmış olup, bu Tebliğ ile bağımsız denetime tabi olup Türkiye Finansal Raporlama

Standartlarını uygulamayan işletmelerin münferit ve konsolide finansal tablolarının hazırlanmasında Büyük ve Orta Boy İşletmeler için Finansal Raporlama Standardının (BOBİ FRS) uygulanması 1/1/2018 tarihinden itibaren zorunlu hale gelmiştir. Vergi Usul Kanununa dayanılarak çıkarılan Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğlerinde öncelikli amacın, mükelleflerin vergi karşısındaki durumunun gösterilmesi olması sebebiyle finansal tabloların gerçeğe uygun, ihtiyaca uygun ve karşılaştırılabilir bilgi sağlama amacından uzaklaştığı görüldüğünden, bağımsız denetime tabi olup TFRS uygulamayan şirketlerin Türk Ticaret Kanunu uyarınca genel kurullarına sunulacak finansal tablolarının hazırlanmasında esas alınacak finansal raporlama çerçevesi Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu tarafından BOBİ FRS olarak belirlenmiştir.

Vergi Usul Kanunu gereklerini karşılayan Tekdüzen Hesap Planı ile TMS/TFRS ve Büyük ve Orta Ölçekli İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standartları (BOBİ FRS) gereklerini karşılayan KGK Taslak Hesap Planı arasındaki çok sayıda farklılık bulunmaktadır. VUK mizanından BOBİ FRS' ye dönüşümde söz konusu farklılıkların giderilmesi için BOBİ FRS' ye uygun hesapların açılması ve finansal tablolarda ait olduğu sınıflandırma ve değerlendirme ölçüsü ile yer alması gerekmektedir. Vergi mizanından BOBİ FRS' ye dönüşümün amaçlandığı bu çalışmada öncelikle vergi mizanından hareketle kurumlar vergisi beyannamesinin ekinde yer alması gereken mali tablolar çıkarılmakta ve yıllık kurumlar vergisi beyannamesi hazırlanmaktadır. Aşağıda bir şirkete ait (Birlik A.Ş.) vergi mizanı yer almakta olup, söz konusu mizandan hareketle kurumlar vergisi beyannamesine ek olması gereken bilanço, gelir tablosu çıkarılmakta ve vergi beyannamesi hazırlanmakta ve vergi muhasebesi kapanış kayıtları yapılmaktadır.

BİRLİK A.Ş. VERGİ MİZANI			
HES.K.	HESAP ADI	BORÇ B.	ALAC. B.
100	KASA	100.000	
101	ALINAN ÇEKLER	2.000.000	
102	BANKALAR	700.000	
103	VERİLEN ÇEK ve ÖDEME EMRİ (-)		700.000
108	DİĞER HAZIR DEĞERLER	500.000	
110	HİSSE SENETLERİ	300.000	
111	ÖZEL KESİM TAHVİL SNT.VE BONO.	0	
112	KAMU KESİMİ TAHVİL SNT.VE BONO	0	
120	ALICILAR	10.000.000	
121	ALACAK SENETLERİ	5.000.000	
128	ŞÜPHELİ TİCARİ ALACAKLAR	1.000.000	
129	ŞÜPHELİ TİC.AL. KARŞIĞI (-)	0	0
153	TİCARİ MALLAR	3.000.000	
181	GELİR TAHAKKUKLARI	100.000	
190	DEVREDEN KATMA DEĞER VERGİSİ	120.000	
191	İNDİRİLECEK KDV	0	0
250	ARAZİ VE ARSALAR	3.000.000	
252	BİNALAR	7.000.000	

253	TESİS MAKİNE VE CİHAZLAR	1.000.000	
254	TAŞITLAR	500.000	
255	DEMİRBAŞLAR	300.000	
256	DİĞER MADDİ DURAN VARLIKLAR	0	0
257	BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR (-)		500.000
262	KURULUŞ VE ÖRGÜTLENME GİDER.	300.000	
263	ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDER.	100.000	
264	ÖZEL MALİYETLER	70.000	
268	BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR (-)		94.000
300	BANKA KREDİLERİ		15.000.000
320	SATICILAR		1.600.000
360	ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR		100.000
361	ÖDENECEK SOS. GÜV. KESİNTİLERİ		60.000
370	DÖN.KARI VER.VE DİĞ.YÜK.KARŞ.		
371	DÖN.KAR.PEŞ.ÖD.VER.VE YÜK (-)	200.000	
500	SERMAYE		15.836.000
590	DÖNEM NET KARI		
591	DÖNEM NET ZARARI (-)		
600	YURT İÇİ SATIŞLAR		10.000.000
621	SATILAN TİC.MALLAR MALİYETİ(-)	7.000.000	
630	ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİD(-)		
631	PAZARLAMA SAT.VE DAĞ.GİD. (-)	500.000	
632	GENEL YÖNETİM GİDERLERİ (-)	200.000	
640	İŞTİRAKLERDEN TEMETTÜ GELİR.		1.000.000
642	FAİZ GELİRLERİ		100.000
679	DİĞ.OLAĞANDIŞI GELİR VE KARLAR		
680	ÇALIŞMAYAN KISIM GİD.VE ZAR(-)	2.000.000	
681	ÖNCEKİ DÖN.GİD.VE ZARARLARI(-)		
689	DİĞER O.DIŞI GİD.VE ZARAR.(-)		
690	DÖNEM KARI VEYA ZARARI		
691	D.K.VER.VE DİĞ.YAS.YÜK.KAR.(-)		
692	DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI		
	TOPLAM	44.990.000	44.990.000

Yukarıdaki verilere göre Birlik A.Ş. nin VUK Bilanço ve Gelir Tablosu ile Kurumlar Vergisi Beyannamesi aşağıdadır. Kurumlar Vergisi Oranı % 20 olarak alınmıştır.

1 DÖNEN VARLIKLAR		22.120.000
10 HAZIR DEĞERLER		2.600.000
100 KASA	100.000	
101 ALINAN ÇEKLER	2.000.000	
102 BANKALAR	700.000	
103 VERİLEN ÇEKLER VE ÖDEME EMİRLERİ (-)	(7.000.000)	
108 DİĞER HAZIR DEĞERLER	500.000	
11 MENKUL KIYMETLER		300.000

110 HİSSE SENETLERİ	300.000	
12 TİCARİ ALACAKLAR		16.000.000
120 ALICILAR	10.000.000	
121 ALACAK SENETLERİ	5.000.000	
128 ŞÜPHELİ TİCARİ ALACAKLAR	1.000.000	
129 ŞÜPHELİ TİCARİ ALACAKLAR KARŞILIĞI (-)	0	
15 STOKLAR		3.000.000
153 TİCARİ MALLAR	3.000.000	
18 GELECEK AYLARA AİT GİDERLER VE GELİR TAHAKKUKLARI		100.000
181 GELİR TAHAKKUKLARI	100.000	
19 DİĞER DÖNEN VARLIKLAR		120.000
190 DEVREDEDEN KDV	120.000	
DURAN VARLIKLAR		11.676.000
25 MADDİ DURAN VARLIKLAR		11.300.000
250. ARAZİ VE ARSALAR	3.000.000	
252. BİNALAR	7.000.000	
253. TESİS, MAKİNE VE CİHAZLAR	1.000.000	
254. TAŞITLAR	500.000	
255. DEMİRBAŞLAR	300.000	
257. BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR (-)	(500.000)	
26 MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR		376.000
262. KURULUŞ VE ÖRGÜTLENME GİDERLERİ	300.000	
263. ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ	100.000	
264. ÖZEL MALİYETLER	70.000	
268. BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR (-)	(94.000)	
TOPLAM VARLIKLAR		33.796.000

3 KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR		16.620.000
30 MALİ BORÇLAR		15.000.000
300. BANKA KREDİLERİ	15.000.000	
32 TİCARİ BORÇLAR		1.600.000
320. SATICILAR	1.600.000	
36 ÖDENECEK VERGİ VE DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER		160.000
360. ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR	100.000	
361. ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK KESİNTİLERİ	60.000	
37 BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI		(140.000)
370. DÖNEM KÂRI VERGİ VE DİĞER YASAL YÜKÜMLÜLÜK KARŞILIKLARI	60.000	
371. DÖNEM KÂRININ PEŞİN ÖDENEN VERGİ VE DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLERİ (-)	(200.000)	
5 ÖZ KAYNAKLAR		17.176.000
50 ÖDENMİŞ SERMAYE		15.836.000
500. SERMAYE	15.836.000	
59 DÖNEM NET KÂRI (ZARARI)		1.340.000
590. DÖNEM NET KÂRI	1.340.000	
TOPLAM KAYNAKLAR		33.796.000

6 GELİR TABLOSU HESAPLARI		
60 BRÜT SATIŞLAR		10.000.000
600. YURTIÇİ SATIŞLAR	10.000.000	
62 SATIŞLARIN MALİYETİ (-)		(7.000.000)
621. SATILAN TİCARİ MALLAR MALİYETİ (-)	(7.000.000)	
63 FAALİYET GİDERLERİ (-)		2.500.000
631. PAZARLAMA SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ	(2.000.000)	
632. GENEL YÖNETİM GİDERLERİ (-)	(500.000)	
64 DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GELİR VE KÂRLAR		1.100.000
640. İŞTİRAKLERDEN TEMETTÜ GELİRLERİ	1.000.000	
642. FAİZ GELİRLERİ	100.000	
68 OLAĞANDIŞI GİDER VE ZARARLAR (-)		(2.000.000)
680. ÇALIŞMAYAN KISIM GİDER VE ZARARLARI (-)	(2.000.000)	
69 DÖNEM NET KÂRI (ZARARI)		1.340.000
690. DÖNEM KÂRI VEYA ZARARI	1.400.000	
691. DÖNEM KÂRI VERGİ VE DİĞER YASAL YÜKÜMLÜLÜK KARŞILIKLARI (-)	(60.000)	
692. DÖNEM NET KÂRI VEYA ZARARI	1.340.000	

Yıllık Kurumlar Vergisi Beyannamesi		
1. Ticari Bilânço Karı		1.400.000
2. Kanunen Kabul Edilmeyen Giderler (+)		0
3. Kar ve İlaveler Toplamı (1+2)		1.400.000
4. Zarar Olsa Dahı İndirilecek İstisnalar (KV Bey. 33-46'ncı satırlar) (-)	(1.000.000)	
(İştirak Kazançları istisnası	1.000.000)	
5. Zarar Olsa Dahı İndirilecek İndirimler (KV Beyannamesi 47'nci satır) (-)	0	
6. Cari Yıla Ait Zarar İstisna ve İndirimler Toplamı (4+5)	(1.000.000)	
7. Kar (3-6)		400.000
8. Geçmiş yıl zararları (-)		0
9. İndirime Esas Tutar		400.000
10. Kazancın bulunması halinde indirilecek istisnalar ve indirimler (AR-GE indirimi 100.000)	(100.000)	
11. Dönem Safi Kurum Kazancı (Matrah) (9-10)		300.000
12. Hesaplanan Kurumlar Vergisi (Kurumlar Vergisi % 20)		60.000

Vergi Muhasebesi Dönem Sonu Kapanış Kayıtları:

31.12.2019

690 Dönem Kar Zararı	1.400.000	
691 Dönem Karı Vergi ve Diğer Yasal Yükümlülük Karşılıkları		60.000
692 Dönem Net Kar Zararı		1.340.000

31.12.2019

692 Dönem Net Kar Zararı	1.340.000	
590 Dönem Net Kar Zararı		1.340.000

31.12.2019	
691 Dönem Karı Vergi ve Diğer Yasal Yükümlülük Karşılıkları	60.000
370 Dönem Karı Vergi ve Diğer Yasal Yükümlülük Karşılıkları	60.000

Örnek uygulama verilerine göre “Birlik A.Ş.” Bağımsız denetime tabi bir firmadır ve dönem sonunda finansal tablolarını BOBİ FRS uyumlu olarak hazırlamak istemektedir. VUK Mizandan BOBİ FRS’ ye çeviri verileri şirket yetkilileri ile birlikte aşağıdaki gibi tespit edilmiştir. Söz konusu veriler kullanılarak BOBİ FRS dönüşüm kayıtları yapılmak suretiyle BOBİ FRS’ ye uygun bilanço ve kar zarar cetveli çıkarılacaktır. Hesap adı ve kodu olarak KGK tarafından açıklanan BOBİ FRS’ ye Uygun Taslak Hesap Planı kullanılacaktır.

3. VUK MİZANDAN BOBİ FRS’YE DÖNÜŞÜM VERİLERİ VE KAYITLARI

Birlik A.Ş. Tek Düzen Hesap Planı, Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği ve nihayetinde Vergi mevzuatı kapsamında muhasebe kayıtları neticesinde elde ettiği mizan bilgileri 31.12.2019 tarihi itibarıyla, dönem sonu envanter ve ilave bilgilere dair açıklamalar aşağıdaki gibidir. Fonksiyonel para birimi ve raporlama para birimi TL’dir.

1) Kasa hesabının bakiyesi 100.000 TL olup fiili envanter uyumu sağlanmıştır. Kasada mevcut yabancı para bulunmamaktadır.

2) Bankalarda bulunan 700.000 TL vadeli mevduat için döneme isabet eden 100.000 TL faiz tahakkuk ettirilmiştir. Banka mutabakatları sağlanmıştır. Etkin Faiz hesaplamasında döneme isabet eden faiz tahakkuku 90.000 TL’dir. Bankalarda döviz hesabı bulunmamaktadır.

3) Alınan Çeklerin bakiyesi 2.000.000 TL olup ortalama vade 370 gündür. Yapılan hesaplamada alınan çeklerin içerisinde 300.000 TL gerçekleşmemiş faiz bulunduğu anlaşılmıştır.

4) Verilen Çeklerin bakiyesi 700.000 TL olup ortalama vade 370 gün olarak hesaplanmıştır. Yapılan hesaplamada verilen çeklerin içerisinde 100.000 TL gerçekleşmemiş faiz bulunduğu anlaşılmıştır.

5) Diğer hazır değerler kredi kartlarından alacaklar toplam 500.000 TL’dir. Söz konusu alacaklar yurt içi satışlardan kaynaklanmaktadır. Kredi kartı alacaklarının içerisinde 20.000 TL gerçekleşmemiş faiz bulunduğu hesaplanmıştır.

6) Şirket portföyünde tahvil ve bono bulunmamaktadır

7) Şirket 6 ay sonrası için 8 TL’den 100.000 Euro forward kontrata girmiştir. Başlangıç maliyeti bulunmamaktadır.

8) Şirket portföyünde uzun vadede değer artış kazancı sağlamak üzere 300.000 TL tutarında hisse senedi bulunmaktadır. Hisse senetleri BIST' te işlem görmektedir. Gerçeğe Uygun Değer 800.000 TL'dir.

9) Şirketin dava ve icra safhasında olmaması nedeniyle VUK kapsamında şüpheli alacak karşılığı ayırmadığı, sadece alıcılar hesabından şüpheli alacak hesabına aktardığı 1.000.000 TL alacağının, bir müşterisinden 300.000 TL alacak kısmı için ilgili şirketin konkordato hazırlığında olduğu anlaşılmıştır.

10) Şirketin alacaklarını yaşlandırması nedeniyle şüpheli alacak karşılığı ayrılması gereken alacak tutarı 200.000 TL olarak hesaplanmıştır.

11) Şirketin garanti gider karşılıkları 700.000 TL olarak hesaplanmıştır.

12) Kıdem tazminat karşılıkları 500.000 TL, birikmiş izin karşılıkları 100.000 TL'dir.

13) Esas faaliyetlerden alacaklar 10.000.000 TL'dir. Ortalama alacak vadesi 370 gün olarak hesaplanmıştır. Söz konusu alacakların 1.000.000 TL'si gerçekleşmemiş faiz tutarıdır.

14) Stokların fiili ve kaydi envanter uyumu sağlanmıştır. Ticari mal stokları 3.000.000 TL olup, bu tutarın içerisinde 750.000 TL gerçekleşmemiş faiz bulunmaktadır. Stoklar (ticari mallar) ortalama 370 gün vadeli olarak satın alınmaktadır.

15) Bir kısım stokların maliyet bedeli 500.000 TL, tahmini satış fiyatı 450.000 TL, tahmini tamamlama maliyeti 40.000 TL ve tahmini satış giderleri 10.000 TL hesaplanmıştır.

16) Maddi duran varlıklarda yer alan binaların defter değeri 7.000.000 TL'dir. Bu tutarın 1.000.000 TL'lik kısmı olan binalar için satış kararı alınmış ve satış görüşmelerine başlanmıştır. 2.000.000 TL'lik kısım ise kiraya verilmiştir. Kiraya verilen binaların gerçeğe uygun değer tespiti konusunda yönetim yüksek maliyete katlanmak istememektedir.

17) Maddi duran varlıklarda yer alan arsalar (3.000.000 TL) yatırım amaçlı gayrimenkuller olarak değerlendirilecek olup, yeniden değerlendirme modeli seçilmiştir. Değerleme raporuna göre değeri 5.000.000 TL olarak hesaplanmıştır.

18) Maddi duran varlıklarda yer alan 1.000.000 TL değerindeki binaların arsa payının değeri 600.000 TL'dir.

19) Makineler 1.000.000 TL olup, 600.000 TL birikmiş amortismanları bulunmaktadır. Satış maliyetleri düşülmüş gerçeğe uygun değer 350.000 TL, kullanım değeri 300.000 TL olarak hesaplanmıştır.

20) Demirbaşlar için yeniden değerlendirme modeli seçilmiş olup 300.000 TL defter değeri bulunan demirbaşlar için gerçeğe uygun değer 500.000 TL olarak belirlenmiştir.

21) Binalardan TFRS kapsamında arsa ve arazilere aktarılan 600.000 TL için VUK' a göre binalar kapsamında 12.000 TL amortisman gideri ayrılarak genel yönetim giderlerine yansıtılmıştır.

22) 300.000 TL kuruluş ve örgütlenme gideri VUK' a uygun olarak aktifleştirilmiş ve % 20 oranında itfa edilmiştir.

23) Kiracı olarak yönetim binasına özel maliyet niteliğinde yapılan (asansör, radyatör) harcamaları 70.000 TL'dir. Aktifleştirilen özel maliyetler için % 20 oranında itfa payı ayrılmıştır.

24) VUK için ayrılan amortismanlar BOBİ FRS' ye göre ayrılacak amortismanlardan 100.000 TL fazladır.

25) Satışlar 10.000.000 TL olup 2.000.000 TL vade farkı (370 gün) içermektedir.

26) Satılan ticari malların maliyeti 7.000.000 TL olup, bu tutarın içerisinde 1.400.000 TL (370 gün) vade farkı bulunmaktadır.

27) 15.000.000 TL banka kredisi alınmıştır.

Yukarıdaki verilere göre VUK Mizandan TFRS' ve dönüşüm kayıtları ve açıklamalar aşağıdaki gibidir:

1- BOBİ FRS için "100 Kasa" hesabı "Hazır Değerler" hesap grubu olarak değil "10 Nakit ve Nakit Benzerleri" hesap grubunda "100 Nakit Kasası" hesabı olarak yer alacaktır. Vergi mizanından BOBİ FRS' ye dönüşümünde aşağıda yer alan düzeltme kaydı yapılır.

31.12.2019	
100 Nakit Kasası	100.000
100 Kasa	100.000
Sınıflandırma fark kaydı	

2- Vergi mizanında vadeli mevduat için dönem sonunda aşağıdaki kayıta olduğu gibi faiz tahakkuk ettirilmektedir.

31.1.2019	
181 Gelir Tahakkukları	100.000
642 Faiz Gelirleri	100.000
Döneme isabet eden faiz tahakkuku	

BOBİ FRS ve TMS/TFRS' de itfa edilmiş maliyet bedeli ile değerlendirme nedeniyle 181 Gelir Tahakkukları hesabı kullanılmamaktadır. Ayrıca etkin faiz hesaplanması nedeniyle faiz tutarı farklı olmaktadır. Verilere göre VUK gereğince faiz geliri 100.000 TL iken etkin faiz hesaplanması sonucunda 90.000 TL faiz tahakkuku çıkmaktadır. Faiz tahakkuku 181 Gelir Tahakkukları hesabı yerine 102 Bankalar hesabına yapılacaktır. (100.000-90.000=) 10.000 TL faiz geliri azaltılacak ve vadeli hesap olması nedeniyle de 102 Bankalar hesabı yerine 115 Bankalardaki Vadeli Mevduat hesabı kullanılacaktır. 642 Faiz Gelirleri hesabı yerine 660 Mevduat Faiz Gelirleri hesabı taslak hesap planında yer almaktadır.

31.12.2019			
102 Bankalar		100.000	
	181 Gelir Tahakkukları		100.000
	Sınıflandırma fark kaydı		

31.12.2019			
642 Faiz Gelirleri		10.000	
	102 Bankalar		10.000
	Etkin faiz fark kaydı		

31.12.2019			
115 Banka Vadeli Mevduat		790.000	
	102 Bankalar		790.000
	3-12 ay vadeli mevduatın aktarma kaydı		

31.12.2019			
642 Faiz Gelirleri		90.000	
	660 Mevduat Faiz Gelirleri		90.000
	Döneme isabet eden faiz tahakkuku		

-10.000 TL faiz, indirilebilir geçici fark olarak Ertelenmiş vergi varlığı ve sürdürülen faaliyetlerden ertelenmiş vergi geliri yaratacaktır.

3- Verilere göre VUK kaydı aşağıdaki gibidir.

31.12.2019			
101 Alınan Çekler		2.000.000	
	600 Yurt İçi Satışlar		2.000.000
	KDV hariç yurt içi satış kaydı		

TFRS' ye dönüşümde satışların peşin değere indirgenmesi ve alacakların itfa edilmiş maliyet bedeline getirilmesi veride yer alan 300.000 TL vade farkı (370 gün) dikkate alınarak aşağıdaki düzeltme kaydı ile sağlanır.

31.12.2019			
600 Yurt İçi Satışlar		300.000	
128 Ert.Vade Farkı Gel.			300.000
Satışlardan vade farklarının tenzil kaydı			

300.000 TL vade farkı, indirilebilir geçici farktır. Ertelenmiş vergi varlığı ve sürdürülen faaliyetlerden ertelenmiş vergi geliri yaratacaktır. Ayrıca 101 Çekler hesabı vadeli çek olması nedeniyle 122 Alınan İleri tarihli Çekler hesabına aktarılacaktır.

31.12.2019			
222 Alınan İleri tarihli Çekler		2.000.000	
101 Alınan Çekler			2.000.000
Vadeli çeklerin aktarma kaydı			

4- Verilere göre VUK kaydı aşağıdaki gibidir.

31.12.2019			
153 Ticari Mallar		700.000	
103 Verilen Çekler			700.000
Ticari mal alımı kaydı			

TFRS' ye dönüşümde ticari malların peşin değere indirgenmesi ve borçların itfa edilmiş maliyet bedeline getirilmesi veride yer alan 100.000 TL vade farkı (370 gün) dikkate alınarak aşağıdaki düzeltme kaydı ile sağlanır.

31.12.2019			
328 Ertelenmiş Vade Farkı Giderleri		100.000	
153 Ticari Mallar			100.000
Alışlardan vade farklarının tenzil kaydı			

100.000 TL vade farkı indirilebilir geçici farktır. Ancak işlemde sonuç hesapları değil, sadece bilanço hesapları etkilendiğinden ertelenmiş vergi ve sürdürülen faaliyetlerden ertelenmiş vergi hesapları cari dönemde doğmamaktadır. Ayrıca 103 Verilen Çekler hesabı vadeli çek olması nedeniyle 322 Verilen İleri tarihli Çekler hesabına aktarılacaktır.

31.12.2019			
103 Verilen Çekler		700.000	
422 Ver. İleri Tar. Çekler			700.000
Vadeli çeklerin aktarma kaydı			

5- 108 Diğer hazır değerler kredi kartlarından alacaklar toplam 500.000 TL olarak TFRS ye uygun hesap planında 104 Kredi Kartıyla Yapılan Satışlardan Nakit Benzeri Nitelikteki Alacaklar hesabına aktarılmaktadır. Söz konusu alacaklar yurt içi satışlardan kaynaklanmaktadır, BOBİ FRS' de 12 vadeden kısa olması nedeniyle faiz (Kredi kartı alacaklarının içerisinde 20.000 TL gerçekleşmemiş faiz) ayrıştırılmamaktadır.

31.12.2019	
104 Kr. Kart. Yap. Sat.Nakit Alacaklar	500.000
108 Diğer Hazır Değerler	500.000
Vadeli çeklerin aktarma kaydı	

6-Şirket portföyünde tahvil ve bono bulunmadığından herhangi bir kayıt söz konusu değildir.

7) Şirket dönem sonunda 6 ay sonrası için 8 TL'den 100.000 Euro forward kontrata girmiştir. Başlangıç maliyeti bulunmamaktadır. Başlangıç maliyeti olmayan türev araçlar dipnotlarda açıklanacak olup, sözleşme tarihinde kayıt gerektirmemektedir.

8) Şirket portföyünde uzun vadede değer artış kazancı sağlamak üzere 300.000 TL tutarında hisse senedi BOBİ FRS' de gerçeğe uygun değer 800.000 TL olarak aşağıdaki gibi kayıt olacaktır.

31.12.2019	
200 GUD Farkı Kar Zarara Yan. Fin. Yat.	800.000
110 Hisse Senetleri	300.000
646 Ort. Yat.dan Sağl.Gel.ve Kazançlar	
Hisse senetlerinin gud değerlemesi	500.000

500.000 TL vade farkı vergiye tabi geçici farktır. Ertelemiş vergi yükümlülüğü ve sürdürülen faaliyetlerden ertelenmiş vergi gideri yaratacaktır.

9) Şirketin dava ve icra safhasında olmaması nedeniyle VUK kapsamında şüpheli alacak karşılığı ayırmadığı aşağıdaki gibidir.

31.12.2019	
128 Şüpheli Ticari Alacaklar	1.000.000
120 Alıcılar	1.000.000
Şüpheli ticari alacaklara kayıt	

BOBİ FRS uyarınca iflas olasılığı bulunan borçlulardan olan alacaklara karşılık kayıt aşağıdaki gibi olacaktır.

31.12.2019			
127 Şüpheli Ticari Alacaklar		1.000.000	
128 Şüp. Ticari Alacaklar			1.000.000
TFRS'ye uygun hesap planı kayıt			

31.12.2019			
651 Karşılık Giderleri		300.000	
129 Tic.Al.Değ.Düş. Karş.			300.000
TFRS'ye uygun hesap planı kayıt			

300.000 TL indirilebilir geçici fark olup, ertelenmiş vergi varlığı ve sürdürülen faaliyetlerden ertelenmiş vergi geliri yaratmaktadır.

10) Şirketin alacaklarını yaşlandırması nedeniyle karşılık kayıtları aşağıdaki gibi olacaktır.

31.12.2019			
127 Şüpheli Ticari Alacaklar		200.000	
120 Şüp. Ticari Alacaklar			200.000
TFRS'ye uygun hesap planı gereği kayıt			

31.12.2019			
651 Karşılık Giderleri		200.000	
129 Tic.Al.Değ.Düş. Karş.			200.000
TFRS'ye uygun hesap planı gereği kayıt			

200.000 TL indirilebilir geçici fark olup, ertelenmiş vergi varlığı ve sürdürülen faaliyetlerden ertelenmiş vergi geliri yaratmaktadır.

11- Garanti gider karşılıkları BOBİ FRS için kayıt aşağıdaki gibi olacaktır. VUK için kayıt söz konusu değildir.

31.12.2019			
760 Pazarlama Satış Dağıtım Giderleri		700.000	
475 Garanti Karşılıkları			700.000
Garanti gider karşılık kaydı			

700.000 TL indirilebilir geçici fark olup, ertelenmiş vergi varlığı ve sürdürülen faaliyetlerden ertelenmiş vergi geliri yaratmaktadır.

12) Kıdem tazminat karşılıkları ve birikmiş izin karşılıkları için BOBİ FRS kayıtları aşağıdaki gibi olacaktır. VUK için kayıt söz konusu değildir.

31.12.2019	
770 Genel Yönetim Giderleri	500.000
472 Kıd.Tazm. Karşılıkları	500.000
Kıdem tazminat karşılık kaydı	

500.000 TL indirilebilir geçici fark olup, ertelenmiş vergi varlığı ve sürdürülen faaliyetlerden ertelenmiş vergi geliri yaratmaktadır.

31.12.2019	
770 Genel Yönetim Giderleri	100.000
473 Çal.Sağ. Diğ. Fay. K.	100.000
Birikmiş izin karşılık kaydı	

100.000 TL indirilebilir geçici fark olup, ertelenmiş vergi varlığı ve sürdürülen faaliyetlerden ertelenmiş vergi geliri yaratmaktadır.

13- Verilere göre VUK kaydı aşağıdaki gibidir.

31.12.2019	
120 Alıcılar	10.000.000
600 Yurt İçi Satışlar	10.000.000
KDV hariç yurt içi satış kaydı	

Satışların peşin değere indirgenmesi ve alacakların itfa edilmiş maliyet bedeline getirilmesi veride yer alan 1.000.000 TL vade farkı (370 gün) dikkate alınarak aşağıdaki düzeltme kaydı ile sağlanır.

31.12.2019	
600 Yurt İçi Satışlar	1.000.000
128 Ert.Vade Far. Gelirleri	1.000.000
Satışlardan vade farklarının tenzil kaydı	

1.000.000 TL vade farkı indirilebilir geçici farktır. Ertelenmiş vergi varlığı ve sürdürülen faaliyetlerden ertelenmiş vergi geliri yaratacaktır.

14- Verilere göre VUK kaydı aşağıdaki gibidir.

31.12.2019			
153 Ticari Mallar		3.000.000	
	320 Satıcılar		3.000.000
Ticari mal alımı kaydı			

Ticari malların peşin değere indirgenmesi ve borçların itfa edilmiş maliyet bedeline getirilmesi veride yer alan 750.000 TL vade farkı (370 gün) dikkate alınarak aşağıdaki düzeltme kaydı ile sağlanır.

31.12.2019			
328 Ertelenmiş Vade Farkı Giderleri		750.000	
	153 Ticari Mallar		750.000
Alışlardan vade farklarının tenzil kaydı			

750.000 TL vade farkı indirilebilir geçici farktır. Ancak işlemde bilanço hesapları etkilendiğinden ertelenmiş vergi ve sürdürülen faaliyetlerden ertelenmiş vergi hesapları cari dönemde doğmamaktadır.

15- VUK koşulları sağlanmadığından stok değer düşüklüğü karşılığı ayrılmamış olup, FRS' ye uygun hesap planına göre karşılık kaydı aşağıdaki gibi olacaktır.

31.12.2019			
626 Stok Değer Düş. Karşılık Giderleri (-)		100.000	
	158 Stok Değ. Düş. Karş.(-)		100.000
Stok değer düşüklüğü karşılık kaydı			

100.000 TL indirilebilir geçici fark olup, ertelenmiş vergi varlığı ve sürdürülen faaliyetlerden ertelenmiş vergi geliri yaratmaktadır.

16- BOBİ FRS için satış amaçlı elde tutulan duran varlık sınıfı kullanılmamaktadır. Bu nedenle binalar için satış kararı alınsa da satış amaçlı olarak sınıflandırılmaz. Öte yandan kiraya verilen kısım (2.000.000 TL) için yatırım amaçlı gayrimenkuller hesabına aktarma yapılacaktır. Yönetim kurulu değerlendirme nedeniyle yüksek maliyete katlanmak istemediğinden 246 Maliyet ile Ölçülen Yatırım Amaçlı Gayrimenkuller hesabı kullanılacaktır.

31.12.2019	
246 Maliyet ile Ölç. Yat. Ama. Gayrimenkuller 252 Binalar Maliyet ile YAG değerlendirme kaydı	2.000.000 2.000.000

17- Yatırım amaçlı arazi ve arsalar yeniden değerlendirme modeli seçildiğinden BOBİ FRS' de gerçeğe uygun değerle değerlendirilen yatırım amaçlı gayrimenkullere aktarılacaktır.

31.12.2019	
245 GUD ile Ölç. Yat. Amaç. Gayrimenkuller 250 Arsa ve Araziler Arazi ve arsaların GUD değerlendirme kaydı	3.000.000 3.000.000

31.12.2019	
245 GUD ile Ölçülen YA. Gayrimenkuller 647 YA. Gay. Gel. ve Karlar GUD değerlemesi farkı	2.000.000 2.000.000

2.000.000 TL vergiye tabi geçici fark olup ertelenmiş vergi yükümlülüğü ve sürdürülen faaliyetlerden ertelenmiş vergi gideri doğmaktadır.

18- Maddi duran varlıklarda yer alan 1.000.000 TL değerindeki binaların arsa payı BOBİ FRS' de arazi ve arsalarla aktarılmaktadır.

31.12.2019	
250 Arazi ve Arsalar 252 Binalar Bina arsa değ. arazi ve arsalar aktarımı	600.000 600.000

19) Makinelerin defter değeri (1.000.000-600.000=) 400.000 TL'dir. Geri kazanılabilir tutar, satış maliyeti düşülmüş gerçeğe uygun değerden (350.000 TL) kullanım değeri (300.000 TL) düşüldükten sonra kalan değerden büyük olanıdır. Buna göre geri kazanılabilir tutar 350.000 TL ve değer düşüklüğü (400.000-350.000=) 50.000 TL olarak hesaplanmaktadır. Bu tutar üzerinden BOBİ FRS' de karşılık kaydı aşağıdaki gibi olacaktır.

31.12.2019	
651 Karşılık Giderleri 257 MDV Değ. Düş. Karş. Makinelerin değer düş. karşılık kaydı	50.000 50.000

50.000 TL indirilebilir geçici fark olup, ertelenmiş vergi varlığı ve sürdürülen faaliyetlerden ertelenmiş vergi geliri yaratmaktadır.

20) Demirbaşlar için yeniden değerlendirme modeli seçildiğinden değer artışı öz kaynaklara kaydedilir. Kurumlar Vergisi oranı % 20 kabul edilmiştir. İstisna koşullarının sağlanmadığı varsayılmaktadır.

31.12.2019			
255 Demirbaşlar	200.000		
551 MDV Yen.Değ.Artışı		200.000	
Demirbaşlardaki değer artış kaydı			
31.12.2019			
559 Öz Kay.Kaydedilen Gelirlere Ait Vergiler	40.000		
489 Ertelenmiş Vergi Yük.		40.000	
Değer artışının ertelenmiş vergi kaydı			

21- Arsa payına amortisman ayırlamayacağından BOBİ FRS' de VUK amortisman iptali ters kayıtla yapılır. Kalıcı fark olduğu için ertelenmiş vergi kaydı gerekmemektedir.

31.12.2019			
257 Birikmiş Amortismanlar	12.000		
770 Genel Yönetim Giderleri		12.000	
Arsa payına ait amortisman iptal kaydı			

22- Verilere göre VUK kayıtları aşağıdaki gibidir.

31.12.2019			
262 Kuruluş ve Örgütlenme Giderleri	300.000		
102 Bankalar		300.000	
Kuruluş giderlerinin bankadan ödenmesi			
31.12.2019			
770 Genel Yönetim Giderleri	60.000		
268 Birikmiş Amortismanlar		60.000	
Kuruluş ve örgütlenme giderlerinin itfası			

BOBİ FRS' ye göre kuruluş ve örgütlenme giderleri aktifleştirilmeyeceğinden aşağıdaki kayıt yapılacaktır.

31.12.2019		
770 Genel Yönetim giderleri	240.000	
268 Birikmiş Amortismanlar	60.000	
262 Kur. ve Örg. Giderleri		300.000
Kuruluş ve örgütlenme gider kaydı		

240.000 TL indirilebilir geçici fark olup, ertelenmiş vergi varlığı ve sürdürülen faaliyetlerden ertelenmiş vergi geliri yaratmaktadır.

23- VUK' a göre özel maliyetin itfa kaydı aşağıdaki gibidir.

31.12.2019		
770 Genel Yönetim Giderleri	14.000	
268 Birikmiş Amortismanlar		14.000
Özel maliyetlerin itfa kaydı		

Özel maliyet hesabı BOBİ FRS' ye uygun değildir, bu hesap yerine ilgili varlık hesabı kullanılacaktır. Ayrıca amortismanlar maddi duran varlıklar grubu içerisinde ayrılacaktır.

31.12.2019		
255 Demirbaşlar	70.000	
264 Özel Maliyeler		70.000
Özel maliyetlerin demirbaş kaydı		

31.12..2019		
268 Birikmiş Amortismanlar	14.000	
257 Birikmiş Amortismanlar		14.000
Demirbaşların İtfası düzeltme kaydı		

Amortisman süresi eşit kabul edildiğinden ertelenmiş vergi doğmamaktadır.

24- VUK için ayrılan amortisman BOBİ FRS için 100.000 TL azaltılacaktır.

31.12.2019		
257 Birikmiş Amortismanlar	100.000	
770 Genel Yön. Giderleri		100.000
Demirbaşların İtfası düzeltme kaydı		

100.000 TL vergiye tabi geçici fark olup ertelenmiş vergi yükümlülüğü ve sürdürülen faaliyetlerden ertelenmiş vergi gideri doğmaktadır.

25- Satışların içerisinde yer alan 2.000.000 TL vade farkı (370 gün) 3. Kayıttan 300.000 TL ve 13. Kayıttan 1.000.000 TL olmak üzere toplam 1.300.000 TL ertelenmiş vade farkı gelirleri tenzil edildikten sonra kalan (2.000.000-1.300.000=) 700.000 TL vade farkı (370 gün) geliri olarak kar zarara yansıtılırken satışlar bu tutar kadar azaltılır.

31.12.2019	
600 Yurt İçi Satışlar	700.000
640 Vade Farkı Gelirleri	700.000
Vade farklarının satışlardan tenzili	

Her iki kalem kar ve zarar tablosu kalemi olduğundan ertelenmiş vergi doğmamaktadır.

26-Satılan ticari malların maliyeti içerisinde yer alan 1.400.000 TL vade farkı (370 gün) 4. Kayıttan 100.000 TL ve 14. Kayıttan 750.000 TL olmak üzere toplam 850.000 TL ertelenmiş vade farkı giderleri tenzil edildikten sonra kalan (1.400.000-850.000=) 550.000 TL vade farkı (370 gün) gideri olarak kar zarara yansıtılırken satılan ticari malların maliyeti bu tutar kadar azaltılır.

31.12..2019	
650 Vade Farkı Giderleri	550.000
621 Sat. Tic. Mal. Maliyeti	550.000
Vade farklarının satışlardan tenzili	

Her iki kalem kar ve zarar tablosu kalemi olduğundan ertelenmiş vergi doğmamaktadır.

27- Alınan 15.000.000 TL banka kredisi, banka kredileri hesabına kaydedilmiştir.

Ertelenmiş Vergi Varlıkları ve Ertelenmiş Vergi Yükümlülüklerinin Hesaplanması:

Yukarıdaki kayıtlar sonucunda İndirilebilir Geçici Farklar (İGF) ve Ertelenmiş Vergi Varlıkları (EVV) Tablosu aşağıdaki gibidir (Kurumlar Vergisi Oranı % 20 kabul edilmektedir).

Yevmiye No	İGF (TL)	EVV ve Vergi Geliri (TL)	Açıklamalar
2	10.000	2.000	Vadeli mevduat etkin faiz farkı
3	300.000	60.000	Satışlar/Ertelenmiş Vade Farkı Gelirleri
9	300.000	60.000	Konkordato hazırlığı karşılık giderleri
10	200.000	40.000	Yaşlandırma nedeniyle karşılık giderleri
11	700.000	140.000	Garanti gider karşılıkları

12	500.000	100.000	Kıdem tazminat karşılıkları
12	100.000	20.000	İzin gider karşılıkları
13	1.000.000	200.000	Satışlar Ertelemiş Vade Farkı Geliri
15	100.000	20.000	Stok değer düşüklüğü karşılıkları
19	50.000	10.000	Makineler değer düşüklüğü zararı
22	240.000	48.000	Kuruluş ve örgütlenme giderleri
Toplam	3.500.000	700.000	

Yukarıdaki kayıtlar sonucunda Vergiye Tabi Geçici Farklar (VTGF) ve Ertelemiş Vergi Yükümlülükleri (EVY) Tablosu aşağıdaki gibidir (Kurumlar Vergisi Oranı % 20 kabul edilmektedir).

Yevmiye No	VTGF (TL)	EVY ve Vergi Gideri (TL)	Açıklamalar
8	500.000	100.000	Hisse senetleri gerçeğe uygun değerlendirme
17	2.000.000	400.000	Yatırım amaçlı gayrimenkuller değer artışı
24	100.000	20.000	Amortisman farkları
Toplam	2.600.000	520.000	

Yukarıdaki hesaplamalara göre ertelenmiş vergi kayıtları aşağıdaki gibidir. Ayrıca 20. Kayıttan Maddi Duran Varlıklar Yeniden Değerleme Artışlarından gelen 40.000 TL öz kaynaklarda raporlanan vergi gider etkisi bulunmaktadır. Bununla birlikte ertelenmiş vergi yükümlülüğü (520.000+40.000=) 560.000 TL olarak hesaplanmaktadır.

31.12.2019

289 Ertelemiş Vergi Varlıkları	700.000	
692 Sür. Fa.EV Gel./Gid.E.		700.000
İndirilebilir geçici farkların kaydı		

31.12.2019

692 Sür. Fa. EV Gel./Gid. E.(+/-)	520.000	
489 Ert. Ver. Yükümlülüğü		520.000
Vergiye tabi geçici farkların kaydı		

BİRLİK A.Ş. BOBİ FRS BİLANÇOSU		
1 DÖNEN VARLIKLAR		20.560.000
10 NAKİT VE NAKİT BENZERLERİ		600.000
100 Nakit Kasası	100.000	
104 Kredi Kartı Satışlardan Nakit Benzeri Nit. Alacaklar	500.000	
11 (110-118) FİNANSAL YATIRIMLAR		1.590.000
110 GUD Farkı Kar veya Zarara Yansıtılan Fin. Yatırımlar	800.000	
115 Bankalardaki Vadeli Mevduat	790.000	
12 TİCARİ ALACAKLAR		16.200.000
120 Müşterilerden Alacaklar	9.800.000	
121 Alacak Senetleri	5.000.000	

122 Alınan İleri Tarihli Çekler	2.000.000	
127 Şüpheli Ticari Alacaklar	1.200.000	
128 Ertelenmiş Vade Farkı Gelirleri (-)	(1.300.000)	
129 Ticari Alacaklar Değer Düşüklüğü Karşılıkları (-)	(500.000)	
15 STOKLAR		2.050.000
153 Ticari Mallar	2.150.000	
158 Stok Değer Düşüklüğü Karşılıkları (-)	(100.000)	
19 (190- 195) DİĞER DÖNEN VARLIKLAR		120.000
190 Devreden KDV	120.000	
2 DURAN VARLIKLAR		14.398.000
24 (245-249) YATIRIM AMAÇLI GAYRİMENKULLER		7.000.000
245 GUD İle Ölçülen Yatırım Amaçlı Gayrimenkuller	5.000.000	
246 Maliyetle Ölçülen Yatırım Amaçlı Gayrimenkuller	2.000.000	
25 MADDİ DURAN VARLIKLAR		6.618.000
250 Arazi ve Arsalar	600.000	
252 Binalar	4.400.000	
253 Tesis, Makine ve Cihazlar	1.000.000	
254 Taşıtlar	500.000	
255 Demirbaşlar	570.000	
257 Maddi Duran Varlıklar Değer Düşüklüğü Karşılıkları (-)	(50.000)	
258 Birikmiş Amortismanlar (-)	(402.000)	
26 ŞEREFİYE VE MADDİ OLM. DURAN VARLIKLAR		80.000
264 Geliştirme Maliyetleri	100.000	
268 Birikmiş Amortismanlar (-)	(20.000)	
28 (289) ERTELENMİŞ VERGİ VARLIĞI		700.000
289 Ertelenmiş Vergi Varlığı	700.000	
TOPLAM VARLIKLAR		34.958.000

3 KISA VADELİ YÜKÜMLÜLÜKLER		16.470.000
30 (300-308) FİNANSAL YÜKÜMLÜLÜKLER		15.000.000
300 Banka Kredileri	15.000.000	
32 TİCARİ BORÇLAR		1.450.000
320 Satıcılar	1.600.000	
322 Verilen İleri Tarihli Çekler	700.000	
328 Ertelenmiş Vade Farkı Giderleri (-)	(850.000)	
36 ÖDENECEK VERGİ VE DİĞ.YASAL YÜK.		160.000
360 Gelir Üzerinden Alınan Vergiler	100.000	
365 Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri	60.000	
37 (370–371)DÖN.KARI VER.VE DİĞ. YAS. YÜK. KARŞ.		(140.000)
370 Dönem Karı Vergi ve Diğer Yasal Yük. Karşılıkları	60.000	
371 Dönem Karının Peşin Ödenen Vergi ve Diğer Yasal Yükümlülükleri (-) (Ödenen Geçici Vergi)	(200.000)	
4 UZUN VADELİ YÜKÜMLÜLÜKLER		1.860.000
47 KARŞILIKLAR		1.300.000
472 Kıdem Tazminatı Karşılıkları	500.000	
473 Çalışanlara Sağlanacak Diğer Faydalara İlişkin Karşılıklar	100.000	
475 Garanti Karşılıkları	700.000	
48 (489) ERTELENMİŞ VERGİ YÜKÜMLÜLÜĞÜ		560.000
489 Ertelenmiş Vergi Yükümlülüğü	560.000	
5 ÖZKAYNAKLAR		16.628.000
50 ÖDENMİŞ SERMAYE		15.836.000
500 Sermaye	15.836.000	
55 KAR ZARARDA YEN. SINIFLANDIRILMAYACAK ÖZK.DA KAYD. BİRİKMİŞ GELİRLER (GİDERLER)		160.000

551 Maddi Duran Varlıklar Yeniden Değerleme Artışları	200.000	
559 Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Özk.da Kaydedilen Birikmiş Gelirlere (Giderlere) İlişk.Vergiler (±)	(40.000)	
59 DÖNEM NET KARI (ZARARI)		632.000
590 Dönem Net Karı	632.000	
TOPLAM KAYNAKLAR		34.958.000

BİRLİK A.Ş. BOBİ FRS KAR VEYA ZARAR TABLOSU		
6 KAR VEYA ZARAR TABLOSU HESAPLARI		
60 BRÜT SATIŞ HASILATI		8.000.000
600 Yurtiçi Satışlar	8.000.000	
62 SATIŞLARIN MALİYETLERİ (-)		(6.550.000)
621 Satılan Ticari Mallar Maliyeti (-)	(6.450.000)	
626 Stok Değer Düşüklüğü Karşılık Giderleri (-)	(100.000)	
63 ESAS FAALİYET DÖNEM GİDERLERİ (-)		(2.128.000)
631 Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri (-)	(1.200.000)	
632 Genel Yönetim Giderleri (-)	(928.000)	
64 (640-644) ESAS FAALİYETLERDEN DİĞER GELİR VE KAZANÇLAR		700.000
640 Esas Faaliyet Alacaklarına İlişkin Vade Farkı Gelirleri ve Esas Faaliyetlerle İlgili Kur Farkı Kazançları	700.000	
64 (645-649) DİĞER FAALİYETLERDEN GELİR VE KAZANÇLAR		3.500.000
646 Ortaklıklardaki Yatırımlardan Sağlanan Gelir ve Kazançlar	1.500.000	
647 Yatırım Amaçlı Gayrimenkullerden Elde Edilen Gelir ve Kazançlar	2.000.000	
65 (650-654) ESAS FAALİYETLERDEN DİĞER GİDER VE ZARARLAR (-)		(1.100.000)
650 Ticari Borçlara İlişkin Vade Farkı Giderleri ve Esas Faaliyetlerle İlgili Kur Farkı Zararları (-)		550.000
651 Esas faaliyet Alacaklarına İlişkin Değer Düşüklüğü Karşılık Giderleri (-)	(550.000)	
65 (655-659) DİĞER FAALİYETLERDEN GİDER VE ZARARLAR		(2.000.000)
659 Diğer Faaliyetlerden Çeşitli Gider ve Zararlar(-)	(2.000.000)	
66 FİNANSAL GELİRLER		90.000
660 Mevduat Faiz Gelirleri	(90.000)	
69 DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI		632.000
690 Sürdürülen Faaliyetler Dönem Karı veya Zararı	512.000	
691 Sürdürülen Faaliyetler Dönem Karı Yasal Vergi Gideri (-)	(60.000)	
692 Sürdürülen Faaliyetler Ertelenmiş Vergi Gelir – Gider Etkisi (±) (700.000-520.000=)	180.000	
693 Sürdürülen Faaliyetler Dönem Net Karı veya Zararı	632.000	

Dönem sonu BOBİ FRS kapanış kaydında 693 Sürdürülen Faaliyetler Dönem Net Karı veya Zararı hesabına 632.000 TL borç, 590 Dönem Net Kar Zararı hesabına 632.000 TL alacak kaydedilmek suretiyle dönem kar zararının bilançoya aktarılmasına dair kapanış kaydı yapılacaktır.

5. SONUÇ

Bağımsız denetime tabi firmalar tarafından 01.01.2018 tarihinden itibaren Büyük ve Orta Ölçekli İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standartlarının uygulanma zorunluluğu işletmeler için önemli bir gereksinimi beraberinde getirmektedir. Bilindiği üzere Türkiye’de öteden beri ağırlıklı olarak vergi muhasebesi uygulanmaktadır ve vergi mevzuatına göre

işletmeler tarafından verilmesi gereken çok sayıda vergi beyannamesi (KDV, Muhtasar, Geçici Vergi, Kurumlar Vergisi, Gelir Vergisi) bulunmaktadır. Söz konusu beyannamelerin zamanında verilmemesi veya noksan bildirilmesi cezalı vergi tarhiyatı sonucunu doğurduğundan vergi muhasebesi tutulması VUK Madde 271'e göre yasal bir zorunluluktur. Maliye Bakanlığı bu konudaki görüşünü muhafaza etmekte ve Vergi Usul Kanununa göre (VUK Madde 171) mükellefler yasal defter ve kayıtları; vergi uygulaması bakımından mükellefin vergi ile ilgili servet, sermaye ve hesap durumunu tespit etmek; vergi ile ilgili faaliyet ve hesap neticelerini tespit etmek; vergi ile ilgili muameleleri belli etmek; mükellefin vergi karşısındaki durumunu hesap üzerinden kontrol etmek ve incelemek; mükellefin hesap ve kayıtlarının yardımıyla üçüncü şahısların vergi karşısındaki durumlarını (emanet mahiyetindeki değerler dahil) kontrol etmek ve incelemek maksatlarını sağlayacak şekilde tutarlar.

TMS/TFRS veya BOBİ FRS' ye göre muhasebe kayıtları tutulmasından ve finansal tablolar çıkarılmasından sonra yasal mevzuatta yer alan vergisel maksatları sağlayacak kayıtların tutulması ve finansal tabloların çıkarılması ve vergi beyannamelerinin hazırlanması mümkün olmakla birlikte çok sayıda vergi beyannamesinin hemen her ay düzenlenecek olması önemli bir iş yükü gerektireceğinden ve olası hatalara dair yasal müeyyidelerinin çok ağır olması hususları da göz önüne alındığında bu çalışmada TMS/TFRS' den vergiye dönüştürme yöntemi yerine diğer bir yaklaşım olarak vergi mizanından BOBİ FRS' ye dönüştürme kayıtları ve neticesinde BOBİ FRS' ye uygun finansal tablolar çıkarılmasına dair bütünsel bir uygulama örneği ortaya konulmaya çalışılmıştır. Bütünsel uygulama örneği ile sistemin değerlendirme gününde vergi mizanından BOBİ FRS' ye dönüşümünün sağlanmasının çözüme yönelik bir yaklaşım olduğu, bu yöntemde vergi beyannamelerinin hazırlanmasının ilave çalışma gerektirmeyeceği, öte yandan bağımsız denetime tabi büyük ve orta boy işletmeler için finansal raporlama standartlarının gereği olan finansal tablolarının vergi mizanı çıkarıldıktan sonra işletmelerin yöneticileri, muhasebecileri ve bağımsız denetçilerinin koordinasyonu ve örnek uygulamada olduğu gibi ilave bilgilerin sağlanmasıyla düzenlenebileceği görülmektedir.

KAYNAKLAR

Büyük ve Orta Ölçekli İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standartları, 29 Temmuz 2017 tarihli ve 30138 Sayılı Mükerrer Resmi Gazete

KGK, 25.12.2018 tarihinde yayınlanan Finansal Raporlama Standartlarına Uygun Hesap Planı Taslağı (<https://www.kgk.gov.tr/ContentAssignmentDetail/2531/Finansal-Raporlama-Standartlar%C4%B1na-Uygun-Hesap-Plan%C4%B1-Taslag%CC%86%C4%B1>)

213 Sayılı Vergi Usul Kanunu

Türkiye Muhasebe/ Finansal Raporlama Standartları (<https://www.kgk.gov.t>)

