

UMS 12 Gelir Vergileri Standardı Çerçevesinde Ertelemiş Verginin Muhasebeleştirilmesi

Ahmet ÖZCAN

Adana Bilim ve Teknoloji Üniversitesi, İşletme Fakültesi, Yönetim Bilişim Sistemleri Bölümü,
Adana. E-mail: aozcan@adanabtu.edu.tr

ÖZET: UMS 12 Gelir Vergileri standardı, işletmelerin ödeyecekleri kurumlar vergisinin muhasebeleştirilmesine yönelik düzenlemeleri içermektedir. İşletmelerin cari dönem vergi yükümlülüğünün mali tablolarda nasıl sunulacağı, mali kar ile muhasebe karı arasındaki farklardan kaynaklanan ertelenmiş vergi varlığının ve ertelenmiş vergi yükümlülüğünün muhasebeleştirilme süreci önem arz etmektedir. İşletmelerin vergi mevzuatına göre hesaplanmış olan karları ile muhasebe standartlarına göre hesaplanmış olan karları arasındaki farklara geçici veya sürekli farklar neden olmaktadır. UMS 12 Gelir Vergileri Standardında yer alan geçici ve sürekli farkların mali tablolara etkisi, bu çalışmada incelenecek konular arasında yer almaktadır. Bu çalışmada ayrıca ertelenmiş vergi varlıklarının ve ertelenmiş vergi borçlarının teorik yapısı uygulamalı örneklerle analiz edilmektedir.

Anahtar Kelimeler: UMS 12 Gelir Vergileri Standardı, Ertelemiş Vergi Varlığı ve Ertelemiş Vergi Borcu

JEL Kodu: M40, M41

IAS 12 Income Taxes and Accounting Treatment of Deferred Tax

ABSTRACT: International Accounting Standard (IAS 12) Income Taxes covers the accounting treatment of the corporate tax that will be paid by the corporation. It is vital that how current corporate taxes are reported in the financial statements of the corporation and the accounting treatment of deferred tax assets and deferred tax liability arising from the difference between taxable profit and accounting profit. Temporary and permanent differences lead difference between taxable profit and accounting profit. The impact of temporary and permanent differences on the financial statements is analyzed in this study. Furthermore, in this study, the theoretical structures of deferred tax assets and liabilities are analyzed through case studies.

Keywords: IAS 12 Income Taxes, Deferred Tax Assets, Deferred Tax Liability

JEL Code: M40, M41

1. Giriş

Uluslararası Finansal Raporlama Standartları yatırımcılar, kreditorler ve hissedarlar gibi finansal tablo kullanıcılarının finansal tablolardan en üst düzeyde verim almasını sağlayacak düzenlemeleri içermektedir. UMS 12 Gelir Vergileri Standardı da bu amaç doğrultusunda yayınlanmıştır. UMS 12 Gelir Vergileri Standardı, işletmelerin dönem kazancı üzerinden hesaplanan vergilerin muhasebeleştirilmesi ile ilgili hususları içermektedir. UMS 12 Gelir Vergileri Standardı, muhasebe standartlarına göre hesaplanmış olan kar ile vergi mevzuatına göre hesaplanmış olan kar arasındaki farkın işletmenin finansal tablolarına etkisini gidermeye yönelik düzenlemeleri içermektedir.

Vergi otoritesinin uygulamış olduğu politikalar ülke ekonomisinin istikrarlı bir şekilde büyümesi için önem arz etmektedir. Her ülkenin farklı bir ekonomik yapısı olmasından dolayı vergi kuralları ülkeden ülkeye farklılık göstermektedir. İhracat kapasitesini arttırmak, işsizlik oranını düşürmek, bölgeler arasındaki önemli kalkınma farklılıklarını en aza indirmek ve vergi gelirlerini arttırmak gibi çeşitli sebeplerden dolayı vergi otoritesi şirketlere yönelik vergi muafiyeti veya indirim politikası uygulamaktadır (Özkan, 2009).

Uluslararası Finansal Raporlama Standartları ve ülkelerin vergi kuralları, ekonomik olayların yorumlanması konusunda farklı yaklaşımları benimseyebilir. Uluslararası Finansal Raporlama Standartları kapsamında gider veya gelir olarak sayılan unsurlar, vergi kuralları tarafından kabul edilmeyebilir. Uluslararası Finansal Raporlama Standartları ve vergi otoriteleri, ekonomik olayları finansal tablolara aktarmadaki amaçlarının değişiklik göstermesinden dolayı bazı giderleri veya gelirleri farklı zamanlarda tanıyabilir. Vergi mevzuatı şirketlerin vergi matrahını en doğru bir şekilde tespit etmeye çalışırken, Uluslararası Finansal Raporlama Standartları ekonomik olayların şirketin gerçek finansal pozisyonunu yansıtacak şekilde muhasebeleştirilmesini amaçlamaktadır (Tekşen, 2010).

Bu çalışmada, UMS 12 Gelir Vergileri Standardında yer alan sürekli farkın, geçici farkın ve ertelenmiş verginin finansal tablolara nasıl yansıtılması gerektiği uygulamalı örneklerle incelenmiştir.

2. Ertelenmiş Vergi Kavramı

UMS 12 Gelir Vergileri Standardı, şirketlerin vergi mevzuatına göre hesaplanmış olan karı ile Uluslararası Finansal Raporlama Standardına göre hesaplanmış olan karı arasındaki farkın finansal tablolara ertelenmiş vergi yoluyla yansıtılması gerektiğini belirtmektedir. Finansal tabloların bilgi kalitesini önemli derecede arttıran ertelenmiş vergi kavramı, muhasebe ilkelerinden dönemsellik ilkesinin gereği olarak ortaya çıkmıştır. Ertelenmiş vergi, işletmenin finansal tablolarında ertelenmiş vergi varlığı veya ertelenmiş vergi borcu olarak raporlanmaktadır. İşletmelerin her muhasebe dönemi sonunda ertelenmiş vergi varlıklarını ve ertelenmiş vergi borçlarını tekrardan gözden geçirmesi gerekmektedir.

Ertelenmiş vergi varlıkları, vergiye tabi geçici farklar üzerinden ileriki dönemlerde vergi otoritesinden geri alınacak olan kurumlar vergisini ifade etmektedir. İşletme bilançosunun duran varlıklar kısmında raporlanmaktadır. Ertelenmiş vergi varlıkları şirketin ileriki dönemlerde vergilendirilebilir gelirin olması durumunda dikkate alınmaktadır.

Ertelenmiş vergi borçları ise vergiye tabi geçici farklar üzerinden ileriki dönemlerde vergi otoritesine ödenmesi gereken vergi tutarını ifade etmektedir. Şirketin bilançosunda pasif kalemler arasında yer almaktadır. Ertelenmiş vergi kavramı, işletmenin Uluslararası Finansal Raporlama Standartları'na göre hesaplanmış olan karı ve vergi mevzuatına göre hesaplanmış olan karı arasında tutar bakımından fark olması durumunda ortaya çıkmaktadır. UMS 12 Gelir Vergileri Standardı bu farklılaşmaya yol açan faktörleri sürekli farklar ve geçici farklar olarak ikiye ayırmaktadır.

2.1. Sürekli Farklar

Vergi mevzuatının hiçbir zaman gelir veya gider olarak kabul etmediği unsurlar, muhasebe standartlarına göre hesaplanmış olan kar ve vergi mevzuatına göre hesaplanmış olan kar arasında tutar bakımından sürekli farklılaşmaya neden oluyorsa, bu unsurlar sürekli fark olarak tanımlanmaktadır (Beyazıtlı ve diğ., 2006). Sürekli farklar, cari dönemde ve ileriki dönemlerde ertelenmiş vergi varlığı veya ertelenmiş vergi borcu yaratamazlar ve ileriki dönemlerde kesinlikle ortadan kalkmayan farklardır. Sürekli farklara neden olan gelir veya giderin olmaması durumunda işletmenin Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarına göre hesaplanmış olan karı vergi mevzuatına göre hesaplanmış olan karına eşit olacaktır. Sürekli farklara neden olan gelirler ve giderler, ülkelerin farklı vergi mevzuatına sahip olmaları nedeniyle ülkeden ülkeye değişmektedir. Bir ülkenin vergi mevzuatının gelir veya gider olarak tanıdığı unsurlar, başka bir ülkenin vergi mevzuatına göre tanımlanamaz. Sürekli farklara neden olan gelirlere ve giderlere aşağıdaki unsurlar örnek olarak gösterilebilir (Ferhatoğlu ve Köse, 2009):

Sürekli farklara neden olan gelirler;

- İştiraklerden elde edilen temettü gelirleri
- Bağışlar ve yardımlar
- Yurtdışı inşaat, tamir, montaj ve diğer teknik hizmetlerden elde edilen gelirler

Sürekli farklara neden olan giderler;

- Özsermaye üzerinden hesaplanan ve ödenen faizler
- Para ve vergi cezaları ve bunlara ilişkin gecikme zamları
- Şirket tarafından piyasaya ihraç edilen menkul kıymetlerin nominal değerinin altında satışından kaynaklanan zararlar ve bu satışlar için ödenen komisyonlar

- Şirketin esas faaliyet konusu dışında kalan deniz ve hava araçlarının her türlü giderleri ve amortismanları işletmenin kazancının tespit edilmesinde gider olarak indirilmemektedir.

2.2. Geçici Farklar

Geçici farklar, işletmenin Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarına göre hesaplanmış olan karı ile vergi mevzuatına göre hesaplanmış olan karı arasında geçici farkların oluşmasına neden olmaktadır. Bu farklar kalıcı olmamaktadır ve gelecek dönemlerde ortadan kalkmaktadır. UMS 12 Gelir Vergileri Standardına göre geçici farkların mevcut olması durumunda bu tür farkların hesaplanıp finansal tablolara yansıtılması gerekmektedir. Geçici farklar, bir varlığın veya bir borcun bilançodaki defter değeri ile bunların vergi bakımından taşıdıkları değeri arasındaki farkları ifade etmektedir. Geçici farklar vergilendirilebilir geçici farklar veya indirilebilir geçici farklar şeklinde olabilir (UMS 12 Gelir Vergileri Standardı, paragraf 5, 2010). Vergilendirilebilir geçici farklar, işletmenin sahip olduğu varlıklarının ve borçlarının defter değeri ve vergi değeri arasındaki farktan ortaya çıkan ve gelecek dönemlerde vergi matrahına eklenmesi gereken tutarlardır. İndirilebilir geçici farklar, işletmenin sahip olduğu varlıkların ve borçlarının defter değeri ve vergi değeri arasındaki farktan ortaya çıkan ve gelecek dönemlerde işletmenin vergi matrahından indirilebilir tutarlardır (UMS 12 Gelir Vergileri Standardı, paragraf 5, 2010).

İndirilebilir geçici farklar ertelenmiş vergi varlığına sebep olurken, vergilendirilebilir geçici farklar ertelenmiş vergi borcuna sebep olmaktadır. İndirilebilir geçici farkların ve vergilendirilebilir geçici farkların vergi etkisi işletmenin gelir tablosunda raporlanmaktadır. Vergilendirilebilir geçici farklara ve indirilebilir geçici farklara neden olan unsurlara bazı örnekler şu şekilde listelenebilir (Dinç, 2007):

Vergilendirilebilir geçici farklara neden olan unsurlar;

- Hisse senetlerinde ortaya çıkan değer artış kazançları
- MDV yenileme fonu
- Duran varlıklarda meydana gelen değer artış kazançları
- Geliştirme giderleri
- Verilen çekler ve vadesiz borçlar reeskont gelirleri
- Duran varlıklar için eksik amortisman gideri ayrılması

İndirilebilir geçici farklara neden olan unsurlar;

- Hisse senetlerinde ortaya çıkan değer azalışları
- Kıdem tazminatı
- Şüpheli ticari alacaklar
- Alınan çekler ve vadesiz alacak reeskont giderleri
- Duran varlıklar için fazla amortisman gideri ayrılması

Ertelenmiş vergi varlığı ve ertelenmiş vergi borcu, indirilebilir geçici fark ve vergilendirilebilir geçici fark yardımıyla hesaplanmaktadır. Ertelenmiş vergi varlığı indirilebilir geçici fark ile kurumlar vergisi oranının çarpımına eşit iken, ertelenmiş vergi borcu vergilendirilebilir geçici fark ile kurumlar vergisi oranının çarpımına eşittir. Ertelenmiş vergi varlığının ve ertelenmiş vergi borcunun ortaya çıkış nedenlerinin özeti aşağıdaki tabloda gösterilmektedir (Örten ve diğ., 2007).

Tablo 1: Ertelenmiş Vergi Varlığının ve Ertelenmiş Vergi Borcunun Ortaya Çıkış Sebepleri

Aktif Hesaplar	Aradaki Farkın UMS 12 Gelir Vergisi Standardı Açısından Niteliği	Aradaki Farkın Vergiye Etkisi
Vergi Değeri > Defter Değeri	İndirilebilir geçici fark	Ertelenmiş Vergi Varlığı
Vergi Değer < Defter Değeri	Vergilendirilebilir geçici fark	Ertelenmiş Vergi Borcu
Pasif Hesaplar		
Vergi Değeri > Defter Değeri	Vergilendirilebilir geçici fark	Ertelenmiş Vergi Borcu
Vergi Değer < Defter Değeri	İndirilebilir geçici fark	Ertelenmiş Vergi Varlığı

3. UMS 12 Gelir Vergisi Standardı Uygulamaları

Çalışmanın bu bölümünde, UMS 12 Gelir Vergisi Standardı ile ilgili örnek uygulamalar yer almaktadır. UMS 12 Gelir Vergisi Standardı kapsamında yer alan temel kavramları uygulamalı örnekler vasıtasıyla incelememiz konunun daha iyi anlaşılmasını sağlayacaktır.

Örnek I. ABC şirketinin 2014 yılı sonunda muhasebe karı 400,000 TL'dir. ABC şirketi, Rekabet Kurumundan rekabetin korunması hakkında kanunun ihlali sebebiyle 50,000 TL idari para cezası almıştır. Kurumlar vergisi oranı 20%'dir. ABC şirketinin vergi mevzuatına göre hesaplanmış olan karı ve muhasebe standartlarına göre hesaplanmış olan karı arasında fark bulunmaktadır. ABC şirketinin vergi mevzuatına göre hesaplanmış olan karı muhasebe standartlarına göre hesaplanmış olan karından 50,000 TL daha fazladır. Vergi mevzuatı, Rekabet Kurumu'ndan alınan idari para cezasının vergi matrahından indirilmesine izin vermemektedir. Söz konusu idari para cezası sürekli farklara sebep olan giderlerdendir ve ileriki dönemlerde ABC şirketi açısından ertelenmiş vergi varlığı veya ertelenmiş vergi borcu yaratmazlar. Bu durumda ABC şirketinin 2014 yılı vergi gideri şu şekilde hesaplanacaktır.

Muhasebe Karı	400,000 TL
(+) İdari Para Cezası	50,000 TL
Kurumlar Vergisi Matrahı	450,000 TL
Ödenecek Kurumlar Vergisi Tutarı (20%)	90,000 TL

Örnek II. XYZ şirketinin 2014 yılı sonunda muhasebe standartlarına göre hesaplanmış olan karı 750,000 TL'dir. XYZ şirketi 2014 yılında iştiraklerinden toplam 100,000 TL ve maddi duran varlıkları yenileme amacı ile yapılan satıştan 40,000 TL kazanç elde etmiştir. XYZ şirketinin vergi matrahını ve dönem vergi giderini bu bilgiler ışığında hesaplayalım. XYZ şirketi, maddi duran varlıkları yenileme amacı ile yapılan satıştan elde etmiş olduğu 40,000 TL kazancı Vergi Usul Kanununun 328. ve 329. maddeleri uyarınca şirketin pasif hesabında üç yıl süre ile raporlayabilir ve üç yıllık sürenin sonunda kullanmamış ise bu kazancı kurumlar vergisi matrahına eklemesi gerekmektedir. MDV yenileme fonu vergilendirilebilir geçici hesaplar arasındadır. XYZ şirketinin iştiraklerinden elde etmiş olduğu kazançlar ise sürekli farklara neden olan gelirlerdendir. XYZ şirketinin 2014 yılı vergi gideri şu şekilde hesaplanmaktadır.

Muhasebe Dönem Karı	750,000 TL
(-) İştirak Kazancı	100,000 TL
Kalan	650,000 TL
Cari Vergi Gideri	130,000 TL

XYZ şirketinin cari vergi giderinin hesaplanması sürecinde sürekli farklara neden olan iştirak kazancı muhasebe dönem karından düşürülmüş ve kalan tutara 20% kurumlar vergisi oranı uygulanmıştır. Cari vergi gideri ödenecek kurumlar vergisinden 8,000 TL daha fazladır.

Muhasebe Karı	750,000 TL
(-) İştirak Kazancı	100,000 TL
(-) MDV Yenileme Fonu	40,000 TL
Kurumlar Vergisi Matrahı	610,000 TL
Ödenecek Kurumlar Vergisi (20%)	122,000 TL

XYZ şirketinin maddi duran varlıkları yenileme amacı ile yapılan satıştan elde etmiş olduğu 40,000 TL kazanç şimdilik vergi mevzuatının kabul etmediği bir kazançtır ve gelecek dönemlerde vergilendirilebilir bir gelirdir. XYZ şirketinin cari vergi giderinin mali tablolara etkisi şu şekilde muhasebeleştirilir.

31.12.2014	
Dönem Karı Vergi Gideri	130,000
Dönem Karı Vergi ve Diğer Yas. Yük. Karş.	122,000
Ertelenmiş Vergi Borcu	8,000

Yevmiye kaydında yer alan ertelenmiş vergi borcu, şirketin bilançosunda uzun vadeli yabancı kaynaklar hesabında raporlanmaktadır.

Örnek III. Ertelenmiş vergi varlığı ve ertelenmiş vergi borcu şirketlerin dönem sonu bilançolarında yer alan hesapların kullanılması yoluyla da bulunabilmektedir. Bunun için şirketlerin bilanço hesaplarının vergi mevzuatı açısından değeri ile muhasebe standartlarına göre değerinin karşılaştırılması gerekmektedir. Bu örnek uygulamada, XYZ şirketinin ertelenmiş vergi varlığı ve ertelenmiş vergi borcu dönem sonu bilanço hesaplarının kullanılması yoluyla bulunmaktadır. XYZ şirketinin bilanço hesaplarına ait bazı bilgiler şu şekilde sıralanmaktadır.

1. XYZ şirketinin bilançosunda yer alan hisse senetlerinin alış bedeli 5000 TL'dir. Dönem sonunda yapılan değerlemede hisse senetlerinde 500 TL değer artışı olduğu görülmektedir. Hisse senetlerinde gerçekleşen değer artışı vergilendirilebilir geçici fark yaratacaktır.

2. Şirkete ait olan stoklarda, doğal afet sonucu ekonomik değer azalışları meydana gelmiştir. Şirket, muhasebe dönemi sonunda değeri düşen stokları için 605 TL tutarında karşılık ayırmıştır. Vergi Usul Kanunu karşılık ayrılan bu tutarı gider olarak tanımamaktadır. Stok değer düşüklüğü indirilebilir geçici fark oluşturacaktır.

3. XYZ şirketi UMS 19 Çalışanlara Sağlanan Faydalar Standardı kapsamında 8,700 TL tutarında kıdem tazminatı karşılığı ayırmıştır. Vergi mevzuatımız kıdem tazminatı için ayrılan bu tutarı ancak ödendiği zaman tanımaktadır.

4. Muhasebe dönemi sonunda, XYZ şirketi borç senetleri için reeskont uygulamıştır. Borç senetleri için ayrılan reeskont tutarı 1,500 TL'dir. Borç senetleri için ayrılan reeskont tutarı, oluşturduğu dönem açısından Vergi Usul Kanunu tarafından kabul edilmemektedir. Bu tutar gelecek dönemlerde kurumlar vergisi matrahına eklenecektir.

5. XYZ şirketi şüpheli hale gelen ticari alacakları için 3,840 TL tutarında karşılık ayırmıştır. Vergi Usul Kanunu'na göre XYZ şirketi tarafından ayrılan karşılık, ticari alacağın dava veya icra safhasında olmadığı için gider olarak kabul edilmemektedir. Söz konusu tutar indirilebilir geçici fark oluşturmaktadır.

Tablo 2: XYZ Şirketinin Bilanço Hesaplarının Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarına ve Vergi Usul Kanununa Göre Değerlendirilmesi

	Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarına Göre Değerleme	Vergi Usul Kanuna Göre Değerleme	Geçici Farklar
Varlıklar			
Nakit ve Nakit Benzeri Varlıklar	33,130 TL	33,130 TL	
Bankalar	9,650 TL	9,650 TL	
Hisse Senetleri	5,500 TL	5,000 TL	(500 TL)
Şüpheli Ticari Alacaklar	4,765 TL	4,765 TL	
Şüpheli Ticari Alacaklar Karşılığı	(3,840 TL)	0	3840 TL
Stoklar	6,895 TL	7500 TL	605 TL
Tesis Makine ve Cihazlar	11,350 TL	11,350 TL	
Birikmiş Amortismanlar	(6000 TL)	(6000 TL)	
Toplam Varlıklar	61,450 TL		
Kaynaklar			
Saticılar	7,750 TL	7,750 TL	
Borç Senetleri	15,000 TL	16,500 TL	(1,500 TL)
Kıdem Tazminatı Karşılığı	8,700 TL	0	8,700 TL
Sermaye	25,000 TL	25,000 TL	
Geçmiş Yıl Karları	5,000 TL	5,000 TL	
Toplam Kaynaklar	61,450 TL		

Tabloda gösterilmiş olan parantez içerisindeki geçici farklar vergilendirilebilir geçici farkları, parantez içerisinde olmayan geçici farklar ise indirilebilir geçici farkları temsil etmektedir. Kurumlar vergisini hesaplariken XYZ şirketinin muhasebe standartlarına göre hesaplanmış olan karını 18,000 TL olarak kabul edelim.

Tablo 3: Kurumlar Vergisinin Hesaplanması

Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarına göre hesaplanmış kar	18,000 TL
(-) Vergilendirilebilir geçici farklar	(2,000 TL)
(+) İndirilebilir geçici farklar	13,145 TL
Kurumlar Vergisi Matrahı	29,145 TL
Kurumlar Vergisi	5,829 TL (29,145 TL* 20%)

Tablodan da görülebildiği gibi indirilebilir geçici farklar vergilendirilebilir geçici farklardan 11,145 TL daha fazladır. Bu fark ertelenmiş vergi varlığına neden olmaktadır. XYZ şirketinin dönem sonunda ertelenmiş vergi varlığı ve ertelenmiş vergi borcu aşağıdaki gibi hesaplanmaktadır.

Ertelenmiş vergi varlığı: 2,629 TL (13,145 TL * 20%)

Ertelenmiş vergi borcu: 400 TL (2,000 TL* 20%)

Şirketin muhasebe dönemi sonunda ertelenmiş vergi varlığı hesabı ile ilgili yapması gereken kayıt aşağıdaki gibidir.

31.12.2014

Dönem Karının Vergi Gideri	3,600	
Ertelenmiş Vergi Varlıkları	2,229	
Dönem Karı Vergi ve Diğer Yasal Yükümlülükler Karşılığı		5,829

4. Sonuç

UMS 12 Gelir Vergileri standardı gelir vergilerinin muhasebeleştirilmesine yönelik önemli düzenlemeler getirmektedir. UMS 12 Gelir Vergileri standardı kapsamında yer alan ertelenmiş vergi kavramı, işletmelerin finansal tablolarında yer alan bilgilerin kalitesini önemli derecede arttırmaktadır ve gelecek dönemlerin daha verimli bir şekilde planlanmasına yardımcı olmaktadır. Ertelenmiş vergi tutarı tahminlere dayanmaktadır. Bu tahminlerin objektif bir şekilde yapılması paydaşların işletmelerin finansal tablolarına olan güvenini önemli bir şekilde arttıracaktır.

Vergi kanunları, şirketlerin finansal yapısını önemli bir şekilde etkilemektedir. Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarına göre ekonomik olaylar tahakkuk esasına göre kaydedilmekteyken, vergi mevzuatına göre ekonomik olaylar nakit esasına göre kaydedilmektedir. Bu durumdan dolayı, uluslararası muhasebe standartlarına göre hesaplanmış olan kar ile vergi mevzuatına göre hesaplanmış kar arasında farklılıklar meydana gelmektedir. Söz konusu farklılıklar ertelenmiş vergi varlığı veya ertelenmiş vergi borçları hesapları kullanılarak finansal tablolara yansıtılmaktadır.

Muhasebe standartları ve vergi mevzuatı arasındaki farklar sürekli farklar ve geçici farklar olarak ikiye ayrılmaktadır. Geçici farklar da indirilebilir geçici farklar ve vergilendirilebilir geçici farklar olarak ikiye ayrılır. İndirilebilir geçici farklar ertelenmiş vergi varlığı oluştururken, vergilendirilebilir geçici farklar ise ertelenmiş vergi yükümlülüğü oluşturur. Sürekli farklar ise vergi mevzuatının hiçbir zaman kabul etmediği gelir ve giderlerden oluşmaktadır. Muhasebe meslek üyelerinin geçici farkların belirlenmesi ve geçici farkların mali tablolara aktarılmasında dikkatli olması gerekmektedir.

Kaynaklar

Beyazıtılı, E., Çelik, O., Üstündağ, S.(2006). *Türkiye Muhasebe Standartlarına Genel Bakış, Türkiye Muhasebe Standartları Serisi: 1*, Tesmer Yayın No: 67, Ankara.

- Dinç, E. (2007). *Muhasebe ve Vergi Kuralları Arasındaki İlişki ve Gelir Vergileri (TMS 12) Standardının Muhasebe Uygulamalarına Etkisi*, Erciyes Üniversitesi İktisadi İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, 28(1), 97-112.
- Ferhatoğlu, E., Köse, T. (2009). Tunç, *Araştırma Geliştirme Faaliyetlerinin Teşvikinde Ar-Ge İndirimi ve Ar-Ge Harcamalarının Muhasebeleştirilmesi*, World of Accounting Science, 11(3), 79-112.
- International Financial Reporting Standards. (2010). *International Accounting Standards Income Taxes 12*.
- Örten, R., Kaval H., ve Karapınar A. (2007). *Türkiye Muhasebe Finansal Raporlama Standartları*, Gazi Kitabevi, Ankara.
- Özkan, A.(2009). *TMS 12 Gelir Vergileri Standardına göre Ertelenmiş Vergiler ve Muhasebe Uygulamaları*, Erciyes Üniversitesi İktisadi İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, 32(1), 97-112.
- Tekşen, Ö.(2010). *TMS-12 Gelir Vergileri Standardına Göre Ertelenmiş Verginin İncelenmesi ve Muhasebeleştirilmesi*, Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, 15(2), 297-317.
- UMS 12 Gelir Vergileri Standardı. (2010). Türkiye Muhasebe Standartları.