

VERGİ KANUNLARINA GÖRE DÜZENLENEN FİNANSAL TABLOLARDAN TFRS'YE GEÇİŞTE ÖRNEKLERLE BAĞIMSIZ DENETÇİLERİN YAPACAĞI İŞLER

AKIN AKBULUT

E. Baş Hesap Uzmanı

Muhasebe-Denetim İlişkisi ile İlgili Temel Yasal Bağlantılar

2

- **Yeni Türk Ticaret Kanunu:**
 - Türkiye Muhasebe Standartları,
 - Denetim Uygulamalarının ve
 - **Vergi Usul Kanunu**
- Birbirleriyle ilişkisi.

	Defter Tutma		Finansal Tablolar		Denetim		Envanter		Değerleme	
	TTK	VUK	TTK	VUK	TTK	VUK	TTK	VUK	TTK	VUK
MSUGT/TDHP	X	X		X				X		X
TFRS			X				X		X	
TDS					X					
VUK						X		X		X

	Defter Tutma		Finansal Tablolar		Denetim		Envanter		Değerleme	
	TTK	VUK	TTK	VUK	TTK	VUK	TTK	VUK	TTK	VUK
MSUGT/TDHP	X	X		X				X		X
TFRS			X				X		X	
TDS					X					
VUK						X		X		X

Defter Tutmadan Finansal Tabloların Denetimine

5

1.Adım:

- Defterler, **VUK hükümlerine göre,**
- Kıymetleri Değerleme ve Finansal Tablolar **TFRS düzenlemelerine göre,**

Hazırlanmalıdır.

2.Adım: Hazırlanan Finansal Tablolar ise TDS'na göre **Denetlenmelidir.**

- TFRS uygulaması ile Vergi uygulamasında farkların analizi

Bilanço kalemleri farkları

7

Karşılaştırma yaparken varlık ve borçları

a-Başlangıç kayda alma farkları

b-Dönem sonu değerlendirme farkları

yönlerinden ele almak gerekecektir.

Gelir tablosu farkları:

8

Bilançonun **dönem kar kaleminin ayrıntısı** niteliğinde olan gelir tablosu açısından gelir ve gider:

a-Hasılat ve gidere ilişkin tahakkuk ve dönemsellik farkları

b-Gelir ya da gider yazma anlayışında ortaya çıkan bazı farklar.

TFRS-VK karşılaştırmasında Önemli Bir kavram: Ertelenen Vergi

9

TMS 12 Gelir Vergileri Standardı:

Bilanço yaklaşımı

İki soru:

a-TFRS ve vergi uygulamasında bu konuda bir fark var mıdır?

b-Fark varsa, bu fark geçici midir, sürekli midir?

Sürekli (kalıcı) farklar:

Ticari veya mali karın ikisinden birinin hesaplanmasında gelir veya gider olarak kabul edilen, ancak diğerinin hesaplanmasında hiçbir zaman gelir veya gider olarak kabul edilmeyecek unsurlardır.

Fark sonraki dönemlerde ortadan kalkmaz.

(örneğin ödenen vergi cezaları, k.v.den istisna edilen kazançlar...)

Geçici farklar:

Ticari ve mali karın hesaplanmasında dikkate alınan ancak iki hesaplamanın farklı zamanlarda yapılmasından kaynaklanan farklardır. Daha sonraki zamanda matraha eklenecek veya matrahtan indirilecek farklardır.

Fark sonraki dönemde ortadan kalkar.

Geçici farklar

11



Geçici farklar

12

-İndirilebilir Geçici Fark. \times KV oranı = **Ertelenen vergi varlığı** ,
(Ert. V. **Geliri**)

-Vergilenebilir Geçici Fark \times KV oranı = **Ertelenen vergi borcu** ,
(Ert.v. **Gideri**)

Vergisel Farklar ve Ertelenen Vergi

13

Bilanço/Gelir Tablosu Kalemi	Vergiye Esas Değer	Muhasebeleştirilmesi	V. Oranı	Ertelenen Vergi (EV)
Varlık	TFRS değeri > Vergiye esas değer	Vergilenebilir Geçici Fark	x	Ertelenen Vergi Borcu
Varlık	TFRS değeri < Vergiye esas değer	İndirilebilir Geçici Fark	x	Ertelenen Vergi Varlığı
Borç	TFRS değeri > Vergiye esas değer	İndirilebilir Geçici Fark	x	Ertelenen Vergi Varlığı
Borç	TFRS değeri < Vergiye esas değer	Vergilenebilir Geçici Fark	x	Ertelenen Vergi Borcu
Giderler	TFRS değeri > Vergiye esas değer	İndirilebilir Geçici Fark	x	Ertelenen Vergi Varlığı
Giderler	TFRS değeri < Vergiye esas değer	Vergilenebilir Geçici Fark	x	Ertelenen Vergi Borcu
Gelirler	TFRS değeri > Vergiye esas değer	Vergilenebilir Geçici Fark	x	Ertelenen Vergi Borcu
Gelirler	TFRS değeri < Vergiye esas değer	İndirilebilir Geçici Fark	x	Ertelenen Vergi Varlığı

Finansal Tablo Kalemlerinin Karşılaştırılması

VARLIKLAR (VUK/TDHP Uygulamas):

15

- FİNANSAL VARLIKLAR:
- -STOKLAR
- FİNANSAL DURAN VARLIKLAR
- MADDİ DURAN VARLIKLAR
- MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR

VARLIKLAR (TFRS Uygulaması):

16

- FİNANSAL VARLIKLAR:
- -STOKLAR
- CANLI VARLIKLAR
- SATIŞ AMAÇLI DURAN VARLIKLAR
- FİNANSAL DURAN VARLIKLAR
- MADDİ DURAN VARLIKLAR
- YATIRIM AMAÇLI GAYRİMENKULLER
- MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR
- ERTELENEN VERGİ VARLIĞI

TDHP Bilançosu:

Maddi Olmayan Duran Varlıklar:
-Özel Maliyet Bedelleri,
-Finansal Kiralamadan Haklar,
-İlk tesis ve taazzuv giderleri.

TFRS Bilançosu:

Maddi Duran Varlıklar:
-Özel Maliyet bedelleri
-Finansal K. Konu MDV

YÜKÜMLÜLÜKLER (TDHP Uygulaması):

18

- BORÇLAR
- SERMAYE

YÜKÜMLÜLÜKLER(TFRS Uygulaması):

19

- FİNANSAL BORÇLAR
- ÇALIŞANLARA SAĞLANAN FAYDALAR KARŞILIĞI
- DİĞER KARŞILIKLAR
- ERTELENEN VERGİ BORCU
- SERMAYE

TFRS'ye İlk Geçiş Uygulaması

Temel Konular

21

KGK Duyurusu (27.12.2013):

İlk Defa Bağımsız Denetime Tabi Olan Şirketlerce Geçiş Döneminde Hazırlanacak ve Denetime Tabi Olacak Finansal Tablolara İlişkin Duyuru:

	01.01.2012 Tarihli		31.12.2012 Tarihli		31.12.2013 Tarihli	
	Hazırlanacak	Denetlenecek	Hazırlanacak	Denetlenecek	Hazırlanacak	Denetlenecek
Finansal Durum Tablosu	Evet	Hayır	Evet	Evet**	Evet	Evet
Kar veya Zarar ve Diğer Kapsamlı Gelir Tablosu	Hayır	Hayır	Evet	Hayır	Evet	Evet
Nakit Akış Tablosu	Hayır	Hayır	Evet	Hayır	Evet	Evet
Özkaynak Değişim Tablosu	Hayır	Hayır	Evet	Hayır	Evet	Evet

** Yalnızca açılış finansal durum tablosu denetlenecektir.

Dönüşümü yapılacak dönemler ve düzenlenecek finansal tablolar

22

- -31.12.2011-İlk Geçiş Bilançosu/01.01.2012- Açılış Bilançosu (TFRS 1'e Göre),
- -31.12.2012- Bilanço, Kar Zarar Tablosu -Nakit Akış Tablosu -Özkaynak Değişim Tablosu (İlgili TFRS'ler ve TMS1)
- -31.12.2013- Bilanço, Kar Zarar Tablosu-Nakit Akış Tablosu-Özkaynak Değişim Tablosu (İlgili TFRS'ler ve TMS1)

TFRS açılış bilançosunda aşağıdaki hususlara uyulması zorunludur :

23

- a-TFRS'ler tarafından finansal tablolara **yansıtılması zorunlu** kılınan **tüm varlık ve borçlar** TFRS açılış *bilançosuna* yansıtılır,
- **b-TFRS'lerin finansal tablolara yansıtılmasına izin vermediği** varlık ve borç kalemleri TFRS açılış *bilançosuna yansıtılmaz,*
- c-TFRS'lere göre farklı bir sınıfta muhasebeleştirilmesi gereken varlık, borç veya özkaynak kalemleri **yeniden sınıflandırılır,**
- d-TFRS açılış *bilançosunda* yer alan her türlü varlık ve borcun **ölçümünde ilgili TFRS'ler uygulanır.**

- TFRS açılış finansal durum tablosunda (bilançosunda) kullanılan muhasebe politikaları ile TFRS'lerin ilk kez uygulandığı finansal tablolarda sunulan dönemlerde kullanılan muhasebe politikaları birbiriyle aynı olmalıdır.

Önceki uygulama ile TFRS uygulaması arasındaki farkların muhasebeleştirilmesi

25

- **TFRS'lere geçiş tarihi itibarıyla,**
 - önceki bilançodan TFRS'ye göre yapılacak düzeltmeler **doğrudan dağıtılmamış kârlar içerisinde** (veya uygun olması durumunda farklı bir özkaynak kalemi içerisinde) **muhasebeleştirilir** (TFRS 1 prf.11).

2011 Finansal tabloları ile ilgili olarak;

26

Sadece Bilanço Düzeltilecek...

Mevcut
Bilanço ve Gelir Tablosu

Bilanço

İlk Düzeltme Farkları

Bilanço

Geçmiş
Yıl K/Z

Mutabakatlar

27

Bilançonun TFRS'ye dönüştürülmesinde,

- Önceki ve sonraki Bilanço'nun **özkaynak mutabakatı**
- Önceki ve sonraki **Kar/zarar mutabakatı**
- **Değer düşüklüğü varsa** TMS 36'ya uygunluğu,
- Anlaşılır ve **yeterli bilgi**

Sağlanmalıdır.

Örnek Bilanço Dönüşümü

101.ALINAN ÇEKLER HESABI 130.000.-TL

29

VARSAYIM:

- Bilançoda 130.000.-TL tutarındaki alınan çekler hesabı, 01.12.2011'de satılan ve peşin satış değeri 100.000.-TL olan emtia için alınmıştır ve vadesi 01.03.2012'de dolmaktadır.

VUK: Mukayyet değer (m.281) (çeklere reeskont 2011'de idarece kabul edilmemiştir.)

TFRS 9: Etkin F. Oranından **itfa edilmiş maliyet**

Bugünkü değer	Etkin Faiz oranı	Faiz Tutarı	Tahsilatlar	Dönem Sonu değeri	Tarih
100.000 TL	9,139%	9.139 TL		109.139 TL	31.12.2011
109.139 TL	9,139%	9.975 TL		119.114 TL	31.01.2012
119.114 TL	9,139%	10.886 TL		130.000 TL	28.02.2012

Buna göre vadeli çek alacağımızın 31.12.2011 tahakkuk değeri TFRS'ye göre 109.139.-TL olacak, kalan tutar $(130.000-109.139)=20.361.-TL$ ise henüz gerçekleşmeyen "ertelenen finansman geliri" olarak bilanconun pasifinde verilecektir.

HESAP ADI	VUK	TFRS	FARK
101.ALINAN ÇEKLER	130.000.-TL	130.000*.-TL	-
ERTELENEN FAİZ GELİRLERİ(-)	.-TL	20.861.-TL	20.861.-TL

*TFRS açısından "ticari alacaklar" grubunda raporlanmalıdır.

Tarih	Yevmiye No	Açıklama	Borç	Alacak
31.12.2011	1111	000 Ticari Alacaklar 000.00 Vadeli çek alacağı 130.000 101 Alınan Çekler <i>TDHP-TFRS Hesap Devri</i>	130.000,00	130.000,00

Tarih	Yevmiye No	Açıklama	Borç	Alacak
31.12.2011	111	000 Geçmiş Dönem Kar/Zarar H. 000 Ertelenen vergi varlığı (20.861x%20) 000 Ertelenmiş faiz gelirleri 000 Geçmiş Dönem Kar/Zarar H. <i>Vadeli alacağın ertelenmiş vergi ve gerçekleşmemiş faiz geliri kaydı</i>	20.861,00 4.172,20	20.861,00 4.172,20

102.02 BANKA HESABI-VADELİ-TL 102.000.-TL

32

VARSAYIM:

Şirket, işletme nakit fazlası olarak bulunan 100.000.-TL'yi **30.10.2011** tarihinde, aylık % 1'den vadeli olarak 6 aylık mevduata yatırmıştır. **Ana para ve faizin tamamı 6.ay sonunda birlikte alınacaktır.** Bilançoda görülen **102.000.-TL ana para ve iki aylık işlemiş faizinin toplamıdır.**

VUK: Mukayyet değer+işleyen faiz (m.281)

TFRS 9: İtfa edilmiş maliyet (etkin f.o)

Pano		Yazı Tipi		Hizalama		Sayı			
B2		fx		=İÇ_VERİM_ORANI(A2:A11)					
A	B	C	D	E	F	G	H	I	J
				Bugünkü değer	Etkin Faiz oranı	Faiz Tutarı	Tahsilatlar	Dönem Sonu değeri	Tarih
-100000	0,976%			100.000 TL	0,976%	976 TL		100.976 TL	30.11.2012
0				100.976 TL	0,976%	986 TL		101.962 TL	31.12.2012
0				101.962 TL	0,976%	995 TL		102.957 TL	31.01.2013
0				102.957 TL	0,976%	1.005 TL		103.962 TL	28.02.2013
0				103.962 TL	0,976%	1.015 TL		104.976 TL	31.03.2013
0				104.976 TL	0,976%	1.025 TL		106.001 TL	30.04.2013
106000									

Bugünkü değer	Etkin Faiz oranı	Faiz Tutarı	Dönem Sonu değeri	Tarih
100.000 TL	0,009759	976 TL	100.976 TL	30.11.2011
100.976 TL	0,009759	985 TL	101.961 TL	31.12.2011
101.961 TL	0,009759	995 TL	102.956 TL	31.01.2012
102.956 TL	0,009759	1.005 TL	103.961 TL	28.02.2012
103.961 TL	0,009759	1.015 TL	104.976 TL	30.03.2012
104.976 TL	0,009759	1.024 TL	106.000 TL	30.04.2012

Buna göre bankadaki vadeli alacağımızın TFRS 9 uyarınca kayıtlarımızdaki 31.12.2011 değeri 101.961.- TL olacaktır. Öte yandan VUK açısından aynı vadeli hesabın muhasebe değeri ise 102.000.-TL'dir.

HESAP ADI	VUK	TFRS	FARK
102.02 BANKA HESABI -VADELİ-TL	102.000.-TL	101.961.-TL	39.-TL

Tarih	Yevmiye No	Açıklama	Borç	Alacak
31.12.2011	1111	000 Finansal Yatırımlar 000.00 Banka Vadeli-TL Hesap 000 Geçmiş Dönem Kar/zararı 102 Banka Hesabı-Vadeli TL <i>TDHP_TFRS Hesap Devri</i>	101.961,00 39,00	 102.000,00

Tarih	Yevmiye No	Açıklama	Borç	Alacak
31.12.2011	111	000 Ertelenen vergi varlığı (39x%20) 000 Geçmiş Dönem Kar/Zarar H. <i>Vadeli hesabın ertelenmiş vergi kaydı</i>	7,80	 7,80

Temel Bilgi

36

STOK;

- İşin normal akışı içinde (olağan işletme faaliyetleri kapsamında) **satılmak için elde tutulan;**
- Satılmak üzere **üretilmekte olan;**
- Üretim sürecinde ya da hizmet sunumunda kullanılacak ilk madde ve malzemeler şeklinde bulunan varlıklar ve**
- İşletmenin henüz ilgili geliri elde etmediği **hizmet maliyetleri.**

TMS 2	Vergi Usul Kanunu
<ul style="list-style-type: none">•Başlangıç Ölçümü: Maliyet değeri•<u>Raporlama sırasındaki ölçümü:</u> Maliyet değeri ile net gerçekleşebilir değerden <u>düşük olanıyla</u> ölçülür.	<ul style="list-style-type: none">•İlk kayıt: Maliyet değeri•<u>Değerleme:</u> Maliyet değeri

Vadeli Satın Alınan Emtia

37

TMS 2	Vergi Usul Kanunu	
<ul style="list-style-type: none">•Emtia PEŞİN değeriyle muhasebeleştirilir.•Vade farkı faiz gideri sayılır.	<ul style="list-style-type: none">•Emtia, maliyet bedeliyle değerlendirilir.•Vade farkı dahil faturada vade farkı ayrıştırılmaz, malın maliyeti içinde yer alır.	+

153. TİCARİ MALLAR 300.000.-TL

38

□ VARSAYIM:

- A AŞ'nin dönem sonunda kalan stok maliyet tutarı 300.000.-TL'dir. **Stokta kalan emtia peşin değeri 250.000.-TL olan malın vadeli alımıdır.**

VUK: Faturada ayrıştırılmamış vade farkı muhasebeleştirmede ayrıştırılmaz. Maliyet bedeli(m.274)

TMS 2: Mal peşin fiyatıyla muhasebeleştirilir, fark finansman gideri olarak gerçekleştirikçe giderleştirilir.

HESAP ADI	VUK	TFRS	FARK
153. TİCARİ MALLAR	300.000.-TL	250.000.-TL	50.000.-TL

Tarih	Yevmiye No	Açıklama	Borç	Alacak
31.12.2011	1111	000 Stoklar 000.00 Ticari mallar 000 Geçmiş Dönem Kar/zararı 152 Stoklar <i>TDHP_TFRS Hesap Devri</i>	250.000,00 50.000,00	 300.000,00

Tarih	Yevmiye No	Açıklama	Borç	Alacak
31.12.2011	111	000 Ertelenen vergi varlığı (50.000x%20) 000 Geçmiş Dönem Kar/Zarar H <i>Stok vade farkı ile ilgili ertelenmiş vergi kaydı</i>	10.000,00	10.000,00

Temel Bilgi

40

Yatırım amaçlı gayrimenkul	Mal veya hizmet üretiminde ya da tedarikinde veya idari amaçla kullanılmak veya normal iş akışı çerçevesinde satılmaktan ziyade; kira geliri veya değer artış kazancı ya da her ikisini birden elde etmek amacıyla elde tutulan gayrimenkul (arsa veya bina ya da binanın bir kısmı veya her ikisi).
-----------------------------------	--

TMS 40	Vergi Usul Kanunu
<ul style="list-style-type: none">•Başlangıç : Maliyet değeri•<u>Raporlama sırasındaki ölçümü:</u><ol style="list-style-type: none">a) Maliyet yöntemi (TMS 16),b) Gerçeğe uygun değer (TMS 40)	<ul style="list-style-type: none">•İlk kayıt: Maliyet değeri•<u>Değerleme:</u> Maliyet değeri

250. ARAZİ VE ARSALAR 250.000.-TL

41

□ VARSAYIM:

A AŞ 15.04.2011 tarihinde değer artışından kazanç elde etmeyi amaçladığı bir arsa satın almıştır. 1.000 m² olan arsanın m² fiyatı 250.-TL'dir. İşletme, 250.000.-TL bedelle satın aldığı arsa için 15.000.-TL harç, komisyon gibi satın alma giderleri ödemiş, bunları da doğrudan gider yazmıştır.

VUK: Maliyet bedeli (m.269), satın alma giderleri maliyete eklenmeyebilir (m.270)

TMS 40: İlk: Maliyet, sonra: Maliyet veya GUD

HESAP ADI	VUK	TFRS	FARK
250. ARAZİ VE ARSALAR	250.000.-TL	265.000*.-TL	15.000.-TL

* Yatırım amaçlı arazi ve arsalar TFRS uygulamasında "yatırım amaçlı gayrimenkuller" sınıfında muhasebeleştirilecektir.

Tarih	Yevmiye No	Açıklama	Borç	Alacak
31.12.2011	1111	000 Yatırım Amaçlı Gayrimenkuller 000.00 Değer Artışı Beklenen Arsalar 250 Arazi ve Arsalar Hesabı 000 Geçmiş Dönem Kar/zarar h Arsa Hesabının TFRS Kaydına Alınması	265.000,00	250.000,00 15.000,00

Tarih	Yevmiye No	Açıklama	Borç	Alacak
31.12.2011	111	000 Geçmiş Dönem Kar/Zarar H (15.000x%20) 000 Ertelenen vergi borcu <i>Yatırım amaçlı gayrimenkullerle ilgili ertelenmiş vergi kaydı</i>	3.000,00	3.000,00

Temel Bilgi

43

Maddi duran varlıklar	(a)Mal veya hizmet üretimi veya arzında kullanılmak, başkalarına kiraya verilmek veya idari amaçlar çerçevesinde kullanılmak üzere elde tutulan ve
	(b) Birden fazla dönemde kullanımı öngörülen fiziki kalemlerdir.

TMS 16	Vergi Usul Kanunu
<ul style="list-style-type: none">•Başlangıç: Maliyet değeri•<u>Raporlama sırasındaki ölçümü:</u><ul style="list-style-type: none">a) Maliyet yöntemi,b) Yeniden değerlendirme yöntemi	<ul style="list-style-type: none">•İlk kayıt: Maliyet değeri•<u>Değerleme:</u> Maliyet değeri

Amortisman Uygulamaları

44

TMS 16	Vergi Usul Kanunu
Amortisman MDV'den kalıntı değer ve Değer düşüklüğü tutarı düşüldükten sonraki tutara uygulanır.	Amortisman, ATİK'in maliyet bedeline uygulanır. Kalıntı değer uygulaması yoktur.
KIST Amortisman uygulanır.	Binek otolar hariç, diğerlerine yıllık amortisman uygulanır.
Binalarda amortisman ARSA HARİÇ bedele uygulanır.	Bina maliyeti arsa dahil yorumlanır ve toplam maliyeti üzerinden amortisman ayrılır.

252. BİNALAR HESABI 750.000.-TL

45

VARSAYIM:

A AŞ, işyeri olarak kullanılmak üzere 01.01.2011'de 3 katlı bir binayı 750.000.-TL peşin bedelle satın almıştır. VUK uyarınca binanın faydalı ömrü 50 yıldır. A AŞ binanın tahmini arsa bedelinin 250.000.-TL olduğunu, aldığı binayı 50 yıl kullanacağını ve bina kalıntı değerinin 50.000.-TL olduğunu hesaplamıştır.

VUK: Maliyet değeri (m.269), amortisman 50 yıl (m.313-320)

TMS 16: **İlk:** Maliyet, **sonra:** Maliyet/Y.değerleme, **amortisman:** Arsa hariç bedel-kalıntı değer/faydalı ömür

VUK Amortisman tutarı =750.000/50=15.000.-TL

TMS 16 Amortisman tutarı=[(750.000-250.000)-50.000]/50=450.000/50=9.000.-TL

HESAP ADI	VUK	TFRS	FARK
ARAZİ VE ARSALAR		250.000.-TL	250.000-TL
252. BİNALAR	750.000.-TL	500.000.-TL	250.000.-TL
257.01 BİNA BİRİKMİŞ AMORTİSMANLARI (-)	15.000.-TL	9.000.-TL	6.000.-TL

Tarih	Yevmiye No	Açıklama	Borç	Alacak
31.12.2011	1111	000 Maddi Duran Varlıklar 000.00 Binalar 500.000 000 Arazi ve arsalar 250.000 252. Binalar <i>TDHP_ TFRS Hesap Devri</i>	750.000,00	750.000,00

Tarih	Yevmiye No	Açıklama	Borç	Alacak
31.12.2011	111	000 Geçmiş Dönem Kar/Zarar H (6.000x%20) 257 Birikmiş Amortismanlar 000 Ertelenen vergi borcu 000 Birikmiş <u>Amort.lar</u> 000 Geçmiş Dönem Kar/zararı <i>Birikmiş <u>amort.</u> TFRS devri ve ilgili ertelenmiş vergi kaydı</i>	1.200,00 15.000,00	1.200,00 9.000,00 6.000,00

320. SATICILAR (SENETSİZ BORÇLAR) 14.000.- TL

47

VARSAYIM:

A AŞ, 26-30 Aralık 2011 tarihleri arasında yaptığı genel yönetim giderlerine ilişkin olarak 14.000.-TL'lik 02.01.2012 tarihinde ödemeli senetsiz borçlanmıştır. Şirket politikası olarak ödemeler, 7 gün içinde gerçekleşmektedir.

VUK: mukayyet değer (m.285)

TFRS n. İlk GİİD

HESAP ADI	VUK	TFRS	FARK
320. SATICILAR (SENETSİZ BORÇLAR)	14.000.-TL	14.000.-TL	0-TL

Tarih	Yevmiye No	Açıklama	Borç	Alacak
31.12.2011	1111	320 Satıcılar(senetsiz borçlar) Hesabı 000 Ticari Borçlar Senetsiz Borçlar H. TFRS Kaydına Alınması	14.000,00	14.000,00

Temel Bilgi

48

Karşılıklar	Gerçekleşme zamanı veya tutarı belirsiz olan yükümlülüktür. İşletmeler geçmiş uygulamalardan kaynaklanan ve kaynak çıkışının olası olduğu durumlara karşılık ayırmak durumundadır. Bu karşılıklar normal ticari borçlar ve tahakkuklardan ayrılırlar.
--------------------	--

Muhasebe Standartları:
TMS 19/ TMS 37

Vergi Usul Kanunu

• Raporlama sırasındaki ölçümü:
-Gerçeğe uygun değer

• Değerleme: (-)

TMS 19 için Örnekler:

49

TMS 19	Vergi Usul Kanunu	
Kıdem tazminatı karşılıkları	Kıdem Tazminatı, ÖDENMESİ durumunda ticari kazancın tespitinde indirim konusu yapılır. (GVK m.40/3)	+

472. KIDEM TAZMİNATI KARŞILIĞI-

50

VARSAYIM:

A AŞ, 31.12.2011'de gelecekte işten ayrılabilen satış departmanındaki işçileri için 25.000.-TL kıdem tazminatı hesaplamıştır. Bunun için karşılık ayırmayı düşünmektedir.

VUK: **Karşılık Ayrılmaz**, GVK m.41:KKEG; ödenirse GVK m.40/3 gider.

TMS 19: **Karşılık ayrılır**, gider yazılır.

HESAP ADI	VUK	TFRS	FARK
472 KIDEM TAZMİNATI KARŞILIĞI	0.-TL	25.000.-TL	25.000.-TL

Tarih	Yevmiye No	Açıklama	Borç	Alacak
31.12.2011	1111	<p>000 Geçmiş Dönem Kar/zararı</p> <p>000 Çalışanlara Sağlanan Faydalara İlişkin U.V. Karşılıklar</p> <p>000.00 Kıdem Tazminatı</p> <p><i>TDHP_TFRS Hesap Devri</i></p>	25.000,00	25.000,00

Tarih	Yevmiye No	Açıklama	Borç	Alacak
31.12.2011	111	<p>000 Ertelenen vergi varlığı (25.000x%20)</p> <p>000 Geçmiş Dönem Kar/Zarar H.</p> <p><i>Kıdem tazminatı tahakkuku ile ilgili ertelenmiş vergi kaydı</i></p>	5.000,00	5.000,00

50.ÖDENMİŞ SERMAYE 1.000.000.-TL

52

HESAP ADI	VUK	TFRS	FARK
50 ÖDENMİŞ SERMAYE	4.000.000.-TL	4.000.000.-TL	0.-TL

Tarih	Yevmiye No	Açıklama	Borç	Alacak
31.12.2011	1111	50 Ödenmiş Sermaye Borçlar	4.000.000,00	
		000 Ödenmiş Sermaye		4.000.000,00
		<i>TDHP-TFRS Hesap Devri</i>		

□ SONUÇ TABLOLARI

Finansal Tabloların Sonraki Dönem Dönüşümleri ve Karşılaştırmalı Tabloların Elde Edilmesi

2012 ve 2013 Tablolarının Dönüştürülmesi

55

Tüm Finansal Tablolar Düzeltilecek...



Dikkate Edilecek Hususlar-1

56

- 1-Daha önce dönüştürülmüş; 31.12.2011/01.01.2012 TFRS Açılış finansal Durum Tablosu'nun **devamı olarak** işlemlere yaklaşılmalıdır.
- 2-Önceki dönemden devreden işlemler sonuçlandırılmalıdır.
- 3-Cari dönem işlemlerine dikkat edilmelidir.
- 4-İşlemlerin zincirleme olarak birbirlerini doğrulamaları sağlanmalıdır.
- 5-**İlk geçişten sonra artık bu dönemle birlikte dönüştürülen finansal tablolar da ortaya çıkan farklar GEÇMİŞ DÖNEM/ DÖNEM KAR/ZARARI** olarak dikkate alınmalıdır.

Dikkat Edilecek Hususlar-2

57

6-İlgili Standartların yanı sıra,

7-Tabloların hazırlanması, sunum ve açıklamalarda ise

a)KGGK'nın **Finansal Tablo Örnekleri Ve Kullanım Rehberi**,

b)TMS 1 Finansal Tabloların Sunumu Standardı,

c)TMS 7 Nakit Akış Tablosu Standardı

da dikkate alınmalıdır.

Devam İşleri...

58

- 31.12.2012 ve 31.12.2013 Bilanço ve Gelir Tablosunun dönüştürülmesinden sonra,
 - TFRS Finansal Durum Tablosu ve Kar Zarar Tablosu ile dönem içi işlemleri dikkate alarak;
 - 2012 ve 2013 Nakit Akış Tablosu ve
 - 2012 ve 2013 Özkaynak Değişim Tablosu hazırlanır.
- Bu tabloları hazırlarken,
- *TMS 1 Finansal Tabloların Sunuluşu ve TMS 7 Nakit Akış Tablosu Standartları da dikkate alınır.
- Böylece şirketin 2012 ve 2013 yılı Finansal Tablolar Seti oluşturulmuş olur.

Karşılaştırmalı Finansal Tablolar Setinin Oluşturulması

59

Dönüştürme sonrası elimizde TFRS'ye göre düzenlenmiş,

-31.12.2011/01.01.2012 tarihli **Finansal Durum Tablosu**,

-31.12.2012 tarihli **FDT, K/Z T, NA T, ÖZK DT**;

-31.12.2013 tarihli **FDT, K/Z T, NA T, ÖZK DT** ve

-ilgili **dipnot ve açıklamaları vardır.**

Karşılaştırmalı Finansal Tablolar Seti (SPK ÖRNEK TABLOLARI)

Tutulacak Kayıtlar

1.KGK'nca Yayınlanan Finansal Tablo Örnekleri ve Kullanım Rehberi

62

“TMS’ye göre finansal tablolarını hazırlayanlar muhasebe, defter ve kayıtları ile TMS’ye göre hazırlanmış finansal tablolar arasındaki ilişkiyi kurmak, bir sonraki yıl finansal tablolarının sağlıklı bir şekilde hazırlanmasını sağlamak ve TMS’ye göre hazırlayacakları finansal tablolara ulaşmak için **yapacakları kayıtları göstermek üzere, ...**

varsa gerekli düzeltme işlemlerini ticari defterlerinden ayrı bir şekilde kaydedip saklarlar ve gerektiğinde ibraz ederler.

Tâbi oldukları mevzuat uyarınca bu amacı karşılamak üzere **bir defter tutulması** da bu kapsamda değerlendirilir.”

(Bu nedenle TFRS uygulamalarının ticari defterlerde yapılması yerinde değildir. AA)

2. SPK'nın Sermaye Piyasasında Finansal Raporlamaya İlişkin Esaslar Tebliği:

63

-İşletmeler, *finansal tablolarının hazırlanmasında* KGG tarafından yayımlanan *TMS/TFRS'yi esas alırlar.*

-Sermaye piyasası muhasebe defteri:

- 1) *Finansal tabloların bu Tebliğ uyarınca hazırlanmasına ilişkin hesaplamalar nedeniyle, işletmelerin diğer mevzuat uyarınca tutmakla mükellef oldukları kanuni defter ve belgelere yeni kayıtlar yapılamaz veya bu defter ve belgelerde yer alan kayıtlar değiştirilemez.*
- 2) İşletmeler, muhasebe defter ve kayıtları ile bu Tebliğ uyarınca hazırlanmış *finansal tablolar arasındaki ilişkiyi kurmak ve bir sonraki yıl finansal tablolarının sağlıklı bir şekilde hazırlanmasını sağlamak üzere Sermaye Piyasası Muhasebe Defteri* tutarlar.
- 3) Muhasebe kayıtlarından, bu Tebliğ uyarınca hazırlanan finansal tablolardaki tutarlara ulaşılırken *yapılan tüm açılış ve cari dönem düzeltme ve sınıflandırma kayıtlarının Sermaye Piyasası Muhasebe Defteri'ne ayrı ayrı kaydedilmesi* gerekmektedir.
- 4) Söz konusu **defter, elektronik ortamda veya yazılı** olarak tutulabilir.

- **Yazılı olarak tutulan Sermaye Piyasası Muhasebe Defteri sayfaları müteselsil sıra numarası taşıyacak şekilde düzenlenir, işletmeyi temsile yetkili kişiler tarafından imzalanır ve TTK'da ticari defterlerin saklanması için öngörülen süre kadar saklanır.**
- **Sermaye Piyasası Muhasebe Defteri'nin elektronik ortamda tutulması durumunda, işletmenin yönetim kurulu, bilgilerin değiştirilmemesi ve belirtilen süre kadar saklanması konusunda gerekli önlemi almak zorundadır.**

Usulüne Uygun Hazırlanmayan Finansal Tablolar İçin Ceza Uygulaması

65

- TTK m.562, m.88 hükümleri dikkate alarak Gümrük ve Ticaret Bakanlığı'nın belirlediği tutarlar:

Sıra	Kabahat olarak tanımlanan fiil	2012	2013	2014
31	Finansal tabloların, Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu tarafından yayımlanan muhasebe standartlarına göre düzenlenmemesi	4.000	4.312	4.481

İlgi ve sabrınız için teşekkürlerimle,

Soru ve görüşleriniz için:
akinakbulut35@gmail.com