



T.C.

BURDUR MEHMET AKİF ERSOY ÜNİVERSİTESİ

SOSYAL BİLİMLERİ ENSTİTÜSÜ

İŞLETME ANABİLİM DALI

**TMS-12 GELİR VERGİLERİ STANDARDI KAPSAMINDA
ERTELENMİŞ VERGİLER: BİR ARAŞTIRMA**

Mehmet OKAN

YÜKSEK LİSANS TEZİ

DANIŞMAN

Prof. Dr. Ömer TEKŞEN

BURDUR – 2021

T.C.
BURDUR MEHMET AKİF ERSOY ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLERİ ENSTİTÜSÜ
İŞLETME ANABİLİM DALI

TMS-12 GELİR VERGİLERİ STANDARDI KAPSAMINDA
ERTELENMİŞ VERGİLER: BİR ARAŞTIRMA

Mehmet OKAN
YÜKSEK LİSANS TEZİ

DANIŞMAN
Prof. Dr. Ömer TEKŞEN
Dr. Öğr. Üyesi Namıka BOYACIOĞLU
Dr. Öğr. Üyesi Mehmet Akif ALTUNAY

BURDUR – 2021

T.C.
BURDUR MEHMET AKİF ERSOY ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ

ETİK BEYAN

Burdur Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Lisansüstü Eğitim-Öğretim ve Sınav Yönetmeliğine göre hazırlamış olduğum “TMS-12 Gelir Vergileri Standardı Kapsamında Ertelenmiş Vergiler: Bir Araştırma” adlı tezin hazırlanması sürecinde akademik etik ilkeleri ihlal etmediğimi taahhüt eder, tezimin kâğıt ve elektronik kopyalarının Burdur Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü arşivlerinde aşağıda belirttiğim koşullarda saklanmasına izin verdiğimi onaylarım.

Sosyal Bilimler Enstitüsü Lisansüstü Eğitim-Öğretim Yönetmeliğinin ilgili maddeleri uyarınca gereğinin yapılmasını arz ederim.

- ☐ Tezimin tamamı her yerden erişime açılabilir.
- ☐ Tezim sadece Burdur Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi yerleşkelerinde erişime açılabilir.
- ☐ Tezimin 3 yıl süreyle erişime açılmasını istemiyorum. Bu sürenin sonunda uzatma için başvuruda bulunmadığım takdirde, tezimin tamamı her yerden erişime açılabilir.

Mehmet OKAN

TEŞEKKÜR METNİ

Tez çalışmamın her aşamasında kıymetli bilgi, birikim ve deneyimleriyle benden desteğini esirgemeyen, eğitim hayatım boyunca bana yol gösterici olan değerli danışmanım Prof. Dr. Ömer Tekşen'e sonsuz teşekkür eder ve saygılarımı sunarım.

Eğitim-öğretim yıllarım ve hayatım boyunca desteklerini her zaman hissettiğim, üzerimdeki emeklerini hiçbir zaman ödeyemeyeceğim annem, babam ve kardeşlerime, benden hiç bir zaman maddi ve manevi desteğini esirgemeyen kıymetli Veli Sipahi ve Hüseyin Büyükkeleş ağabeylerime, varlıkları bile bana güç veren çok değerli dedem ve babaanneme ve dahi ismini sayamadığım tüm kıymetli dostlarıma

Son olarak desteğini her zaman yanımda hissettiğim ve varlığına şükrettiğim kıymetli eşim Mazlume Sevim OKAN'a sevgilerimi ve saygılarımı sunarım.

Mehmet OKAN

2021

ÖZET

Bu tezin amacı, muhasebe meslek mensuplarının TMS 12 Gelir Vergileri Standardı kapsamında ertelenmiş vergilere bakış açılarını tespit ederek, ertelenmiş vergi hakkında ayrıntılı bilgiler vermektir.

Çalışmanın temel çıkış noktası Türkiye Muhasebe Standartlarının muhasebe meslek mensupları tarafından her geçen gün uygulama sıklıklarının artmasıdır. Bu standartlardan bir tanesi olan TMS 12 Gelir Vergileri Standardı, muhasebe uygulamaları açısından yeterince anlaşılması ve açıklanması gerekmektedir.

Çalışmada, Batı Akdeniz Bölgesinde faaliyette bulunan muhasebe meslek mensuplarının TMS 12'ye bakış açılarını tespit etmek amacıyla anket yapılmıştır. Bu araştırma sonucunda çeşitli bulgulara ulaşılmış ve öneriler getirilmiştir. Ayrıca ertelenmiş verginin muhasebeleştirilmesi de örnekler yardımıyla açıklanmıştır. Bu araştırmanın daha önce ülkemizde yapılmamış olması nedeniyle literatüre katkı sağlayacağı düşünülmektedir.

Çalışmanın bulgularına bakıldığında, ankete katılan muhasebe meslek mensuplarının, TMS 12 Gelir Vergileri Standardı kapsamında Ertelenmiş Vergiler ile ilgili genel tanımlamalar hakkında bilgi sahibi oldukları, ertelenmiş vergiye neden olan işlemler ve bu işlemlerin muhasebeleştirilmesiyle ilgili az bilgi sahibi oldukları saptanmıştır.

Anahtar Kelimeler: Ertelenmiş Vergi, Gelir Vergileri, Ticari Kâr, Mali Kâr, Ertelenmiş Vergi Yükümlülüğü, Sürekli Farklar, Geçici Farklar

ABSTRACT

The purpose of this thesis is to determine the perspectives of professional accountants on deferred taxes within the scope of TAS 12 Income Taxes and to give detailed information about deferred tax.

The starting point of the study by the accounting profession in Turkey Accounting Standards is the increase in the frequency of application every day. TMS 12 Income Taxes Standard, one of these standards, should be understood and explained sufficiently in terms of accounting practices.

In the study, a questionnaire was conducted in order to determine the perspectives of the accounting professionals operating in the Western Mediterranean Region towards TAS 12. As a result of this research, various findings were reached and suggestions were made. In addition, the accounting of deferred tax is explained with the help of examples. It is thought that this research will contribute to the literature since it was in our country before.

Considering the findings of the study, it has been determined that the accounting professionals participating in the survey have information about the general definitions of Deferred Taxes within the scope of TAS 12 Income Taxes Standard, and they have little information about the transactions that cause deferred tax and the accounting of these transactions.

Keywords: Deferred Tax, Income Taxes, Commercial Profit, Financial Profit, Deferred Tax Liability, Continuous Differences, Temporary Differences

TMS-12 GELİR VERGİLERİ STANDARDI KAPSAMINDA ERTELENMİŞ VERGİLER: BİR ARAŞTIRMA

İÇİNDEKİLER

ETİK BEYAN.....	I
TEŞEKKÜR METNİ.....	II
ÖZET.....	III
ABSTRACT	IV
İÇİNDEKİLER	V
KISALTMALAR	VIII
TABLolar DİZİNİ	IX
ŞEKİLLER LİSTESİ.....	XV
GİRİŞ	1

BİRİNCİ BÖLÜM VERGİ VE KAR KAVRAMI

1.1. Vergi Kavramı.....	3
1.1.1. Verginin Tanımı ve Amacı.....	3
1.1.2. Vergi Hukuku	4
1.1.3. Vergi Matrahı	4
1.2. Kâr Kavramı.....	5
1.2.1. Ticaret Hukuku Açısından Kâr.....	5
1.2.2. Vergi Hukuku Açısından Kâr	6
1.3. Ticari Kâr ve Mali Kâr Arasındaki Farklılıklar	7
1.3.1. Değerleme Açısından Farklılıklar	8
1.3.2. Karşılıklara İlişkin Farklılıklar	17
1.3.3. Kanunen Kabul Edilmeyen Giderlere İlişkin Farklılıklar	18
1.3.4. Vergi Ertelemesine İlişkin Farklılıklar	18
1.3.5. Amortismanlara İlişkin Farklılıklar	19
1.3.6. Reeskontlara İlişkin Farklılıklar	23

İKİNCİ BÖLÜM TMS 12 GELİR VERGİLERİ STANDARDI

2.1. TMS-12 Gelir Vergisi Standardına Genel Bakış	25
---	----

2.1.1. TMS 12 Gelir Vergileri Standardının Kapsamı	25
2.1.2. TMS 12 Gelir Vergileri Standardının Amacı	25
2.1.3. Standartta Yer Alan Temel Kavramlar	26
2.2. Ertelenmiş Vergiye Genel Bakış	27
2.2.1. Ertelenmiş Verginin Amacı	27
2.2.2. Ertelenmiş Vergi Kavramı ve Ortaya Çıkışı	28
2.2.3. Ertelenmiş Vergilerle İlgili Türkiye’deki Düzenlemeler	28
2.2.4. Ertelenmiş Vergi Farklılığı Türleri ve Farklılığı Doğuran Durumlar	29
2.2.4.1. Sürekli Farklar	29
2.2.4.2. Geçici Farklar	30
2.2.5. Vergi Değeri	34
2.2.5.1. Varlığın Vergi Değeri	35
2.2.5.2. Borcun Vergi Değeri	36
2.2.6. Ertelenmiş Verginin Hesaplanması ve Vergi Oranı	36
2.3. TMS 12’de Ertelenmiş Verginin Muhasebeleştirilmesi	38
2.3.1. Ertelenmiş Vergi Varlıklarının Muhasebeleştirilmesi	38
2.3.2. Ertelenmiş Vergi Borçlarının Muhasebeleştirilmesi	47

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

ERTELENMİŞ VERGİLER İLE İLGİLİ MUHASEBE MESLEK MENSUPLARININ BİLİNÇ DÜZEYLERİNİN ÖLÇÜLMESİNE YÖNELİK BİR ARAŞTIRMA

3.1. Araştırmanın Amacı ve Önemi	54
3.2. Araştırmanın Evreni ve Örneklemi	54
3.3. Araştırmanın Kapsamı ve Kısıtları	55
3.4. Araştırmanın Yöntemi	55
3.5. Araştırmanın Hipotezleri	56
3.6. Araştırmanın Bulguları ve Analizi	58
3.6.1. Güvenilirlik Analizi	58
3.6.2. Demografik Analizlerin Değerlendirilmesi	58
3.6.3. Hipotezlerin Testlerinin Değerlendirilmesi	60
3.6.4. Frekans Analizlerinin Değerlendirilmesi	80

3.6.4.1. Muhasebe Meslek Mensuplarının TMS 12'nin Amacı Bakımından Bakış Açıları İle İlgili Bilgilerin Değerlendirilmesi	80
3.6.4.2. Muhasebe Meslek Mensuplarının TMS 12'nin Kapsamı Bakımından Bakış Açıları İle İlgili Bilgilerin Değerlendirilmesi	84
3.6.4.3. Muhasebe Meslek Mensuplarının Ertelenmiş Vergi'nin Farkındalığı Bakımından Bakış Açıları İle İlgili Bilgilerin Değerlendirilmesi	86
3.6.4.4. Muhasebe Meslek Mensuplarının Ertelenmiş Vergi'nin Ortaya Çıkışı Açısından Bakış Açıları İle İlgili Bilgilerin Değerlendirilmesi.....	90
3.6.4.5. Muhasebe Meslek Mensuplarının Sürekli Farklar İle İlgili Bakış Açılarının Değerlendirilmesi.....	93
3.6.4.6. Muhasebe Meslek Mensuplarının Geçici Farklar İle İlgili Bakış Açılarının Değerlendirilmesi.....	97
3.6.4.7. Muhasebe Meslek Mensuplarının Vergilendirilebilir Geçici Farklar İle İlgili Bakış Açılarının Değerlendirilmesi	103
3.6.4.8. Muhasebe Meslek Mensuplarının İndirilebilir Geçici Farklar İle İlgili Bakış Açılarının Değerlendirilmesi	107
3.6.4.9. Muhasebe Meslek Mensuplarının Ertelenmiş Verginin Muhasebeleştirilmesi İle İlgili Bakış Açılarının Değerlendirilmesi	111
3.6.4.10. Muhasebe Meslek Mensuplarının Ertelenmiş Vergi Varlıklarının Muhasebeleştirilmesi İle İlgili Bakış Açılarının Değerlendirilmesi	114
3.6.4.11. Muhasebe Meslek Mensuplarının Ertelenmiş Vergi Borçlarının Muhasebeleştirilmesi İle İlgili Bakış Açılarının Değerlendirilmesi	117
SONUÇ VE ÖNERİLER.....	122
KAYNAKÇA	129
EKLER.....	134
Ek 1 -Anket Formu	134
Ek 2 - Özgeçmiş	141

KISALTMALAR

BDDK	: Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurulu
GKGMİ	: Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkeleri
GVK	: Gelir Vergisi Kanunu
MDV	: Maddi Duran Varlıklar
SM	: Serbest Muhasebeci
SMMM	: Serbest Muhasebeci Mali Müşavir
SPK	: Sermaye Piyasası Kurulu
TFRS	: Türkiye Finansal Raporlama Standartları
TMS	: Türkiye Muhasebe Standartları
TMSK	: Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu
TTK	: Türk Ticaret Kanunu
TÜRMOB	: Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği
UFRS	: Uluslararası Finansal Raporlama Standartları
UMS	: Uluslararası Muhasebe Standartları
VUK	: Vergi Usul Kanunu
YMM	: Yeminli Mali Müşavir

TABLolar DİZİNİ

Tablo 1: Ticari Kârın Hesaplanması.....	6
Tablo 2: Mali Kârın Hesaplanması.....	7
Tablo 3: Maliyet Bedeli İle Değerlenecek İktisadi Kıymetler.....	10
Tablo 4: Türkiye Muhasebe ve Finansal Raporlama Standartları'nda Yer Alan Değerleme Esasları ile Değerleme Ölçüleri.....	16
Tablo 5: Amortisman Ayırma Koşullarında Farklılıklar.....	20
Tablo 6: Amortisman Tabi Tutarda Farklılıklar.....	21
Tablo 7: Amortisman Oranı ve Süresinde Farklılıklar.....	22
Tablo 8: Amortisman Tutarının Hesaplanmasında Farklılıklar.....	22
Tablo 9: Amortisman Yönteminde Farklılıklar.....	23
Tablo 10: Ertelenmiş Vergi Varlığının ve Ertelenmiş Vergi Borcunun Ortaya Çıkış Sebepleri.....	34
Tablo 11: Ankete Katılan Muhasebe Meslek Mensuplarının Demografik Verileri.....	59
Tablo 12: Çarpıklık-Basıklık Değerleri.....	61
Tablo 13: Muhasebe Meslek Mensuplarının Ertelenmiş Vergi İle İlgili İşlem Yapıp Yapmama Değişkeni İle Eğitim Durumu Değişkeni Arasındaki Ki-Kare Testi Sonuçları.....	61
Tablo 14: Muhasebe Meslek Mensuplarının Ertelenmiş Vergi İle İlgili İşlem Yapıp Yapmama Değişkeni İle Çalıştığı İl Değişkeni Arasındaki Ki-Kare Testi Sonuçları.....	62
Tablo 15: Muhasebe Meslek Mensuplarının Ertelenmiş Vergi İle İlgili İşlem Yapıp Yapmama Değişkeni İle Deneyim Değişkeni Arasındaki Ki-Kare Testi Sonuçları.....	63
Tablo 16: Muhasebe Meslek Mensuplarının TMS 12'nin Amacı Bakımından İle İlgili Görüşlerinin Eğitim Durumlarına Göre Farklılaşma Durumuna Ait Tek Yönlü Varyans (ANOVA) Testi Sonuçları.....	65
Tablo 17: Muhasebe Meslek Mensuplarının TMS 12'nin Kapsamı Bakımından İle İlgili Görüşlerinin Eğitim Durumlarına Göre Farklılaşma Durumuna Ait Tek Yönlü Varyans (ANOVA) Testi Sonuçları.....	65

Tablo 18: Muhasebe Meslek Mensuplarının Ertelenmiş Vergi'nin Farkındalığı Bakımından İle İlgili Görüşlerinin Eğitim Durumlarına Göre Farklılaşma Durumuna Ait Tek Yönlü Varyans (ANOVA) Testi Sonuçları.....	66
Tablo 19: Muhasebe Meslek Mensuplarının Ertelenmiş Verginin Ortaya Çıkışı Açısından İle İlgili Görüşlerinin Eğitim Durumlarına Göre Farklılaşma Durumuna Ait Tek Yönlü Varyans (ANOVA) Testi Sonuçları.....	67
Tablo 20: Muhasebe Meslek Mensuplarının Sürekli Farklar İle İlgili Görüşlerinin Eğitim Durumlarına Göre Farklılaşma Durumuna Ait Tek Yönlü Varyans (ANOVA) Testi Sonuçları.....	67
Tablo 21: Muhasebe Meslek Mensuplarının Geçici Farklar İle İlgili Görüşlerinin Eğitim Durumlarına Göre Farklılaşma Durumuna Ait Tek Yönlü Varyans (ANOVA) Testi Sonuçları.....	68
Tablo 22: Muhasebe Meslek Mensuplarının Vergilendirilebilir Geçici Farklar İle İlgili Görüşlerinin Eğitim Durumlarına Göre Farklılaşma Durumuna Ait Tek Yönlü Varyans (ANOVA) Testi Sonuçları.....	69
Tablo 23: Muhasebe Meslek Mensuplarının İndirilebilir Geçici Farklar İle İlgili Görüşlerinin Eğitim Durumlarına Göre Farklılaşma Durumuna Ait Tek Yönlü Varyans (ANOVA) Testi Sonuçları.....	69
Tablo 24: Muhasebe Meslek Mensuplarının Ertelenmiş Verginin Muhasebeleştirilmesi İle İlgili Görüşlerinin Eğitim Durumlarına Göre Farklılaşma Durumuna Ait Tek Yönlü Varyans (ANOVA) Testi Sonuçları.....	70
Tablo 25: Muhasebe Meslek Mensuplarının Ertelenmiş Vergi Varlıklarının Muhasebeleştirilmesi İle İlgili Görüşlerinin Eğitim Durumlarına Göre Farklılaşma Durumuna Ait Tek Yönlü Varyans (ANOVA) Testi Sonuçları.....	71
Tablo 26: Muhasebe Meslek Mensuplarının Ertelenmiş Vergi Borçlarının Muhasebeleştirilmesi İle İlgili Görüşlerinin Eğitim Durumlarına Göre Farklılaşma Durumuna Ait Tek Yönlü Varyans (ANOVA) Testi Sonuçları.....	71
Tablo 27: Muhasebe Meslek Mensuplarının TMS 12'nin Amacı Bakımından İle İlgili Görüşlerinin Mesleki Deneyime Göre Farklılaşma Durumuna Ait Tek Yönlü Varyans (ANOVA) Testi Sonuçları.....	72
Tablo 28: Muhasebe Meslek Mensuplarının TMS 12'nin Kapsamı Bakımından İle İlgili Görüşlerinin Mesleki Deneyime Göre Farklılaşma Durumuna Ait Tek Yönlü Varyans (ANOVA) Testi Sonuçları.....	73

Tablo 29: Muhasebe Meslek Mensuplarının Ertelenmiş Vergi'nin Farkındalığı Bakımından İle İlgili Görüşlerinin Mesleki Deneyime Göre Farklılaşma Durumuna Ait Tek Yönlü Varyans (ANOVA) Testi Sonuçları.....	74
Tablo 30: Muhasebe Meslek Mensuplarının Ertelenmiş Verginin Ortaya Çıkışı Açısından İle İlgili Görüşlerinin Mesleki Deneyime Göre Farklılaşma Durumuna Ait Tek Yönlü Varyans (ANOVA) Testi Sonuçları.....	74
Tablo 31: Muhasebe Meslek Mensuplarının Sürekli Farklar İle İlgili Görüşlerinin Mesleki Deneyime Göre Farklılaşma Durumuna Ait Tek Yönlü Varyans (ANOVA) Testi Sonuçları.....	75
Tablo 32: Muhasebe Meslek Mensuplarının Geçici Farklar İle İlgili Görüşlerinin Mesleki Deneyime Göre Farklılaşma Durumuna Ait Tek Yönlü Varyans (ANOVA) Testi Sonuçları.....	76
Tablo 33: Muhasebe Meslek Mensuplarının Vergilendirilebilir Geçici Farklar İle İlgili Görüşlerinin Mesleki Deneyime Göre Farklılaşma Durumuna Ait Tek Yönlü Varyans (ANOVA) Testi Sonuçları.....	76
Tablo 34: Muhasebe Meslek Mensuplarının İndirilebilir Geçici Farklar İle İlgili Görüşlerinin Mesleki Deneyime Göre Farklılaşma Durumuna Ait Tek Yönlü Varyans (ANOVA) Testi Sonuçları.....	77
Tablo 35: Muhasebe Meslek Mensuplarının Ertelenmiş Verginin Muhasebeleştirilmesi İle İlgili Görüşlerinin Mesleki Deneyime Göre Farklılaşma Durumuna Ait Tek Yönlü Varyans (ANOVA) Testi Sonuçları.....	78
Tablo 36: Muhasebe Meslek Mensuplarının Ertelenmiş Vergi Varlıklarının Muhasebeleştirilmesi İle İlgili Görüşlerinin Mesleki Deneyime Göre Farklılaşma Durumuna Ait Tek Yönlü Varyans (ANOVA) Testi Sonuçları.....	79
Tablo 37: Muhasebe Meslek Mensuplarının Ertelenmiş Vergi Borçlarının Muhasebeleştirilmesi İle İlgili Görüşlerinin Mesleki Deneyime Göre Farklılaşma Durumuna Ait Tek Yönlü Varyans (ANOVA) Testi Sonuçları.....	79
Tablo 38: TMS 12'nin Amacı Bakımından Muhasebe Meslek Mensuplarının Bakışları	81
Tablo 39: TMS 12'nin amacı bakımından birinci ifade.....	81
Tablo 40: TMS 12'nin amacı bakımından ikinci ifade.....	82
Tablo 41: TMS 12'nin amacı bakımından üçüncü ifade.....	82
Tablo 42: TMS 12'nin amacı bakımından dördüncü ifade.....	83

Tablo 43: TMS 12'nin amacı bakımından beşinci ifade.....	83
Tablo 44: TMS 12'nin Kapsamı Bakımından Muhasebe Meslek Mensuplarının Bakışları.....	84
Tablo 45: TMS 12'nin kapsamı bakımından birinci ifade.....	85
Tablo 46: TMS 12'nin kapsamı bakımından ikinci ifade.....	85
Tablo 47: TMS 12'nin kapsamı bakımından üçüncü ifade.....	86
Tablo 48: Ertelenmiş Vergi'nin Farkındalığı Bakımından Muhasebe Meslek Mensuplarının Bakışları.....	87
Tablo 49: Ertelenmiş Vergi'nin Farkındalığı bakımından birinci ifade.....	87
Tablo 50: Ertelenmiş Vergi'nin Farkındalığı bakımından ikinci ifade.....	88
Tablo 51: Ertelenmiş Vergi'nin Farkındalığı bakımından üçüncü ifade.....	88
Tablo 52: Ertelenmiş Vergi'nin Farkındalığı bakımından dördüncü ifade.....	89
Tablo 53: Ertelenmiş Vergi'nin Farkındalığı bakımından beşinci ifade.....	89
Tablo 54: Ertelenmiş Vergi'nin Farkındalığı bakımından altıncı ifade.....	90
Tablo 55: Ertelenmiş Verginin Ortaya Çıkışı Açısından Muhasebe Meslek Mensuplarının Bakışları.....	91
Tablo 56: Ertelenmiş Verginin Ortaya Çıkışı Açısından birinci ifade.....	91
Tablo 57: Ertelenmiş Verginin Ortaya Çıkışı Açısından ikinci ifade.....	92
Tablo 58: Ertelenmiş Verginin Ortaya Çıkışı Açısından üçüncü ifade.....	92
Tablo 59: Sürekli Farklar İle İlgili Muhasebe Meslek Mensuplarının Bakışları.....	93
Tablo 60: Sürekli Farklar ile ilgili birinci ifade.....	94
Tablo 61: Sürekli Farklar ile ilgili ikinci ifade.....	94
Tablo 62: Sürekli Farklar ile ilgili üçüncü ifade.....	95
Tablo 63: Sürekli Farklar ile ilgili dördüncü ifade.....	95
Tablo 64: Sürekli Farklar ile ilgili beşinci ifade.....	96
Tablo 65: Sürekli Farklar ile ilgili altıncı ifade.....	96
Tablo 66: Sürekli Farklar ile ilgili yedinci ifade.....	97

Tablo 67: Geçici Farklar İle İlgili Muhasebe Meslek Mensuplarının Bakışları.....	98
Tablo 68: Geçici Farklar ile ilgili birinci ifade.....	98
Tablo 69: Geçici Farklar ile ilgili ikinci ifade.....	99
Tablo 70: Geçici Farklar ile ilgili üçüncü ifade.....	99
Tablo 71: Geçici Farklar ile ilgili dördüncü ifade.....	100
Tablo 72: Geçici Farklar ile ilgili beşinci ifade.....	100
Tablo 73: Geçici Farklar ile ilgili altıncı ifade.....	101
Tablo 74: Geçici Farklar ile ilgili yedinci ifade.....	101
Tablo 75: Geçici Farklar ile ilgili sekizinci ifade.....	102
Tablo 76: Geçici Farklar ile ilgili dokuzuncu ifade.....	102
Tablo 77: Vergilendirilebilir Geçici Farklarla İlgili Muhasebe Meslek Mensuplarının Bakışları.....	103
Tablo 78: Vergilendirilebilir Geçici Farklarla ilgili birinci ifade.....	104
Tablo 79: Vergilendirilebilir Geçici Farklarla ilgili ikinci ifade.....	104
Tablo 80: Vergilendirilebilir Geçici Farklarla ilgili üçüncü ifade.....	105
Tablo 81: Vergilendirilebilir Geçici Farklarla ilgili dördüncü ifade.....	105
Tablo 82: Vergilendirilebilir Geçici Farklarla ilgili beşinci ifade.....	106
Tablo 83: Vergilendirilebilir Geçici Farklarla ilgili altıncı ifade.....	106
Tablo 84: İndirilebilir Geçici Farklarla İlgili Muhasebe Meslek Mensuplarının Bakışları	107
Tablo 85: İndirilebilir Geçici Farklarla ilgili birinci ifade.....	108
Tablo 86: İndirilebilir Geçici Farklarla ilgili ikinci ifade.....	108
Tablo 87: İndirilebilir Geçici Farklarla ilgili üçüncü ifade.....	109
Tablo 88: İndirilebilir Geçici Farklarla ilgili dördüncü ifade.....	109
Tablo 89: İndirilebilir Geçici Farklarla ilgili beşinci ifade.....	110
Tablo 90: İndirilebilir Geçici Farklarla ilgili altıncı ifade.....	110

Tablo 91: Ertelenmiş Verginin Muhasebeleştirilmesi İle İlgili Muhasebe Meslek Mensuplarının Bakışları.....	111
Tablo 92: Ertelenmiş Verginin Muhasebeleştirilmesi ile ilgili birinci ifade.....	111
Tablo 93: Ertelenmiş Verginin Muhasebeleştirilmesi ile ilgili ikinci ifade.....	112
Tablo 94: Ertelenmiş Verginin Muhasebeleştirilmesi ile ilgili üçüncü ifade.....	113
Tablo 95: Ertelenmiş Verginin Muhasebeleştirilmesi ile ilgili dördüncü ifade.....	113
Tablo 96: Ertelenmiş Vergi Varlıklarının Muhasebeleştirilmesi İle İlgili Muhasebe Meslek Mensuplarının Bakışları.....	114
Tablo 97: Ertelenmiş Vergi Varlıklarının Muhasebeleştirilmesi ile ilgili birinci ifade.....	115
Tablo 98: Ertelenmiş Vergi Varlıklarının Muhasebeleştirilmesi ile ilgili ikinci ifade.....	115
Tablo 99: Ertelenmiş Vergi Varlıklarının Muhasebeleştirilmesi ile ilgili üçüncü ifade.....	116
Tablo 100: Ertelenmiş Vergi Varlıklarının Muhasebeleştirilmesi ile ilgili dördüncü ifade.....	116
Tablo 101: Ertelenmiş Vergi Varlıklarının Muhasebeleştirilmesi ile ilgili dördüncü ifade.....	117
Tablo 102: Ertelenmiş Vergi Borçlarının Muhasebeleştirilmesi İle İlgili Muhasebe Meslek Mensuplarının Bakışları.....	118
Tablo 103: Ertelenmiş Vergi Borçlarının Muhasebeleştirilmesi ile ilgili birinci ifade.....	118
Tablo 104: Ertelenmiş Vergi Borçlarının Muhasebeleştirilmesi ile ilgili ikinci ifade.....	119
Tablo 105: Ertelenmiş Vergi Borçlarının Muhasebeleştirilmesi ile ilgili üçüncü ifade.....	119
Tablo 106: Ertelenmiş Vergi Borçlarının Muhasebeleştirilmesi ile ilgili dördüncü ifade.....	120
Tablo 107: Ertelenmiş Vergi Borçlarının Muhasebeleştirilmesi ile ilgili beşinci ifade.....	120

ŞEKİLLER LİSTESİ

Şekil 1: Muhasebe Konusunda Ticaret Kanunları ve Vergi Kanunları Arasındaki Farklar.....	29
Şekil 2: Ertelenmiş Vergi Farklılığı Türleri.....	31
Şekil 3: Ertelenmiş Verginin Hesaplanma Aşamaları.....	37
Şekil 4: Eğitim Durumu-Ertelenmiş Vergi Uygulama İlişkisi.....	62
Şekil 5: Çalıştığı İl-Ertelenmiş Vergi Uygulama İlişkisi.....	63
Şekil 6: Mesleki Deneyim-Ertelenmiş Vergi Uygulama İlişkisi.....	64



GİRİŞ

UMS (Uluslararası Muhasebe Standartları) ile ilgili olarak ilk çalışmalar 1970’li yıllarda başlamıştır. Bu çalışmalardaki amaç ülkeler arasındaki farklı muhasebe ve vergi uygulamalarının standart haline getirilip bu farklılıklara son verilmesidir. UMS adıyla 2001 yılına kadar yayımlanmış olan bu Standartların, bu tarihten sonra adı UFRS (Uluslararası Finansal Raporlama Standartları) olmuştur.

UMS/UFRS’ler Türkiye’ye TMS (Türkiye Muhasebe Standartları) ve TFRS (Türkiye Finansal Raporlama Standartları) olarak giriş yapmıştır. Türkiye’de Standartlar ile ilgili çalışmalar 2002 yılında faaliyete geçen TMSK (Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu) tarafından yürütülmüştür. Ardından yerini 26.09.2011 tarihli 660 sayılı kararname ile kurulan Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu’na bırakmıştır. TMS/TFRS’ler UMS/UFRS’ler ile birebir aynı, uyumlu ve Türkçe tercümesidir.

TMS 12 Gelir Vergileri Standardı, TMS/TFRS’ler arasında anlaşılması en zor standartlardan biridir. Ernst & Young tarafından 2007 yılında Avrupa Birliği üyesi devletlerde yapılmış olan bir araştırmada UMS uygulamalarına ilk geçişte muhasebe ekiplerinin adaptasyon konusunda en çok zorlandığı standardın UMS 12 olduğu saptanmıştır (Tunç, 2009:571).

TMS 12 Gelir Vergileri Standardı kurum kazancı üzerinden hesaplanan vergilerin nasıl muhasebeleştirilmesi gerektiği ve mali tablolara ne şekilde yansıtılacağı üzerinde durmaktadır. Anonim şirketler, limited şirketler, sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketler ve ortak dışı işlem yapan kooperatifler ile tüketim ve taşımacılık kooperatifleri için uygulanacaktır. Tek şahıs işletmeleri ile kolektif ve adi şirketler hakkında, gelirin şahsiliği prensibine göre ödenecek gelir vergisinin şahsı ilgilendirmesi sebebiyle, bu standardın uygulanması söz konusu değildir.

TMS 12 Gelir Vergileri Standardı ticari kâr ve mali kâr arasında eşitsizliğe sebep olan geçici farkların vergi etkilerinin hesaplanmasını, kayda alınmasını ve finansal tablolarda gösterilmesini öngörmektedir. Sonuç olarak, dönem kârı vergisel etkilerden arınmış olarak daha gerçekçi bir şekilde tespit edilmiş olacaktır.

Bu çalışmanın amacı; TMS 12 Gelir Vergileri Standardı kapsamında ertelenmiş vergileri incelemek, bu standart kapsamında yapılması gereken hesaplamaların, kayıtların açıklanması ve Batı Akdeniz muhasebe meslek mensuplarına konu hakkında bilgi düzeyini ölçmek adına araştırma yapılmasıdır.

Tez toplamda üç bölümden oluşmaktadır.

İlk bölümde vergi ve kâr kavramları incelenmiş, ticari kâr ve mali kâr arasındaki farklar detaylı olarak alt başlıklar halinde anlatılmıştır.

İkinci bölümde TMS 12 Gelir Vergileri Standardı işlenmiştir. Standardın amacı ve kapsamına yer verilerek standartta yer alan temel kavramlar açıklanmıştır. Daha sonra ertelenmiş vergiye neden olan sürekli farklar ve geçici farklar incelenmiş, geçici farklar alt başlıklar halinde detaylı ve örneklendirilerek işlenmiştir. Ertelenmiş verginin hesaplanması ve vergi oranı incelenerek TMS 12’de ertelenmiş verginin muhasebeleştirilmesi, ertelenmiş vergi varlıkları ve ertelenmiş vergi borçlarının muhasebeleştirilmesi olarak iki başlık altında örnekler yardımıyla ayrıntılı bir şekilde açıklanmıştır.

Üçüncü bölümde Batı Akdeniz (Burdur, Isparta, Antalya) bölgesinde faaliyet gösteren muhasebe meslek mensuplarının TMS 12 Gelir Vergileri Standardı Kapsamında Ertelenmiş Vergiler ile ilgili bilgi ve bilinç düzeyinin incelenmesi için anket sorularıyla araştırma yapılmış ve yapılan bu araştırma sonucunda elde edilen veriler SPSS ile analiz edilerek tablolar yardımıyla anlatılmıştır.

BİRİNCİ BÖLÜM

VERGİ VE KAR KAVRAMI

1.1.Vergi Kavramı

Bu bölümde verginin tanımı ve amacı, vergi hukuku ve vergi matrahı konuları ele alınmaktadır.

1.1.1.Verginin Tanımı ve Amacı

Günümüzde kamu harcamaları devletlerin iktisadi ve sosyal fonksiyonlarının her geçen gün yükselmesine bağlı olarak artmaktadır. Bu nedenle devletler daha çok gelire gereksinim duymaktadırlar. Kamu gelirleri içerisinde en çok ehemmiyete sahip olan gelir türü vergilerdir (Göker, 2011: 9). Bunun sebebi ise kamu harcamaları finansmanlarının sağlanmasında vergilerin en mühim gelir kaynağı olmasıdır. Anayasa madde 73'e göre *"herkes kamu giderlerini karşılamak üzere, mali gücüne göre, vergi ödemekle yükümlüdür"*.

Vergi; kamu harcamalarını karşılamak üzere devletlerin yasalar çerçevesinde gerçek veya tüzel kişilerden zorla aldığı parasal değerlerdir.

Vergi ile ilgili kaynaklarda pek çok tanıma yer verilmiştir . Bu tanımlar, tanım yapan kişiye ve onun görüşüne göre farklılık gösterebilir. Bu farklılıkların sebebi, ilk etapta vergi aynı şekilde ödenmekteyken, daha sonralarında ise nakdi bir ödeme biçimine göre yapılmasıdır. Ödenen vergiler ilk olarak, idarecilerin gereksinimlerini karşılamak için kullanılırken, bunun zamanla kamu harcamalarını gidermeye yönelik bir duruma gelmesi ödenen bu vergilerin iktisadi boyutu ile birlikte sosyal boyutunun da her geçen gün önemli hale gelmesi olarak görülebilir (Göker, 2011: 11).

Bütün devletler tarafından toplanan bu vergilerin kuşkusuz yasal bir dayanağı vardır. Tıpkı Anayasamızın 73. Maddesinde belirtildiği üzere, vergiyi herkes mali gücüne göre ödemekle sorumludur. Buna verginin yasallığı ilkesi denilir (Akdoğan, 2006: 60-61).

Vergilendirmenin amaçlarını, mali ve sosyo-ekonomik amaçlar olmak üzere iki grupta inceleyebiliriz. Mali amaçlar, kamu giderlerini karşılamak için gerekli finansmanın karşılanmasını sağlamaktır. Özellikle sanayi devrimine kadar olan tek

amacı, kamu giderlerini karşılamak için devlet hazinesinin gereksinim duyduğu gelirlerin karşılanmasıdır. Sosyo-ekonomik amaçlar ise toplumların ve bireylerin yaşam standartları ve refah düzeyini arttırmak için vergilendirmeye başvurulmasıdır. Ayrıca sosyo-ekonomik amaçların, devletlerdeki ekonomik büyüme, işsizlik ve enflasyon gibi sorunların çözülmesine ve gelir dağılımında adalet dengesinin sağlanmasına da önemli katkısı vardır (Orhaner, 2007: 143).

1.1.2. Vergi Hukuku

Hukuk sözcüğü, hak sözcüğünün çoğul halidir, yani haklar demektir. Hukuk kuralları da bireylerin kendi ve devletle olan ilişkilerini düzenlemektedir. Vergi hukuku, esas olarak, bireyler ile devlet arasındaki vergi borcu ilişkisi demektir. Bireyler yönünden borç durumunda olan vergi, devlet yönünden ise alacaktır. Bu borç veya alacak, devlet ile bireyler arasında olan bir sözleşme ya da kişinin haksız fiilinden doğmuş değildir. Vergi borcunun kaynağı devletin egemenlik hakkıdır (Öner, 2016: 25-26).

Vergi hukuku, kamu hukuku içinde yer alan ve devletin mali faaliyetlerinin hukuki yönünü inceleyen mali hukukun bir alt dalıdır. Mali hukuk; vergi (gelir) hukuku, harcama (gider) hukuku ve bütçe hukuku olmak üzere üç alt sınıflandırmaya tabidir. Vergi hukuku, devletin kamu gücüne dayanarak elde ettiği kamu gelirlerinin hukuki rejimini inceler (Öncel, 2016: 3).

Bu açıklamalardan sonra vergi hukuku şu şekilde tanımlanabilir; bireyler ile devlet arasındaki vatandaşlık ilişkisiyle meydana gelen vergi ödevinin mahiyetine, vergi borcunun doğması ve ortadan kalkmış olmasına ilişkin maddi ve şekli hukuk kuralları bütününe denir (Öner, 2016: 25-26).

1.1.3. Vergi Matrahı

Vergi matrahı, üzerinden vergi hesaplanan değer ya da miktardır. Matrah; “mükellefin ödeme yapması gereken verginin hesap edilmesinde temel alınan teknik, fiziki ya da iktisadi büyüklüktür” (Mutluer vd., 2010:223).

Matrah, iktisadi değer ya da fiziksel miktarda olabilir. Matrah, ekonomik değer ile para türünden ifade ediliyorsa “advalorem matrahlı vergi”; sayı, litre, kilo ve metre

gibi fiziki deęerlerle ifade ediliyorsa, bu vergilere de “spesifik matrahlı vergi” denir (Karakoç, 2011: 251).

Advalorem matrahlı vergiye örnek olarak Katma Değer Vergisi veya Gelir Vergisi gösterilebilir. Her iki vergi de parasal değerler üzerinden vergi matrahı hesaplanmaktadır.

Spesifik matrahlı vergiye örnek olarak ise Motorlu Taşıtlar Vergisi gösterebilir. Motorlu Taşıtlar Vergisinde vergi matrahı aracın değerine göre değil, motor hacmi, aracın yaşı ve tipine göre hesaplanmaktadır.

1.2. Kâr Kavramı

Bu bölümde ticaret hukuku açısından kâr ve vergi hukuku açısından kâr incelenecektir.

1.2.1. Ticaret Hukuku Açısından Kâr

Türk Ticaret Kanunu hükümlerince belirlenen kâr veya zarar, ticari kâr veya zarardır (Yaşar, 2018: 11). Diğer yandan, ticari kâr işletmenin belirli dönemde ticari faaliyetleri neticesinde tahakkuk eden gelirlerden, tahakkuk eden giderleri düşölmesin neticesinde kalan pozitif bakiye olarak tanımlanır. Bir başka anlatımla, TTK (Türk Ticaret Kanunu)’da kâr; işletmelerin belirli muhasebe dönemlerinde, yapılan ticari faaliyetler sonucunda oluşan “Bilanço Kârı” olarak anlaşılmaktadır (Yoruldu, 2011: 3).

Ticari kâr, GKGMİ (Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkeleri) ve tek düzen hesap planı uygulamaları ile sermaye piyasası mevzuatına göre tutulan muhasebe kayıtlarından saptanan kâra denir. Ticari kârın saptanmasında TTK hükümlerine de uyulmaktadır.

TMS 12, ticari kârı, muhasebe kârı olarak ifade etmiştir. Bu standart ticari kâr ya da zararı, vergi gideri öncesi dönem kâr ya da zararı olarak ifade etmektedir. Yani ticari kâr, vergi öncesi dönem kârı ve ticari kâr olarak ifade edilmektedir. (Sevinç, 2003: 47).

Ticari kârın hesaplanması tablo şekliyle şöyle gösterilebilir;

Tablo 1: Ticari Kârın Hesaplanması

Ticari Kârın Hesaplanması	Tutarlar
A-Brüt Satışlar	
B-Satış İndirimleri (-)	
C-Net Satışlar	
D-Satışların Maliyeti (-)	
Brüt Satış Kârı veya Zararı	
E-Faaliyet Giderleri (-)	
Faaliyet Kârı	
F-Diğer Faaliyetlerden Olağan Gelir ve Kârlar	
G-Diğer Faaliyetlerden Olağan Gider ve Zararlar(-)	
H-Finansman Giderleri (-)	
Olağan Kâr veya Zarar	
J-Olağan Dışı Gider ve Zararlar (-)	
Dönem Kârı veya Zararı	
K-Dönem Kârı Vergi ve Diğer Yasal Yükümlülük Karşılıkları (-)	
Dönem Net Karı (Ticari Kâr)	

Kaynak: (Aslan, 2017) <https://www.gaziantepusula.com/koseyazisi/firmalarda-ticari-kar-ve-mali-kar-neden-farklidir-yazisi-900.html>

1.2.2.Vergi Hukuku Açısından Kâr

Vergi mevzuatı hükümlerince hesaplanan kâra veya zarara da, mali kâr veya mali zarar denir. Mali kâr, ticari işletmelerin belirli dönemdeki vergi kanunlarına göre tahakkuk eden gelirlerden, yine aynı şekilde vergi kanunlarına göre tahakkuk eden giderlerin düşülmesi neticesinde ulaşılmış vergilenebilir kâr olarak da tanımlanabilir (Sarıkaya, 2014:158).

Mali kâr; vergi mevzuatına göre üzerinden vergi hesaplanacak kârın tutarına denir. Mali kâr hesaplanırken gelir ve gider unsurları vergi yasalarındaki temel esaslara göre hesap edilmektedir (Bozdağ, 2012:1).

Yani Mali Kâr; ticari kârın TTK, tek düzen hesap planı ve muhasebe standartları dikkate alınarak hesaplanmasının ardından, vergi kanunları göz önüne alınarak; kanunen

kabul edilmeyen giderler, istisnalar, muafiyetler vb. gibi faktörlerin dikkate alınması ile vergi matrahı anlamına gelen ve üzerinden vergi hesaplanan kârdır.

TMS 12’de mali kâr vergiye tabi kâr olarak tanımlanmaktadır. Bununla birlikte mali kâr için vergi kârı ya da vergilendirilebilir gelir ifadeleri de kullanılmaktadır. Standarda göre vergiye tabi kâr, vergi otoriteleri tarafından konulmuş kurallara bağlı bir hesap döneminde tespit edilmiş ve üzerinden vergi ödenen kârı ya da zararı ifade etmektedir (Sevinç, 2003:47).

Kısaca Mali Kâr; VUK (Vergi Usul Kanunu)’ta esas olan kârı ifade etmektedir.

Tablo 2: Mali Kârın Hesaplanması

Mali Kârın Hesaplanması	Tutarlar
Ticari Kâr	
Kanunen Kabul Edilemeyen Giderler	
İstisna Kazançlar (-)	
İndirimler (-)	
Geçmiş Yıl Zararları (-)	
Mali Kâr	

Ticari kârdan mali kâra ulaşabilmek için:

- 1- Ticari kârın ait olduğu dönemde şirket varlıkları, VUK’ ta belirlenmiş olan değerlendirme ölçülerinden farklı ölçülere göre değerlendirilmişse (TTK veya SPK’ ya göre), değerlemeden dolayı tespit edilecek farkın dönem kârına yansıtılması gerekir. Bu fark duruma göre ilave ya da indirim şeklinde olabilecektir.
- 2- Dönem kârından indirilmiş olmakla birlikte vergi yasalarının indirimine izin vermediği giderler varsa, bu giderler tespit edilerek dönem kârına ilave edilecektir.
- 3- Vergi yasalarınca vergiden bağışık tutulan unsurlar varsa (istisna ve indirimler), bunlarda dönem kârından indirilecektir (Kocaman, 2008:5-6)

1.3.Ticari Kâr ve Mali Kâr Arasındaki Farklılıklar

Ticari kâr ile mali kâr arasında oluşan farklılıklar genel olarak şu şekilde gruplandırılabilir;

- Değerleme Açısından Farklılıklar
- Karşılıklara İlişkin Farklılıklar
- Kanunen Kabul Edilmeyen Giderlere İlişkin Farklılıklar
- Vergi Ertelemesine İlişkin Farklılıklar
- Amortismanlara İlişkin Farklılıklar
- Reeskontlara İlişkin Farklılıklar

1.3.1.Değerleme Açısından Farklılıklar

Değer; bir varlığın değişimi esnasında meydana gelen para türünden meblağı veya borcun ödenmesi maksadıyla katlanılan bedeli ifade etmektedir. Ölçüm veya değerlendirme; finansal tablolarda yer alan maddelerin tahakkuk ettirilecekleri ve gösterilecekleri parasal meblağların belirlenmesi işlemi ifade etmektedir. Bu işlem uygulanacak olan ölçüm esasının da seçilmesini içermektedir. Kısaca ifade edilecek olursa; değer bir varlık veya borcun para karşılığı tutarını, değer ölçüsü bu tutarın belirlenmesindeki esas alınan fiyatı, değerlendirme ise varlık veya borcun değerini bulma işlemi ifade eder. Değer, sabit bir kavram iken, ölçüm belirli bir süreci içeren hareketli işlemlerin tümüne denir (Dündar, 2013: 75-76).

Değerleme uygulaması açısından TTK ile vergi mevzuatı bakımından farklılıklar bulunmaktadır. TTK'nın değerlendirme yapmasındaki maksat değerlemesi yapılacak olan işletme ile bağlantısı bulunanların haklarını gözetmektir. Vergi Usul Kanunu'na bakıldığında değerlendirme yapılmasındaki maksat, devletin vergi alacağını garanti altına almaktır (Bozdağ, 2012: 24).

Vergi kanunlarının değerlendirme ölçülerinde tek ölçek kullanma ilkesi benimsenmiştir. Değerleme, doğrudan vergi matrahlarının hesap edilmesiyle ilgili bir işlem olması sebebiyle, kanunda değerlendirme ölçüleri ve hangi iktisadi değer hangi ölçüyle değerlendirileceği açık bir şekilde belirlenmiştir. Bu konuda mükelleflere tercihte bulunma ve inisiyatif kullanma hakkı tanınmamaktadır.

Değerleme ölçüleri VUK'un 261'inci maddesinde düzenlenmiştir, bu değerlendirme ölçüleri şöyledir;

- Maliyet bedeli,
- İtibari değer,

- Borsa rayici,
- Rayiç bedel,
- Tasarruf değeri,
- Emsal bedeli ve emsal ücret,
- Mukayyet değer,
- Vergi değeri,

olarak sayılmıştır.

Maliyet Bedeli: VUK'un 262. maddesinde maliyet bedeli şu şekilde tanımlanmıştır; “iktisadi bir kıymetin iktisap edilmesi veyahut değerinin artırılması münasebetiyle yapılan ödemelerle bunlara müteferri bilumum giderlerin toplamını ifade eder.” Madde hükmünden de anlaşılacağı gibi maliyet bedeli bir varlığın sahibine mal oluş bedelini ifade eder (Sargın ve Özkan, 2008: 15)

İktisadi bir kıymetin kazanılması için gerçekleştirilen ödemeler, iktisadi kıymet satın alınmış ise satın alma bedeli, satın alma esnasında oluşan vergiler ile satın alma işlemine ait olarak meydana gelen diğer giderlerden; iktisadi kıymet imal edilmiş ise imalat esnasında kullanılan hammadde ve yardımcı maddelerin alımı için ödenen bedeller, imalat giderleri, imalatta kullanılan sabit kıymetlerin amortismanları gibi giderlerden oluşmaktadır. İktisadi kıymetin kazanılmasının ardından yapılan ödemelerin, maliyete ilave edilebilmesi için yapılan giderin, iktisadi kıymetin değerini artırması, yani ekonomik ömrünü uzatması, verimini artırması gerekir. Bir harcamanın müteferri gider olarak iktisadi kıymetin maliyetine ilave edilmesi için yapılan giderin kıymetin satın alma fiyatına veya değer artışı sağlayan gidere ilişkin yapılması, o ödeme yapılmadan iktisadi kıymetin iktisap edilememesi gerekmektedir (Ergin, 2016: 16).

Maliyet bedeli ölçüsüyle değerlendirilecek iktisadi kıymetler şunlardır;

Gayrimenkuller, Gayrimenkullerin mütemmim cüzleri ve teferruatı, Tesisat ve makineler, Gemiler ve diğer taşıtlar, Gayri maddi haklar, (Peştemallıklar hariç) Özel maliyet bedeli, Demirbaş eşya, Alet, edevat ve mefruşat, Emtia, Zirai mahsuller ve Hayvanlar.

Bunlara ilişkin tablo tabi olduğu kanunla birlikte aşağıda verilmiştir;

Tablo 3: Maliyet Bedeli İle Değerlenecek İktisadi Kıymetler

DEĞERLENECEK İKTİSADİ KIYMET	DEĞERLEMENİN YASAL DAYANAĞI	DEĞERLEME ÖLÇÜSÜ
Gayrimenkuller,	VUK-269	MALİYET BEDELİ
Gayrimenkullerin mütemmim cüzleri ve teferruatı,	VUK-269	
Tesisat ve makineler,	VUK-269	
Gemiler ve diğer taşıtlar,	VUK-269	
Gayri maddi haklar, (Peştemallıklar hariç)	VUK-269, VUK-282	
Özel maliyet bedeli,	VUK-272	
Demirbaş eşya,	VUK-273	
Alet, edevat ve mefruşat,	VUK-273	
Emtia,	VUK-274	
Zirai mahsuller	VUK-276	
Hayvanlar	VUK-277	

Kaynak: Güngör, 2013:16

İtibari Değer: VUK'un 266. maddesinde itibari değer şu şekilde tanımlanmaktadır; “her nevi senetlerle esham ve tahvillerin üzerinde yazılı olan değerlerdir.”

İtibari değerle değerlendirilmesi gereken hisse senetleri ile tahviller şirket ve müesseselerin kendilerinin çıkardıkları hisse senetleri ve tahvillerdir. Buna göre, mükelleflerin aktifinde başka şirketlerin veya kişilerin çıkardıkları hisse senedi ve tahvillerin bulunması halinde, bunların değerlendirme ölçüsü VUK'un 279. maddesine göre, alış bedelidir (Akçakın, 2012: 11).

İtibari değerın uygulanacağı iktisadi kıymetler aşağıdaki gibidir:

- Kasa mevcudu (yabancı paralar hariç) (VUK md.284),
- Bedelsiz iktisap edilen hisse senetleri (KVK md.5/1-e),

- Eshamlı şirketler ve iktisadi kamu müesseselerince çıkarılan tahviller (VUK md. 286) (Ergin, 2016:16).

Borsa Rayici: VUK'un 263. maddesinde borsa rayici şöyle tanımlanmaktadır; “Borsa rayici, gerek menkul kıymetler ve kambiyo borsasına, gerekse ticaret borsalarına kayıtlı olan iktisadi kıymetlerin değerlemeden evvelki son muamele gününde borsadaki muamelelerin ortalama değerlerini ifade eder.” Normal temevvüçler (dalgalanmalar) dışında fiyatlarda bariz kararsızlık görülen hallerde, son muamele günü yerine değerlemeye takaddüm eden 30 gün içindeki ortalama rayici esas olarak aldirmaya Maliye Bakanlığı yetkilidir.

VUK'un yukarıda geçen ilgili maddesine göre, borsa rayici ile değerlendirme yapılması durumu genellikle aşağıda belirtilen iktisadi kıymetler için geçerlidir.

- İktisadi işletmeye dahil bulunan menkul kıymetlerden bir kısmı,
- İktisadi işletmeye dahil bulunan yabancı paralar,
- İktisadi işletmeye dahil bulunan yabancı para ile olan alacaklar,
- İktisadi işletmeye dahil para ile olan borçlar,
- Yabancı para ile elde edilen ücret, serbest meslek kazancı ile menkul ve gayrimenkul sermaye iratlarının değerlendirme yapılmasında borsa rayici ölçüsü geçerlidir (Yoruldu, 2011:9).

Rayiç Bedel: VUK'un mükerrer 266. maddesine göre rayiç bedel, “bir iktisadi kıymetin değerlendirme günündeki normal alım satım değeridir.”

Kanundaki tanımda yer alan "normal alım satım değeri" ibaresi arz ve talebe göre oluşan piyasa fiyatı anlamını taşır. Bu değerlendirme ölçüsünün VUK'da çok fazla kullanım alanı bulunmayan bir değerlendirme ölçüsüdür. Finansal kiralama işlemlerinde değerlemeyi düzenleyen VUK'un mükerrer 290. maddesinde kullanılan bir değerlendirme ölçüsüdür (Demir, 2012:64).

Tasarruf Değeri: Tasarruf değeri VUK'un 264. maddesinde şöyle tanımlanmaktadır; “bir iktisadi kıymetin değerlendirme gününde sahibi için arz ettiği gerçek değerdir.”

Maddede belirtildiği üzere sahibi için arz ettiği değer subjektif bir nitelik taşır. Ancak bu değer kişiye göre değil, kanunun emrettiği objektif esaslara göre tespit edilmektedir (Sargın ve Özkan, 2008:16).

Tasarruf değeri ile değerlendirme aşağıdaki durumlar için öngörülmüştür:

- Mevduat veya kredi sözleşmelerine bağlı alacak ve borçlar,
- Vadesi gelmemiş olan senede bağlı ticari alacak ve borçlar (isteğe bağlı),
- Banka, banker ile sigorta şirketlerinin alacak ve borçları (Ergin, 2016:16).

Tasarruf değeri ölçüsü, yalnızca Türk parası ile tanzim edilmiş senetli alacak ve borçları için geçerli olmaktadır. Yabancı ülke parası ile olan senetli ya da senetsiz alacak ve borçlar için ise borsa rayıcı ölçüsü ile değerlendirme yapılmaktadır (Yoruldu, 2011:10).

Emsal Bedeli ve Emsal Ücret: VUK'un 267. maddesinde emsal bedeli; “gerçek bedeli olmayan veya bilinmeyen veyahut doğru olarak tespit edilemeyen bir malın, değerlendirme gününde satılması halinde emsaline nazaran haiz olacağı değerdir” şeklinde tanımlanmıştır.

Tanımdan da anlaşılacağı gibi emsal bedeli, değerlendirme konusu malın emsal değeri, emsalinin (aynı cins ve tür) değerlendirme günündeki piyasa ve satış değeridir. Başka bir ifadeyle emsal bedel, bir işletmenin faaliyet dönemindeki satış bedeli, alış bedeli veya maliyet bedeli değil, değerlendirme gününde kendisine emsal olabilecek piyasa ve satış değeridir (Sargın ve Özkan, 2008: 18).

Emsal bedeli; ilk önce ortalama fiyat esası, ardından maliyet bedeli esası bu ikisiyle de belirlenemiyorsa takdir esası uygulanması yoluyla belirlenmektedir. Ücret ile yapılan imalatla ücretin gerçek miktarının bilinmemesi veya doğru şekilde tayin edilememesi durumlarında belirlenecek emsal ücret de aynı esaslara göre tayin olunur. Emsal bedelin belirlenmesi için bu sıraya uyulması zorunludur (Ergin, 2016: 16).

VUK'un 267'nci maddesinde, kaza mercilerinin re'sen biçtikleri değerler ile zirai kazanç ölçülerini belirlenen kararnamelerde yer alan unsurların emsal bedelinin yerine geçeceği ve yukarıda bahsedilen sıraya bağlı kalmaksızın öncelikli olarak uygulanacağı belirtilmektedir (Ergin, 2016: 16).

VUK'ta ortalama satış fiyat esası "Aynı cins ve nevideki mallardan sıra ile değerlemenin yapılacağı ayda veya bir evvelki veya bir daha evvelki aylarda satış yapılmışsa, emsal bedeli bu satışların miktar ve tutarına göre mükellef tarafından çıkarılacak olan ortalama satış fiyatı ile hesaplanır. Bu esasın uygulanması için, aylık satış miktarının, emsal bedeli tayin olunacak her bir malın miktarına nazaran %25'ten az olmaması şarttır." şeklinde düzenlenmiştir.

Örneğin bu ay Nisan ayı ise önce bu ayın satış miktarına bakılarak, yeterli değil ise bir önceki ay olan Mart ayı satış miktarına bakılacak, bu da yeterli değil ise bir daha önceki ay olan Şubat ayı satış miktarına bakılacak, bu da yeterli değil ise, diğer ayların satış miktarına bakılmayacak ve bu usul uygulanmayacak, maliyet bedeli esasına gidilecektir (Sargın ve Özkan, 2008:19).

Daha kapsamlı örnek verecek olursak; kilit parke taşı üreten bir firmanın 31 Mart tarihinde mevcut 4.000 m² taşın emsal bedeli ile değerlendirilmesi halinde, Mart ayında bu taşlardan 1.000 m² üzerinde satış yapılmışsa, değerlendirme konusu taşlar Mart ayı satış fiyatı ortalaması ile değerlendirilecektir, 1.000 m² altında satış olması durumunda Şubat ayında aynı miktarın üzerinde satış olup olmadığına bakılır, olması durumunda Şubat ayı ortalama satış fiyatı esas alınır, Şubat ayında da 1.000 m² ve üzeri satış yoksa son olarak Ocak ayına bakılır, olması durumunda Ocak ayı ortalama satış fiyatı esas alınır, Ocak ayında da 1.000 m² ve üzeri satış olmaması durumunda birinci sıra olan ortalama satış fiyat esasının, emsal bedelinin bulunmasında uygulanması mümkün olmamaktadır. Bu durumda ikinci sırada olan maliyet bedeli esasına geçilmelidir.

VUK'ta maliyet bedeli esas, "Emsal bedeli belli edilecek malın, maliyet bedeli bilinir veya çıkarılması mümkün olursa, bu takdirde mükellef, bu maliyet bedeline, toptan satışlar için %5, perakende satışlar için %10 ilave etmek suretiyle emsal bedelini bizzat belli eder" şeklinde tanımlanmıştır.

Yukarıda verilen örnekten devam edecek olursak, firma Şubat ayında maliyeti 400 TL olan perakende 500 m² taş satmıştır. Ocak ve Nisan aylarında aynı taşlardan satışı yoktur. Bu durumda maliyet bedeline %10 uygulanmak suretiyle emsal bedeli tespit edilmesi gerekmektedir. Taşların firmaya maliyeti 400 TL olduğuna göre emsal bedeli (400 x %10=40), (400+40=440) 440 TL olarak tespit edilir.

Emsal bedelinin yukarıda örnekleri verilen ilk iki esasa göre tespit edilememesi durumunda üçüncü sırada olan Takdir Esası ile takdir komisyonunca belli edilir.

VUK'ta takdir esası, “Yukarıda yazılı esaslara göre belli edilmeyen emsal bedelleri ilgililerin müracaatı üzerine takdir komisyonunca takdir yolu ile belli edilir. Takdirler, maliyet bedeli ve piyasa kıymetleri araştırılmak ve kullanılmış eşya için ayrıca yıpranma dereceleri dikkate alınmak suretiyle yapılır. Takdir edilen bedellere mükelleflerin vergi mahkemesinde dava açma hakkı mahfuzdur. Ancak dava açılması verginin tahakkuk ve tahsilini durdurmaz” şeklinde tanımlanmıştır.

Mukayyet Değer: Mukayyet Değer VUK'un 265. Maddesinde şöyle tanımlanmıştır; “bir iktisadi kıymetin muhasebe kayıtlarında gösterilen hesap değeridir.”

Bazı iktisadi varlıklar için hesaplarda kayıtlı olan değer haricinde farklı bir değer aranılmasına gerek yoktur. İktisadi kıymetin deftere kaydedilmiş değerinin alınması yeterli olmaktadır. Zira mukayyet değer açık ve kesindir (Yoruldu, 2011: 10).

Mukayyet Değer ile Muhasebe Değeri birbirine karıştırılmamalıdır. Mukayyet değer; bir iktisadi kıymetin muhasebe kayıtlarına girdiği ilk bedel olduğu durumda, Muhasebe değeri; iktisadi kıymetin kayıtlı olan değerinden, onu düzelten unsurların indirilmesinin ardından bulunan değeri, ifade etmektedir (Yoruldu, 2011: 10).

Mukayyet değer ölçüsünün uygulanacağı iktisadi kıymetler ise genellikle şunlardır.

- Senetsiz alacak ve borçlar,
- Karşılıklar,
- Aktifleştirilmiş olan ilk tesis ve taazzuv giderleri,
- Aktif ve pasif geçici hesap kıymetleri,
- Peştamallıklar, banka, banker ve sigorta şirketleri dışında kalan işletmelerin, tasarruf değeri ölçüsünü uygulamadıkları yani reeskonta tabi tutmadıkları senetli alacak ve borçlardır (Özbalcı, 2008: 357).

Vergi Değeri: Vergi değeri VUK'un 268. maddesinde “bina ve arazinin Emlak Vergisi Kanunu'nun 29'uncu maddesine göre tespit edilen değeridir” şeklinde tanımlanmıştır.

Emlak Vergisi Kanunu'nun 29'uncu maddesinde rayiç bedel; bina ve arazinin beyan tarihindeki normal alım satım bedelidir (Yoruldu, 2011: 10).

Emlak Vergisi Kanunu'nun 29. maddesinde vergi değeri, binalar için Hazine Maliye Bakanlığı ile Çevre ve Şehircilik Bakanlığı tarafından belirlenen bina metrekare inşaat maliyet bedelleri, arsa ve araziler içinse takdir komisyoncularınca belirlenen değer olarak hüküm altına alınmıştır. Ticari işletmeye dahil iktisadi kıymetlerin değerlendirilmesinde maliyet bedeli bilinmeyen bina ve arazi vergi değeri ile değerlendirilmektedir (Akçakın, 2012: 13).

Yalnız, anılan maddede belirtilenler dışında, VUK'un diğer maddeleri ve ilgili vergi kanunlarında saptanmış olan ek bazı değerlendirme ölçütleri de bulunmaktadır, bunlar şu şekildedir;

- Alış bedeli,
- Ortalama perakende satış fiyatı,
- Alış emsal bedeli,
- Tapu siciline kayıtlı bedeli,
- Finansal kiralamalarda kira ödemelerinin bugünkü değeri (Ergin, 2016: 15-16).

Alış Bedeli: Alış bedeli, iktisadi kıymetin satın alınması karşılığında satıcıya ödenen veya borçlanılan tutar olarak tanımlanır. Alış bedelinin maliyet değerinden farkı fatura tutarı haricindeki giderleri içermemesidir. Alış bedeli ile değerlendirme uygulamasına sadece VUK'un 279. maddesinde belirtilen bazı menkul kıymetlerde rastlanmaktadır. Sözü edilen menkul kıymetlerin döviz türünden borçlanılarak ya da kredi ile alınması halinde meydana gelen kur farkı, faiz, komisyon ve benzeri masraflar alış bedeline dahil edilmez. Alış bedeline dahil edilmeyen bu ödemeler tahakkuk ettikleri dönemde gider olarak kaydedilir (Ergin, 2016: 17).

Ortalama Perakende Satış Fiyatı: GVK (Gelir Vergisi Kanunu) madde 63'te Ortalama Perakende Satış Fiyatı şu şekilde tanımlanmaktadır; “hizmet erbabına, hizmet karşılığı verilen ayınlar, verildiği gün ve yerdeki ortalama perakende fiyatlara göre değerlendirilir.”

Alış Emsal Bedeli: 213 sayılı VUK'un geçici 4. maddesine göre bu kanunun yürürlüğe girdiği tarihte veya sonraki yıllarda bilanço esasına göre Gelir ve Kurumlar

Vergisi mükellefiyetine girecek olanlar açılış bilanço ve envanterini tanzim ederken işletmeye dahil iktisadi kıymetleri bu kanunun üçüncü kitabında yazılı hükümler dairesinde değerlendirirler. Maliyet bedeli ile değerlendirilmesi icap eden kıymetlerin bu bedeli bilinmiyorsa maliyet bedeli yerine mükelleflerin bizzat belli edecekleri alış emsal bedeli değerlemeye esas tutulur.

Vergi incelemesi sonucunda alış emsal bedelinin fazla hesap edildiğinin anlaşılması halinde mükellef hakkında vergi ziyayı veya usulsüzlük cezaları uygulanmaz.

Tapu Siciline Kayıtlı Bedeli: 213 Sayılı VUK'un 296. maddesine göre "tescile tabi bilumum hakların değeri, tesisleri sırasında tapu siciline kaydedilen bedeldir."

Finansal Kiralamalarda Kira Ödemelerinin Bugünkü Değeri: 213 Sayılı VUK'un 290. maddesi uyarınca "finansal kiralama işlemlerinde kiracı tarafından finansal kiralama işlemine konu iktisadî kıymeti kullanma hakkı ve sözleşmeden doğan borç, kiralama konusu iktisadî kıymetin rayiç bedeli veya sözleşmeye göre yapılacak kira ödemelerinin bugünkü değerinden düşük olanı ile değerlendirilir." Kiralayan tarafından kiralama konusu iktisadî kıymet bu iktisadî kıymetin net bilanço aktif değerinden kira ödemelerinin bugünkü değerinin düşülmesi sonucu bulunan tutar ile değerlendirilir.

Tablo 4: Türkiye Muhasebe ve Finansal Raporlama Standartları'nda Yer Alan Değerleme Esasları ile Değerleme Ölçüleri

Tarihi Maliyet	Cari Maliyet	Gerçekleşebilir Değer	Bugünkü Değer
Amortisman Tabi Tutar	Amortisman Tabi Tutar	Amortisman Tabi Tutar	Amortisman Tabi Tutar
Stokların Maliyeti Satın Alma Maliyeti	Satış Maliyetleri Düşülmüş Gerçeğe Uygun Değer	Satış Maliyetleri Düşülmüş Gerçeğe Uygun Değer	Satış Maliyetleri Düşülmüş Gerçeğe Uygun Değer
Dönüştürme Maliyeti			
	Gerçeğe Uygun Değer	Gerçeğe Uygun Değer	Gerçeğe Uygun Değer
Tahmini Maliyet		Geri Kazanılabılır Tutar	Geri Kazanılabılır Tutar
Maliyet		Net Gerçekleşebilir Değer	Kullanım Değeri
Defter Değeri			Finansal Varlık Veya Finansal Borcun Etkin Faiz Yöntemiyle Hesaplanan İtfa Edilmiş Maliyeti
			İşletmeye Özgü Değer

Kaynak: Tokay ve Deran, 2008: 32

1.3.2. Karşılıklara İlişkin Farklılıklar

İşletmenin sahip olduğu iktisadi değerlerde ortaya çıktığı halde miktarları kesin olarak tespit edilemeyen değer azalışları ile bir zarar gerçekleşmesi olasılığı bulunan risklerin karşılanması üzere ayrılmış fonlara karşılık denir (Bozdağ, 2012:37). Muhasebe kuramında karşılık kavramı, temelini muhasebenin temel kavramlarından olan “ihtiyatlılık” kavramından almaktadır. Ayrıca, diğer temel kavramlardan olan dönersellik ve sosyal sorumluluk kavramlarının gereği olarak da karşılık ayrılır (Şen, 2011:75).

Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği'nin karşılıklar konusuna olan yaklaşımı Vergi Usul Kanunundan daha çok ticaret hukuku prensipleri yönündedir. Nitekim, tebliğ ile gerçekleştirmiş veya gerçekleşme ihtimali olan azalışları ve zararlarının tümüne karşılık ayrılması zorunlu kılınmaktadır (Sevinç, 2003:50).

TMS 37'de karşılıklar konusu detaylı olarak incelenmiş ve gerçekleşme zamanı veya meblağı belli olmayan yükümlülükler olarak tanımlanmıştır. Aynı standartta yükümlülük ise geçmiş olaylardan kaynaklanan ve ödenmesi durumunda ekonomik fayda içeren kaynakların işletmeden çıkmasına sebep olacak mevcut yükümlülük şeklinde tanımlanmıştır.

213 sayılı VUK'un 288. maddesinde karşılık, “hasıl olan veya husulü beklenen fakat miktarı katıyetle kestirilemeyen ve teşebbüs için bir borç mahiyetini arz eden belli bazı zararları karşılamak maksadıyla hesaben ayrılan meblağlar” şeklinde tanımlanmaktadır.

Söz konusu giderler vergi kanunlarınca kabul edilen, yalnız giderin doğma zamanı ile tanınma zamanlarının farklılaştığı giderlerdir. Bu giderleri özelliği, hem vergi kanunları açısından hem de ticari bakımdan gider olarak kabul olunmalarına rağmen doğuş veya tanınma zamanları bakımından vergi kanunları ile muhasebe ilkeleri arasında farklılıklar olmasıdır. Bunların gider olmaları konusunda kuşku yoktur, ancak muhasebeleştirilmeleri ve mali kâr/zarar hesabına alınma zamanları muhasebe ve vergi anlayışına göre muhasebe dönemlerine düşmektedir. Esasında her ikisi bakımından gider kabul edilmektedir, ancak kabul edilme zamanları farklıdır. Vergi yasaları kabul etmeyi daha sonraki zamanlara ertelemektedir. Dolayısıyla, bu giderlere kanunen kabul

edilmeyen giderler denemez. Yalnız, vergileme dönemi bakımından kabul edilmeyen giderlerdir (Sevinç, 2003: 51-52).

1.3.3. Kanunen Kabul Edilmeyen Giderlere İlişkin Farklılıklar

TTK, işletmelerin her türden gelirlerinin ve giderlerinin Dönem Kârı veya Zararı hesabına devredilesine imkan sağlarken, vergi kanunları ise sınırlar koyar. Bu durum ticari kâr ile vergi kârı farklılığına sebep olur. Kanunen Kabul Edilmeyen Giderler nazım hesaplarda yer alır. Bu nedenle ticari kâr açısından tüm giderler, kazancın tespit edilmesinde dikkate alınmak zorundadırlar (Yoruldu, 2011: 15-16).

Kanunen kabul edilmeyen giderler yalnızca mali kârın saptanmasında kullanılması sebebiyle nazım hesaplarda izlenir. İşletme, yapmış olduğu faaliyetler ile ilgili tüm giderleri öngörülen hesaplara kaydını yaparak bu giderleri ticari kârın saptanmasında kullanırlar. Halbuki mali bilanço açısından bazı giderlerin kârdan indirimi kabul edilmemektedir. Örnek verilecek olursa; işletmelerin herhangi bir yere yaptıkları bağışların tümü ticari bilanço kârı bakımından giderdir. Halbuki vergi kanunları bağışların gider olarak indirimini bazı şartlara bağlamış ve tutarını sınırlandırmış ve şartlara uymayan ve üst limiti geçen bağışlar gider olarak kabul etmemiştir. Ancak, vergi beyannamesi verilirken vergi kanunlarının kabul etmediği giderler eğer varsa beyannamelerinde “Kanunen Kabul Edilmeyen Giderler” sütununda göstererek vergiye tabi kazançlarını tespit edeceklerdir (Beskisiz, 2015: 83).

İşletme yasal olan kayıtlarında ve bu kayıtlara göre oluşacak mali tablolarında hiçbir şekilde kanunen kabul edilmeyen giderler gibi hesaba yer vermeyeceklerdir (Sevinç, 2003: 49).

1.3.4. Vergi Ertelemesine İlişkin Farklılıklar

Vergi mevzuatına göre, bazı gelirlerin tahakkuk olduğu dönemlerde ticari kâra ilave edilmesi gerekli olduğu halde, vergilendirme işlemi belirli koşullara bağlı olarak bu gelirlerin kara ilave edilmesi sonraki dönemlere ertelenebilir (Özkan, 2016: 56).

Vergi Usul Kanunu’nun 328’inci maddesince, amortismanı tabi olan maddi duran varlıkların satışından elde edilen kâr, yenileme fonuna alınabilir ve vergi dışı bırakılabilir.

Yenileme fonu teşkili yoluyla satın alınmış yeni kıymetlerin amortismanı, yenileme fonundan mahsup edilmektedir. Bu mahsup işlemi tamamlandıktan sonra itfa edilmemiş olan bölüm kalırsa buna ait olan amortismanlar normal bir şekilde cari yıl giderlerine intikal ettirilir (Örten, 1998).

1.3.5. Amortismanlara İlişkin Farklılıklar

Amortismanı kelime anlamıyla yıpranma payı olarak tanımlanabilir.

Vergi mevzuatında amortismanın önemli bir yeri vardır. Türk Ticaret Kanunu, Gelir Vergisi Kanunu ve Kurumlar Vergisi Kanunu’nda amortismanın işlemleri ile ilgili açıklamalara yer verilmiş olmakla birlikte, amortisman işlemleri ile ilgili temel konular Vergi Usul Kanunu’nun 313 ile 321’nci maddeleri arasında ele alınmaktadır (Deran ve Yakupçebioğlu, 2006: 104).

Vergi Usul Kanunu’nda amortismanın tanımı yapılmamakla beraber hangi varlıkların ne şartlar altında amortismanına tabi olacağı belirlenmiştir. Buna göre;

- İşletmeye kayıtlı olması,
- İşletmede bir yıldan fazla kullanılması,
- Yıpranmaya, aşınmaya ve değer kaybına uğramaya elverişli olması,
- Değerinin her yıl genel tebliğde belirlenen haddin üstünde olması.

VUK’ta amortisman yöntemleri iki ana başlık altında toplanmaktadır. Bunlar; olağan amortisman ve olağanüstü amortisman yöntemleridir. Olağan amortisman yöntemi normal, azalan bakiyeler ve karma amortisman yöntemleri olarak üçe ayrılırlar.

Normal amortisman yönteminde, varlığın değerine Maliye Bakanlığı tarafından belirlenmiş oranların uygulanmasıyla bulunan meblağlar ilgili hesap döneminin kayıtlarına gider olarak yazılır. Bu yöntemde, amortismanına tabi varlığın değerine her yıl aynı oranlar uygulanmaktadır.

Azalan bakiyeler amortisman yönteminde ise; işletmelerin ilk yıllarda daha çok amortisman ayırmasına imkan sağlayan bir yöntemdir (Özkan, 2016: 50-51).

TMS 16 Maddi Duran Varlıklar Standardı vergi uygulamalarından oldukça farklıdır. TMS 16’ya göre amortismanına tabi değer hesaplanırken, varlığın hurda değerinin maliyetten düşülmesi esastır. Hurda değer; bir varlığın tahmin edilen faydalı ömrünün sonundaki durumu ve yaşına geldiğinde elden çıkarılması sonucunda elde

edilmesi beklenen meblağdan, elden çıkarmanın tahmini maliyetleri düşülmesi sonucunda ulaşılan tahmini meblağdır. Faydalı ömür; bir varlığın işletme tarafından kullanılması beklenen zamanı veya işletme tarafından ilgili varlığın elde edilmesi beklenen üretim miktarı veya benzer üretim birimini ifade etmektedir.

Standart, bu tahminleri işletmenin yönetimine bırakmaktadır. Buna göre, belirlenen amortisman oranı sabit değildir ve faydalı ömür ve ekonomik ömür dikkate alınarak seçilmektedir. Vergi uygulamalarından farklı olarak, maddi duran varlığa kaydedilmiş finansman giderleri ve vade ve kur farklarına amortisman hesaplanmamaktadır (Sağlam vd., 2014: 240).

Vergi uygulamalarında olduğu gibi boş arsa ve arazilerde amortisman uygulaması söz konusu değildir (Özkan, 2016: 50-51).

TMS 16 ile VUK Amortisman Uygulamaları Arasındaki Farklılıklara İlişkin Tablolar:

Tablo 5: Amortisman Ayırma Koşullarında Farklılıklar

VUK AMORTİSMAN UYGULAMASI	TMS-16 AMORTİSMAN UYGULAMASI
a) İşletmede bir yıldan fazla kullanılma	a) İşletmede bir yıldan veya bir faaliyet döneminden fazla kullanılma.
b) Yıpranma, aşınma veya kıymetten düşmeye maruz bulunma.	b) Yıpranma, aşınma veya kıymetten düşmeye maruz bulunma.
c) Aktife kayıtlı olmalı (Envantere dahil olma; İktisadi kıymetin envantere dahil olması hem fiilen işletmenin tasarrufunda bulunmasını hem de envantere kayıtlı olmasını ifade eder.) ve kullanıma hazır olmalı.	c) Aktife kayıtlı ve kullanıma hazır olmalı
d) İktisadi kıymetin değerinin belli bir tutarı (2020 yılı için 1400 TL) aşması.	d) Bir varlığın maddi duran varlık olarak sınıflandırılması için herhangi bir rakamsal sınırlandırma yoktur.
e) Satış amaçlı maddi duran varlıklarla, gelecekte ekonomik yarar beklenmeyen duran varlıklarda amortisman ayırmaya devam edilebilir.	e) Satış amaçlı maddi duran varlıklarla, gelecekte ekonomik yarar beklenmeyen duran varlıklarda amortisman ayırma işlemi durdurulur.
f) Parçalara ayırarak ya da gruplandırarak amortisman ayırma ile ilgili düzenleme bulunmamaktadır. Ancak birlikte değerlendirilebilir.	f) Parçalara ayırarak ya da gruplandırarak amortisman ayırmak mümkündür.
g) Amortisman ayırmak ihtiyaridir. Mükellefler isterlerse amortisman ayırmayabilirler, ancak ayırmadıkları amortismanı sonraki dönemlerde de ayıramazlar.	g) Amortisman ayrılmaması gibi bir durum söz konusu değildir. Zira standartların amacı işletmelerin gerçek durumunu tüm yönleriyle ortaya koymaktır.

Kaynak: Şen, 2011: 154

Tabloda görüldüğü üzere VUK ile TMS’de amortisman ayırma konusunda farklılıklar vardır. Özetle bu farklılıklardan bazılarına değinilecek olursa, VUK’ta iktisadi kıymetin değerinin 2020 yılı için 1.400 TL’yi aşmaması gerekirken TMS’de böyle bir sınırlama bulunmamaktadır. Örneğin, işletme bünyesine 1.300 TL değerinde bir makine alındığında VUK’a göre bu makineye amortisman ayırma zorunluluğu yok iken TMS’de böyle bir sınırlandırma yoktur işletme bu makineye amortisman ayırabilir.

VUK amortisman ayırmayı mükellefin kendisine bırakırken, TMS’de ise amortisman ayırmama gibi bir durum söz konusu değildir, çünkü standartlar işletmelerin gerçek durumunu ortaya koymaktadır. Örneğin, işletme bünyesine ticari faaliyette kullanılmak üzere 70.000 TL değerinde bir kamyon alındığında VUK’a göre işletme bu kamyonu amortisman ayırmakta özgürdür, ancak TMS’de böyle bir durum söz konusu değildir ve kamyonu amortisman ayrılmalıdır.

Tablo 6: Amortisman Tabi Tutarda Farklılıklar

VUK AMORTİSMAN UYGULAMASI	TMS-16 AMORTİSMAN UYGULAMASI
a) Amortisman konu değer varlığın maliyet bedelidir.	a) Amortisman konu değer varlığın maliyet bedelinden kalıntı değer düşüldükten sonraki tutardır.
b) Varlığı elde ederken ortaya çıkan vade farkları, varlığın maliyetine dahil olduğu için vade farkını içeren toplam tutar üzerinden amortisman ayrılır.	b) Varlığı elde ederken ortaya çıkan vade farkları, varlığın maliyetine dahil edilmediği için vade farksız tutar üzerinden amortisman ayrılır.
c) MDV(Maddi Duran Varlıklar)’nin elde edildiği döneme (sonraki dönemlerde isteğe bağlı) ait finansman giderlerinin maliyete eklenmesi gerektiği için amortisman konu değer her koşulda finansman giderlerini içermektedir.	c) Varlığı elde etme ile ilgili finansman giderlerinin maliyete verilmemesi gerektiği için (özellikli varlıklar hariç) finansman giderlerini içermeyen maliyet bedeli üzerinden amortisman ayrılır.

Kaynak: Şen, 2011: 155

Tabloda amortisman tabi tutardaki farklılıklar gösterilmektedir. Yine bu farklılıklara özetle değinilecek olursa, ilk maddede belirtilen VUK’ta amortisman konu değer, varlığın maliyet bedeli iken, TMS’de bu uygulama maliyet bedelinden kalıntı değer (hurda değer) düşüldükten sonraki tutardır. Örneğin, bir işletme amortisman konu bir varlığın değerini hesapladığında VUK’a göre bu değer maliyet bedeli olan 50.000 TL çıkmaktadır. Bu varlığın kalıntı değeri 10.000 TL’dir. Aynı varlık TMS’ye göre hesaplanması durumunda bu varlığın amortisman konu değeri 40.000 TL olmaktadır.

Tablo 7: Amortisman Oranı ve Süresinde Farklılıklar

VUK AMORTİSMAN UYGULAMASI	TMS-16 AMORTİSMAN UYGULAMASI
a) VUK'ta yapılan değişiklikle "yararlı ömür" amortismanına esas süre olmasına rağmen, yayınlanan listedeki ekonomik ömürlere uyulması gerekmektedir.	a) Amortisman süresi yararlı ömür veya üretim miktarına göre belirlenir. İktisadi kıymetin yararlı ömrü işletme yönetimi tarafından tahmin edilir. Amortisman oranlarının seçimi, işletmenin varlığın kullanılmasında elde ettiği faydayı yansıtacak şekilde belirlenmelidir. Varlığın kullanım şekli değiştiğinde (vardiya sayısı artığında, kullanım yeri değiştiğinde) amortisman oranları da değiştirilmelidir.
b) Yararlı ömür sadece "yıl" bazında belirlenmektedir.	b) Yararlı ömür "yıl" veya "üretim birimi" bazında belirlenebilmektedir.
c) Yararlı ömür olağanüstü durumlar dışında sabittir	c) Yararlı ömür ve kalıntı değer tahmini her yıl gözden geçirilerek, değişiklikler yansıtılmak zorundadır.
d) Azalan Bakiyeler Yönteminde amortisman oranı Normal Amortisman oranının iki (2) katıdır. Ancak bu oran hiçbir zaman %50'yi aşamaz.	d) Azalan Bakiyeler Yönteminde amortisman oranı Normal Amortisman oranının iki (2) katıdır. Oranın uygulanmasında herhangi bir sınırlama yoktur.

Kaynak: Şen, 2011: 155

Tabloda görüldüğü gibi amortisman oranı ve süresinde de farklılıklar olmaktadır. Özetle; VUK'ta yararlı ömür olağanüstü durumlar dışında sabitken, TMS'de yararlı ömür her yıl tahmini olarak gözden geçirilerek belirlenmelidir, çünkü yararlı ömür kullanıma göre değişiklik gösterebilir. VUK ve TMS'de azalan bakiyeler yönteminde amortisman oranı normal amortisman oranının iki katıdır. Ancak VUK'ta bu oran %50'yi aşamazken TMS'de böyle bir sınırlama söz konusu değildir.

Tablo 8: Amortisman Tutarının Hesaplanmasında Farklılıklar

VUK AMORTİSMAN UYGULAMASI	TMS-16 AMORTİSMAN UYGULAMASI
a) Kıst amortisman uygulaması yalnızca Binek Otomobiller için geçerlidir	a) Tüm Maddi Duran Varlıklar için kıst amortisman geçerlidir.
b) Amortisman ayrılmaya Binek Otomobilin alındığı aydan başlanılır ve alındığı ay kesri tam sayılır.	b) Amortisman ayrılmaya maddi duran varlık kullanılabilir hale geldiğinde başlanılır ve ay kesri tam sayılır
c) İlk dönem ayrılmayan amortisman tutarı son yılın amortisman tutarına ilave edilir.	c) İlk dönem ayrılmayan amortisman tutarı varlığın ömrünün bittiği dönemi takip eden ilgili aylar dikkate alınarak yansıtılır.

Kaynak: Şen, 2011: 156

Amortisman tutarının hesaplanmasında da farklılıklar söz konusudur. Tabloda görüldüğü üzere, kıst amortisman VUK'ta sadece binek otomobiller için geçerli

TMS’de bütün Maddi Duran Varlıklar için geçerli olmaktadır. VUK’ta binek otomobiller için amortisman ayrılmaya alındığı aydan itibaren başlanırken, TMS’de Maddi Duran Varlık kullanılabilir hale geldikten sonra başlanmaktadır.

Tablo 9: Amortisman Yönteminde Farklılıklar

VUK AMORTİSMAN UYGULAMASI	TMS-16 AMORTİSMAN UYGULAMASI
a) Kullanılabilecek yöntemler, Normal Amortisman Yöntemi, Azalan Bakiyeler Üzerinden Amortisman Yöntemi (Hızlandırılmış) ve istisnai durumlarda Fevkalade Amortisman Yöntemidir. Üretim Miktarı Yöntemi öngörülmemiştir.	a) Kullanılabilecek yöntemler Normal (doğrusal) Amortisman Yöntemi, Azalan Bakiyeler Yöntemi ve Üretim Miktarı Yöntemi’dir.
b) Bir maddi duran varlık için Normal Amortisman Yöntemi’ne göre amortisman ayrılmaya başlandıktan sonra Azalan Bakiyeler Yöntemi’ne geçiş yapılamaz. Ancak Azalan Bakiyeler Yöntemi kullanılırken Normal Amortisman Yöntemi’ne dönülebilir	b) Gelecekteki ekonomik yararların beklenen tüketim biçiminde bir değişiklik olmadıkça seçilen amortisman yöntemi değiştirilmemeli ve tutarlı olarak uygulanmalıdır. Beklenen tüketim biçimi değişirse amortisman yöntemi de değiştirilebilir
c) Azalan Bakiyeler Yöntemi’ni Sadece Bilanço Usulüne göre defter tutan mükellefler uygulayabilirler.	c) Tüm işletmeler defterlerini TMS/ TFRS’ye göre tutup, finansal tablolarını TMS/TFRS ye göre hazırlamaya başladıklarında standartların ön gördüğü hükümleri uygulayacaklardır

Kaynak: Şen, 2011: 156

Tabloda görüldüğü gibi amortisman yönteminde de farklılıklar vardır. VUK’ta uygulanan yöntemler Normal, Azalan Bakiyeler ve istisnai durumlarda da Fevkalade Amortisman Yöntemi uygulanmaktadır. TMS’de uygulanan yöntemler ise Normal, Azalan Bakiyeler ve Üretim Miktar Yöntemidir. Üretim Miktarı Yöntemi VUK’ta uygulanmaz. VUK’ta Normal Amortismandan Azalan Bakiyeler Yöntemine geçiş yapılamaz, fakat Azalan Bakiyelerden Normal Amortisman Yöntemine geçiş yapılabilir. TMS gelecekteki iktisadi yararların tüketim biçiminde bir değişiklik olmadıkça amortisman yönteminin değiştirilmemesi yönünde bir uygulama yapmaktadır. Ancak beklenen tüketim biçimi değişirse bu yöntem değişmektedir.

1.3.6. Reeskontlara İlişkin Farklılıklar

Reeskont; vadesi gelmemiş senede bağlı olan alacak ve borçların, değerlemenin yapıldığı gün gerçek değerinin bulunmasıyla bilançoda yapılan bir düzeltme işlemidir.

Reeskont ayırmanın şartları şöyle özetlenebilir;

- Alacak veya Borç senede bağlı olmalıdır

- Senet, vade içermelidir
- Senedin vadesi değerleme günü itibariyle gelmemiş olmalıdır
- Senet bilançoda yer almalıdır
- Senet kazancın elde edilmesine yönelik olmalıdır (Özkan, 2016:54)

Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğinde, tebliğ kapsamına giren bütün işletmeleri alacak ve borç senetlerini reeskonta tabi tutmada zorunlu kılarken, Vergi Usul Kanunları prensip olarak işletmelere seçim hakkı tanır. Dolayısıyla işletmeler, mali kârlarını tespit ederken, bu vergilendirme ve vergi ertelemeyi öne alma müessesesi olan reeskont işlemlerini kullanmamayı tercih ettikleri zaman ticari kârdan, mali kâra geçerken gerekli düzeltme işlemlerini yapmak zorundadırlar (Sevinç, 2003: 52)

İKİNCİ BÖLÜM

TMS 12 GELİR VERGİLERİ STANDARDI

2.1. TMS-12 Gelir Vergisi Standardına Genel Bakış

Bu bölümde TMS 12 Gelir Vergileri Standardının kapsamı, TMS 12 Gelir Vergileri Standardının amacı ve standartta yer alan temel kavramlar konuları ele alınmaktadır.

2.1.1. TMS 12 Gelir Vergileri Standardının Kapsamı

Muhasebe ve Finansal Raporlama Standartları gerçeğe uygun bilgi sunumu hususunda önemli düzenlemeler içermektedir. TMS 12 Gelir Vergileri Standardı da kurum kazancı üzerinden hesaplanacak olan vergilere ilişkin esasların yer aldığı bu düzenlemelerden biridir. (Özulucan ve Keleş, 2018: 27).

Bu Standart gelir vergilerinin muhasebeleştirilmesinde kullanılmaktadır. Bu Standardın uygulanmasında, gelir vergileri vergiye tabi gelir üzerinden hesaplanan tüm yurt içi ve yurt dışı vergileri içermektedir. Aynı zamanda gelir vergileri bağlı ortaklık, iştirak ve müşterek anlaşmaların raporlayan işletmeye kâr dağıtımlarında kaynakta kesinti yapılması suretiyle ödenen vergileri de kapsamaktadır (TMS 12 :3).

Bu Standart devlet teşviklerinden veya yatırımlarla ilgili vergi avantajlarından kaynaklanan zamanlama farklarının muhasebeleştirilmesi ile ilgili düzenlemeleri içermektedir (TMS 12 :3).

2.1.2. TMS 12 Gelir Vergileri Standardının Amacı

Bu Standardın amacı; gelir vergilerinin (kurum kazancı üzerinden hesaplanan vergilerin) muhasebeleştirilmesini düzenlemektir. Bu hususta önemle dikkat çekilmesi gerekli konu ise her ne kadar standardın adı gelir vergileri standardı olarak geçse de kurum kazancının dikkate alınmasıdır. TMS 12 Gelir Vergileri Standardının amaçlar bölümünde, gelir vergileri, kurum kazancı üzerinden hesaplanan vergiler olarak açıklanmaktadır (Sağlam vd., 2008: 295).

Standartta, bir işletmenin finansal durum tablosunda (bilançosunda) yer alan varlık ve borçların defter değerinin, ileride varlıklar için fayda elde etme, borçlar için de ödeme yapılmasının, cari dönemde oluşan ve neticeleri işletmenin finansal tablolarına

yansıyan işlemler veya diğer hadiselerin cari ve ileriki dönemlerdeki vergisel neticelerinin belirlenmesi ile ilgili düzenlemeler vardır (Gökçen vd., 2011: 207).

Finansal raporlama yapan kuruluş bir varlığı veya borcu muhasebeleştirdiği zaman bunların defter değerleri kadar bu varlıktan ileride fayda temin edilmesini, borcun ise ödenmesini bekler. Eğer defter değerleri tutarlarında ileride fayda elde edildiğinde veya borç ödendiğinde ödenecek vergiler, bu faydanın elde edilmesi veya borcun ödenmesinin vergisel etkisinin olmadığı duruma göre fazla veya az olacaksa; bu Standart, bazı istisnai durumlar dışında, işletmenin ertelenmiş vergi borcu veya ertelenmiş vergi alacağı muhasebeleştirmesini zorunlu kılmaktadır (TMS 12 :3).

Bu Standart işletmenin işlemlerin ve diğer olayların vergisel sonuçlarını işlemleri ve diğer olayları muhasebeleştirdiği şekilde muhasebeleştirmesini zorunlu kılar. Bu sebeple, işlemler ve diğer olaylar kâr veya zararda muhasebeleştirildi ise, bunlarla ilgili vergi etkileri de kâr veya zararda muhasebeleştirilmektedir. Kar veya zararlar içerisinde (ya özkaynaklarda muhasebeleştirilecek kar veya zararlar ya da direkt özkaynaklarda) muhasebeleştirilmeyen işlemlerin ve diğer olayların ilgili vergi etkileri kar veya zararlar içerisinde muhasebeleştirilmez. Benzer şekilde, işletme birleşmelerinde ertelenmiş vergi alacağının veya vergi borcunun muhasebeleştirilmesi, işletme birleşmesinde oluşan şerefiye tutarının veya muhasebeleştirilmiş pazarlıklı alımdan kaynaklanan kazançların tutarını etkiler (TMS 12 :3).

Bu Standart, aynı zamanda, henüz kullanılmamış olan geçmiş yıl zararları sebebiyle oluşan ertelenmiş vergi varlıklarının veya kullanılmamış vergi avantajlarının muhasebeleştirilmesi, gelir vergilerinin finansal tablolarda sunumunu ve gelir vergileri ile ilgili bilgilerin açıklanması konularını da düzenlemektedir (TMS 12 :3).

2.1.3. Standartta Yer Alan Temel Kavramlar

Bu standartta geçen kavramlar aşağıdaki gibidir:

Muhasebe kârı (muhasebe zararı): Muhasebe uygulamalarında sık karşılaşılan vergi gideri öncesi dönem kârını (zararını) bir başka ifade ile ticari kâr (zararı) ifade eder.

Vergiye tabi kâr (mali zarar): Vergi otoriteleri tarafından konulmuş kurallara göre bir hesap dönemi için tespit edilen ve üzerinden vergi ödenen kârı (zararı) ifade etmektedir.

Vergi gideri (vergi geliri): Dönem kârının (zararının) belirlenmesinde dönem vergisi ve ertelenmiş vergi bakımından dikkate alınan toplam tutarı ifade etmektedir.

Dönem vergisi: Vergiye tabi kâr (mali zarar) bakımından o döneme ait olan ödenecek gelir vergisini ifade etmektedir.

Ertelenmiş vergi borçları: Vergiye tabi geçici farkların üzerinden gelecek dönemlerde ödenecek gelir vergilerini ifade etmektedir.

Ertelenmiş vergi varlıkları: Ertelenmiş vergi borçlarının aksine indirilecek geçici farklar ile mahsup edilemeyen mali zararların kullanılamayan vergi indirim ve istisnaların gelecek dönemlere taşınması sebebiyle geri kazanılacak vergi tutarlarıdır (Akdağ, 2013:27).

Vergiye esas değer: Bir varlık veya borcun vergisel açıdan taşıdığı tutarı/değeri ifade etmektedir. Bu konu çalışmanın ilerleyen bölümlerinde detaylı şekilde işlenecektir.

2.2. Ertelenmiş Vergiye Genel Bakış

Bu bölümde Ertelenmiş Verginin Amacı, Ertelenmiş Vergi Kavramı ve Ortaya Çıkışı, Ertelenmiş Vergilerle İlgili Türkiye'deki Düzenlemeler, Vergi Farklılığı Türleri ve Farklılığı Doğuran Durumlar, Vergi Değeri ve Ertelenmiş Verginin Hesaplanması ve Vergi Oranı konuları işlenmektedir.

2.2.1. Ertelenmiş Verginin Amacı

Ertelenmiş vergi bir varlığın ya da borcun muhasebede kayıtlı olan değeri ile vergi değeri arasında olan farktan oluşan geçici farklar nedeniyle oluşur ve bu farklar üzerinden hesaplanarak bulunmaktadır (Aslan, 2009: 58). Bu farkların oluşmasının temel nedeni muhasebenin temel kavramları ile vergi kanunları arasında oluşan farklılıklardır.

Ticari kârın mali kârdan düşük olması durumunda ertelenmiş vergi alacağı, ticari kârın mali kârdan yüksek olması durumunda ise ertelenmiş vergi borcu doğmaktadır.

Esasında ertelenmiş vergi alacağı ve borcu dönemin mali kârına göre ödenecek olan vergi meblağını değiştirmemektedir. Yalnız, dönem kârı daha doğru bir şekilde bulunmuş olacaktır (Şen, 2012: 120).

2.2.2. Ertelenmiş Vergi Kavramı ve Ortaya Çıkışı

Ertelenmiş vergi, bir varlıktan fayda elde edilmesinin veya bir borcun ödenmesinin ileride gerçekleşmesi beklentisi sebebiyle bu varlığın veya borcun muhasebedeki kayıtlı değeri ile vergi değeri arasındaki oluşan geçici farklar üzerinden hesaplanan vergidir (Tekşen, 2014: 11).

Muhasebenin kavramları ve ilkelerine göre, döneme ait tüm gelirler ve giderler karşılaştırılıp muhasebe kârı veya zararı tespit edilir. Vergi yasalarında bazı giderlerin vergiye tabi kârdan (mali kârdan) indirilmesini önleyen, bazı gelirlerin de vergiden muaf ya da istisna olmasını sağlayan hükümler bulunur (Gücenme ve Poroy Arsoy, 2007: 2).

Ertelenmiş vergi kavramı muhasebe kârı ve vergiye esas kârda bir farklılaşma olması durumunda meydana gelmektedir. Muhasebe kârı ve vergiye esas kâr arasında olan farklılık iki ayrı şekilde meydana gelir. Bu farkların birincisi sürekli fark, ikinci de geçici farktır (Tekşen, 2014: 14).

2.2.3. Ertelenmiş Vergilerle İlgili Türkiye’deki Düzenlemeler

Ülkemizde ertelenmiş vergi ile ilgili ilk olarak SPK (Sermaye Piyasası Kurulu)’nın 15.11.2003 tarihli 25.290 Mükerrer sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan “Sermaye Piyasasında Muhasebe Standartları Hakkında Tebliğ (Seri XI, No:25)’in 28. kısmında yer alan “Kurum Kazancı Üzerinden Hesaplanan Vergiler” adı altında düzenlenmesidir. Daha sonra BDDK (Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumu)’nın 12.08.2004 tarih ve 25.551 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan ve 01.07.2004 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere “Muhasebe Uygulama Yönetmeliğine ilişkin 18 Sayılı Tebliğ Vergilerin Muhasebeleştirilmesi Standardı” bulunmaktadır. Son olarak TMSK (Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu)’nın 28.03.2006 tarih ve 26.122 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan “Gelir Vergisine ilişkin TMS 12” ulusal düzeydeki başlıca düzenlemelerdir. SPK’nın bu konu ile ilgili düzenlemesi ile TMS 12 aynıdır. Her ne kadar ülkemizde ertelenmiş vergi ile ilgili birkaç düzenleme olsa da bu düzenlemeler ülkedeki tüm işletmeler bakımından bir

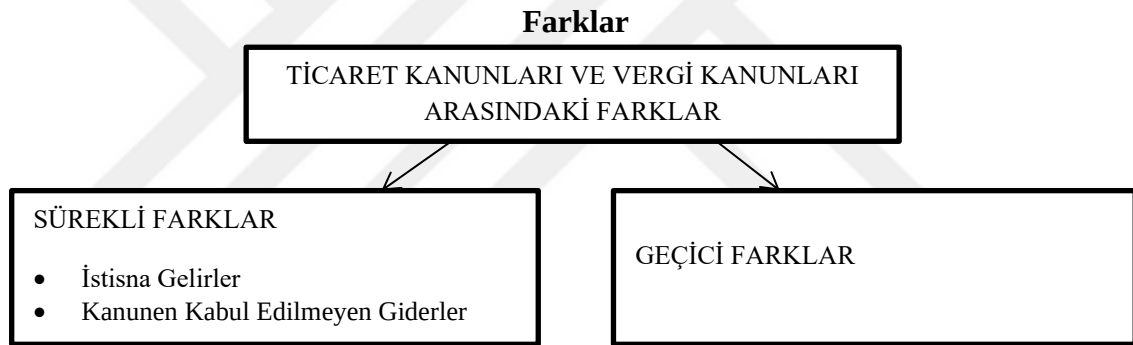
bağlayıcılık taşımadığı için henüz yaygın olarak kullanım alanı bulamamıştır (Yıldırım, 2007: 9-10).

2.2.4. Ertelenmiş Vergi Farklılığı Türleri ve Farklılığı Doğuran Durumlar

Vergiye tabi kâr (mali kâr) üzerinden hesaplanan vergi meblağı ile muhasebe kârı (ticari kâr) üzerinden hesaplanan vergi meblağı arasındaki farka ertelenmiş vergi denir. Dolayısıyla ertelenmiş vergi, ticaret kanunları ve vergi kanunları arasında muhasebe konusunda var olan farklardan kaynaklanmaktadır.

Söz konusu farklar ilgili döneme ait muhasebe kârını arttıran bir etkiye sahip olabileceği gibi, dönemin muhasebe kârını azaltan bir etkiye de sahip olabilir ve dönem kârı üzerinde yarattıkları etkinin niteliklerine göre *sürekli farklar* ve *geçici farklar* olarak sınıflandırılır (Sümer Göğüş, 2010: 14).

Şekil 1: Muhasebe Konusunda Ticaret Kanunları ve Vergi Kanunları Arasındaki



Kaynak: Sümer Göğüş, 2010: 18

2.2.4.1. Sürekli Farklar

Muhasebe kârı (ticari kâr) ile mali karın farklılaşmasına vergi mevzuatının hiçbir zaman kabul etmediği gelirler veya giderler neden oluyorsa, bu farklara sürekli farklar denir (Özkan, 2015: 1). Bu gelirler ve giderler aşağıda örnek olabilecek unsurlarla açıklanabilir.

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 (Özcan, 2016: 2-3).

Detaylı örneklendirilecek olursa; Trafik veya vergi cezaları işletmenin varlıklarını azaltan ve işletmeden kaynak çıkışına sebep olduğu için muhasebe ilkeleri açısından gider kabul ediliyorken, vergi mevzuatı bakımından gider kabul edilmemektedir. Aynı şekilde iştiraklerden elde edilen temettü gelirleri de işletme varlıklarını artırdığı ve işletmeye kaynak girişi sağladığı için muhasebe ilkeleri bakımından gelir olarak kabul ediliyorken; vergi mevzuatı bakımından söz konusu temettü gelirleri hiçbir zaman gelir olarak kabul edilmez (Özkan, 2015: 1).

Sürekli fark oluşturan gelir ve gider kalemlerinin ne cari dönemde ne de gelecek dönemlerde bir vergi alacağı ya da bir vergi borcu oluşturması söz konusu değildir (Sevinç, 2003: 61).

Sürekli farklar hiçbir zaman ortadan kalkmayacağı için ertelenen vergi etkisi ortaya çıkmaz (Sümer Göğüş, 2010: 14). Bu durumda ertelenen vergi varlığı veya borcu oluşmaz ve herhangi bir işlem yapmaya gerek kalmaz. Bu sebepten dolayı mali kâr (vergiye tabi kâr) üzerinden hesaplanan vergi meblağı dönemin vergi gideri olarak, dönem kârından indirilir ve net kâra ulaşılır (Özkan, 2015: 1).

2.2.4.2. Geçici Farklar

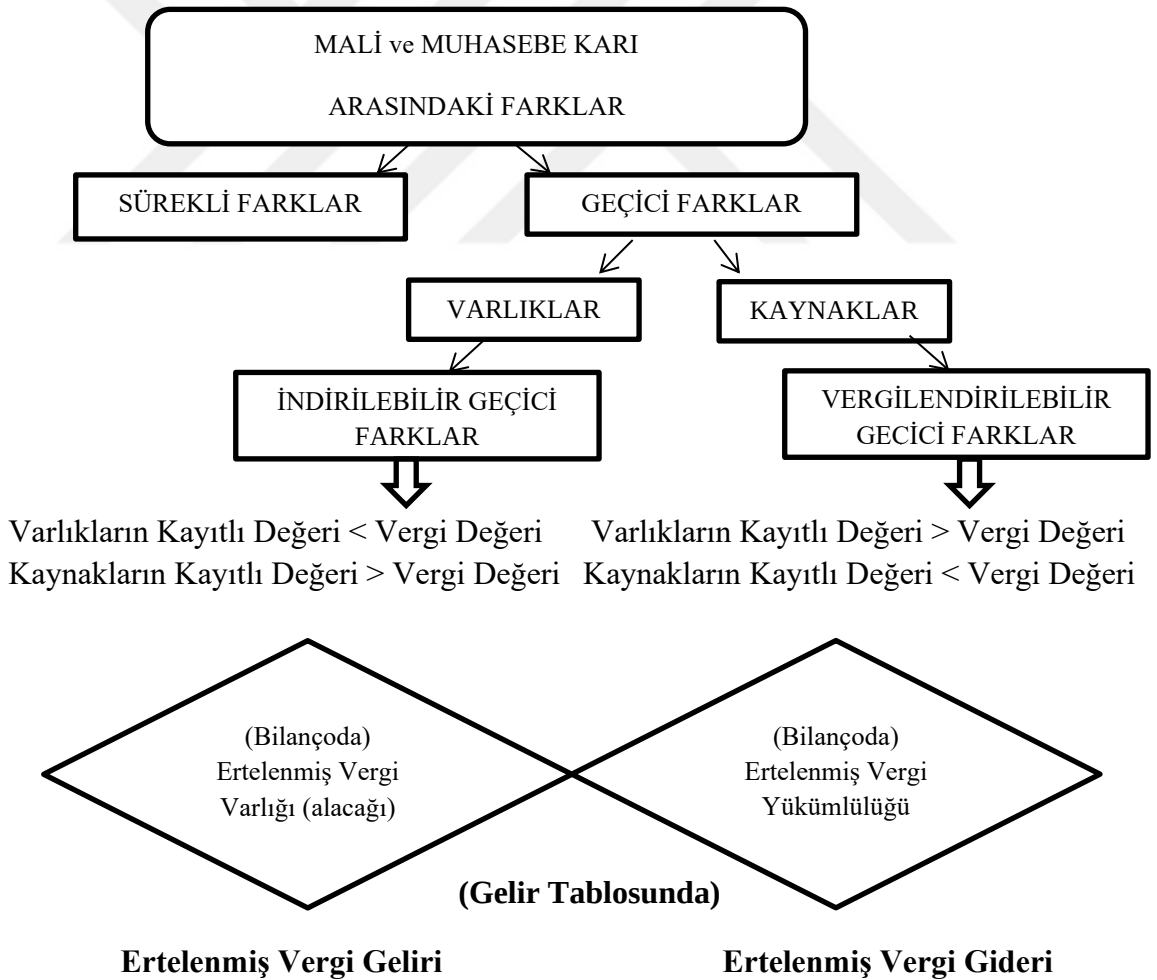
Vergi düzenlemeleri ile GKGMİ'ye göre birtakım gelirler ve giderler farklı dönemlerde tanınarak finansal tablolarda yer almaktadır. Bu farklar sonraki finansal raporlama dönemlerinde ortadan kalkar. Bu nedenle ertelenmiş vergi ortaya çıkaran bu farklar geçici farklar adını almaktadır (Süer ve Şenyiğit, 2006: 203).

Geçici farklar iki tür farkı kapsar. Bunlardan birincisi muhasebe ve vergi arasındaki varlık ve kaynakların değerlendirme temellerinin farklı olmasından kaynaklanan farklar, ikincisi de muhasebe ve vergi arasındaki gelir ve giderlerin tanınma zamanları ile ilgili farklar, bir başka deyişle zamanlama farklarıdır (Sevinç, 2003: 64).

TMS 12'ye göre geçici farklar iki başlık altında ele alınır;

- *Vergiye tabi geçici farklar*; bunlar gelecek dönemlerde faydalanma veya ödeme yapıldığında o dönemlerin vergiye tabi kârını veya zararını belirlerken vergiye tabi tutarlar oluştururlar.
- *İndirilebilir geçici farklar*; bunlar gelecek dönemlerde faydalanma veya ödeme yapıldığında o dönemlerin vergiye tabi kârını veya zararını belirlerken vergi matrahından indirilebilir tutarlardır.

Şekil 2: Ertelenmiş Vergi Farklılığı Türleri



Kaynak: Kaval, 2008: 408

2.2.4.2.1. Vergiye Tabi Geçici Farklar

Ticari kâr ve mali kâr arasında vergiye tabi geçici farklar ticari kârın mali kârdan fazla olması ve fazlalık kalemlerinin takip eden yıllarda mali kâr kapsamında dahil edilmesi sonucunda vergilendirilecek olması halinde meydana gelmektedir (Beskisiz, 2015: 112). Diğer bir ifadeyle, aktif kalemlerin muhasebe değerinin (defter değeri) vergiye esas değerinden daha fazla olması durumunda meydana gelen geçici farklarla, pasif kalemlerin muhasebe değerinin vergiye esas değerinden daha düşük olması durumunda meydana gelen geçici farkların toplamıdır (Akdoğan, 2006: 3). TMS 12'nin 15. ve 23. maddeleri arasında vergiye tabi geçici farklar anlatılmaktadır.

İşletmenin gelecek dönemlerde vergiye tabi geçici farklar üzerinden ödeyeceği vergi tutarına “ertelenmiş vergi yükümlülüğü (borcu)” denmektedir. Bunlar vergilendirilebilir geçici farklar sebebiyle sonraki dönemlerde ödenecek olan gelir vergisi tutarlarıdır. Yani vergilendirilebilir geçici farkların tümü ertelenen vergi yükümlülüğü (borcu) oluşturmaktadır (Özkan, 2016: 71).

Bu farklara neden olan uygulamalardan bazıları şunlardır;

- Faiz Gelirleri
- Eksik Amortisman Ayırma
- Geliştirme Giderleri
- Duran Varlıklarda Değer Artırımı
- Vadeli Satışlar
- Yenileme Fonu

Örnek verilecek olursa; tahakkuk etmiş olan faiz muhasebe kurallarına göre ilgili olduğu döneme yazılır, vergi mevzuatına göre de tahsil edildiği zaman gelir olarak kabul edilir. Tahsil olunmayan ancak tahakkuk etmiş olan faiz gelirleri bilançoda gelir tahakkukları hesabında izlenmektedir. Bu durumda 2020 yılında alınan 2 yıl vadeli bir özel sektör tahvili için işletmenin 10.000,00 TL faiz geliri elde edeceği hesap edilmiştir. Faiz geliri henüz tahsil olunmadığı için 10.000,00 TL Gelir Tahakkukları hesabına borçlandırılır. Yılsonu itibarıyla bu hesabın muhasebe değeri (defter değeri) 10.000,00- TL, vergi değeri ise 0 TL olarak görülmektedir. İkisinin arasındaki fark 10.000,00-0= 10.000,00 TL'dir. Bu fark vergilendirilebilir geçici farktır.

Şerefiyenin ilk muhasebeleştirilmesi esnasında işletme birleşmesi niteliğinde olmayan işlemler veya oluşmasının ne muhasebe kârını ne de vergiye tabi kârı (mali zararı) etkilemediği işlemler neticesinde oluşan bir varlık veya borcun ilk muhasebeleştirilmesi TMS 12'ye göre ertelenmiş vergi borcu gerektirmeyen durumlardır.

2.2.4.2.2. İndirilebilir Geçici Farklar

İndirilebilir geçici farklar, muhasebe kârının vergiye tabi kârdan az olması ve bu tutarın izleyen dönem veya dönemlerde vergiye tabi kârdan indirilmesi durumudur (Sümer Göğüş, 2010: 20). Bir başka deyişle, aktif kalemlerin muhasebe değerinin (defter değeri) vergi değerinden daha az olmasından meydana gelmiş olan geçici farklarla, pasif kalemlerin muhasebe değerinin vergi değerinden daha fazla olmasından meydana gelmiş olan geçici farkların toplamı şeklinde ifade edilmektedir (Akdoğan, 2006:3). TMS 12'nin 24. ve 36. maddeleri arasında indirilebilir geçici farklar anlatılmaktadır.

İndirilebilir geçici farklar sebebiyle oluşmuş olan ertelenmiş vergi varlığının muhasebeleştirilebilmesi için işletmenin indirilebilir geçici farkların düşülebileceği kadar sonraki hesap dönemlerinde mali kâr elde edeceğinin ihtimal dâhilinde olması gerekmektedir (Karaca, 2012: 149).

Bu farklara neden olan bazı uygulamalar şunlardır;

- Şüpheli Ticari Alacaklar
- Stok Değer Düşüklüğü
- Kıdem Tazminatları
- Geçmiş Yıl Zararları
- Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri
- Koşullu Borçlar
- Kira Giderleri

Örnek verilecek olursa; XYZ işletmesinin 2020 yılı için kıdem tazminatları öncesi muhasebe kârı 25.000,00 TL'dir. İlgili dönemin kıdem tazminatları giderleri ise 5.000,00 TL'dir.

Muhasebe ilkelerine göre kıdem tazminatları gider olarak kabul edildiği için ilgili dönemin muhasebe kârı $25.000,00 - 5.000,00 = 20.000,00$ TL'dir. Yalnız vergi mevzuatları gereği kıdem tazminatları henüz ödenmemesi sebebiyle gider olarak kabul edilemediği için kârdan düşülemeyecek ve işletme mali kâr yani 25.000,00 TL üzerinden vergisini ödeyecektir.

Dolayısıyla düşülemeyen 5.000,00 TL indirilebilir geçici fark oluşturur.

Tablo 10: Ertelenmiş Vergi Varlığının ve Ertelenmiş Vergi Borcunun Ortaya Çıkış Sebepleri

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

Kaynak: Örtten ve diğ., 2007

Tablo 2.1'de görüldüğü üzere ertelenmiş vergi varlığı ve ertelenmiş vergi borcu, vergilendirilebilir geçici farklar ve indirilebilir geçici farklar sayesinde hesaplanır. Ertelenmiş vergi varlığı indirilebilir geçici farklar ile kurumlar vergisi oranının çarpımına eşittir, ertelenmiş vergi borcu ise vergilendirilebilir geçici farklar ile kurumlar vergisi oranının çarpımına eşit olmaktadır (Örtten ve diğ., 2007).

2.2.5. Vergi Değeri

Bir varlık veya yükümlülüğün vergisel açıdan taşımış olduğu tutarı ya da değeri ifade etmektedir. Başka bir ifadeyle bir varlık veya borcun vergi kanunlarına göre

belirlenen değeri olarak tanımlanabilir. Vergiye esas değer kavramının varlık ve borçlar açısından incelenmesi daha faydalı olacaktır (Selvitopu, 2010: 42).

Dolayısıyla bu kavram iki şekilde gruplandırılabilir;

- Varlığın Vergi Değeri
- Borcun Vergi Değeri

2.2.5.1. Varlığın Vergi Değeri

Varlığın vergi değeri standartta şu şekilde tanımlanmaktadır; “bir varlığın vergiye esas değeri, işletmenin gelecekte söz konusu varlığın defter değeri tutarında sağlayacağı vergiye tabi ekonomik yarardan vergisel açıdan gider olarak indirilebilecek olan tutarı ifade eder.” Eğer ilerideki ekonomik faydalar vergiye tabi olmayacaksa, anılan varlığın vergiye esas değeri defter değerine eşittir.

Standartta örnekler aşağıdaki şekilde verilmiştir;

1. Bir makinenin maliyeti 100,00 TL’dir. Vergi açısından içinde bulunulan dönemde ve önceki dönemlerde ayrılan amortisman tutarı 30,00 TL’dir. Makinenin kalan maliyeti gelecek dönemlerde ya amortisman ayırmak suretiyle ya da satış sırasında kalan maliyet olarak düşülebilecektir. Bu makineyi kullanarak elde edilen gelir vergiye tabidir, satış sonucu oluşan kâr da vergiye tabidir. Satışın zararlar sonuçlanmasında da zarar vergi açısından indirilebilir durumdadır. Halihazırda makinenin vergiye esas değeri 70,00 TL’dir.

2. Tahakkuk ettirilmiş olan faiz alacaklarının defter değeri 100,00 TL’dir. Bununla ilgili faiz gelirleri nakit esasına göre vergiye tabi olacaktır. Bu durumda faiz alacaklarının vergiye esas değeri sıfırdır.

3. Satışlardan alacakların defter değeri 100,00 TL’dir. İlgili satış geliri vergiye tabi kârın (mali zararın) tespitinde dikkate alınmıştır. Alacakların vergiye esas değeri 100 TL’dir.

4. Bir bağlı ortaklıktan tahsil edilecek temettünün defter değeri 100,00 TL’dir. Temettü geliri işletmede vergiye tabi değildir. Esas olarak bu varlığın değerinin tamamı gelir olarak muhasebeleştirilmiş olan ekonomik yarardan indirilebilir durumdadır. Sonuç olarak temettü alacaklarının vergiye esas olan değeri 100,00 TL’dir.

5. Finansal alacak olarak muhasebeleştirilmiş olan verilmiş bir borcun defter değeri 100,00 TL'dir.

2.2.5.2. Borcun Vergi Değeri

Borcun vergi değeri standartta şu şekilde tanımlanmaktadır; “Bir borcun vergiye esas değeri, onun defter değerinden bu borçla ilgili olarak gelecek dönemlerde vergi açısından indirilebilir tutarlar düşüldükten sonra kalan tutardır.” Avans olarak alınmış olan hasılat örneğinde, ilgili borcun vergiye esas değeri alınan avansın tutarından gelecek dönemlerde vergiye tabi olmayacak olan gelir tutarları düşüldükten sonra kalan değerdir.

Standartta örnekler aşağıdaki şekilde verilmiştir;

1. Kısa vadeli borçlar; defter değeri 100,00 TL olan, tahakkuk ettirilmiş giderleri içermektedir. İlgili gider, vergi açısından nakit olarak ödendiğinde gider yazılabilecektir. Gider tahakkukunun vergiye esas değeri sıfırdır.

2. Kısa vadeli borçlar; peşin olarak tahsil edilen ve defter değeri 100,00 TL olan faiz gelirini içermektedir. İlgili faiz geliri nakit olarak tahsil edildiğinde vergi matrahına dahil edilmiştir. Peşin olarak tahsil edilen faiz gelirinin vergiye esas değeri sıfırdır.

3. Kısa vadeli borçlar; defter değeri 100,00 TL olan tahakkuk ettirilmiş giderleri içermektedir. İlgili gider vergi açısından halihazırda gider yazılmıştır. Tahakkuk ettirilmiş giderin vergiye esas değeri 100,00 TL'dir.

4. Kısa vadeli borçlar defter değeri 100,00 TL olan tahakkuk ettirilmiş ceza ve tazminat içermektedir. Ceza ve tazminatlar vergi açısından gider kabul edilmemektedir. Tahakkuk ettirilen ceza ve tazminatların vergiye esas değeri 100,00 TL'dir.

5. Bir kredi borcunun defter değeri 100,00 TL'dir. Kredinin geri ödemesi yapıldığında herhangi bir vergisel sonuç doğmamaktadır. Kredinin vergiye esas değeri 100,00 TL'dir.

2.2.6. Ertelenmiş Verginin Hesaplanması ve Vergi Oranı

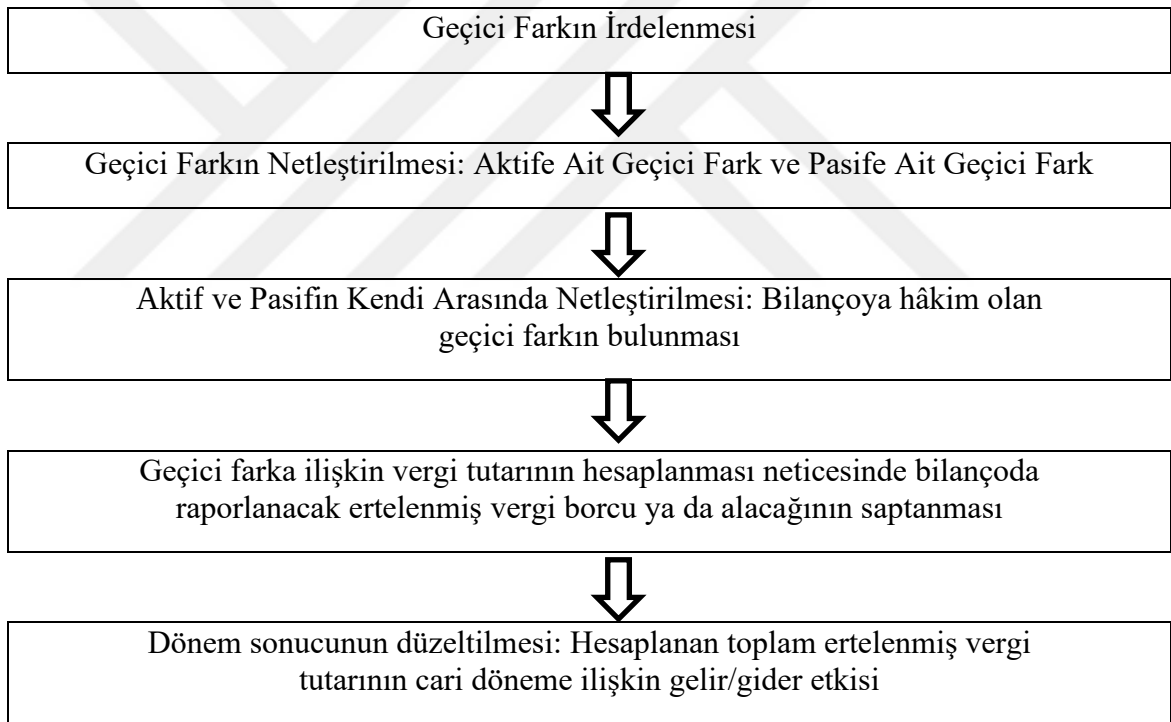
7061 Sayılı Kurumlar Vergisi Tebliği'ne 2020 yılı itibariyle kurumlar vergisi oranı %22 olarak belirlenmiştir. Ayrıca kurumlar vergisi mükelleflerince, Gelir Vergisi

Kanunu'nda belirtilen esaslara göre kurumlar vergisine mahsup edilmek üzere %22 oranında geçici vergi ödenecektir.

TMS 12 sadece yasal vergi karşılıklarını değil, bununla birlikte vergilendirilebilir geçici farkların ve indirilebilir geçici farkların vergi etkisinin hesaplanmasını ve dönem net kârının buna göre belirlenmesi gerektiğini ortaya koymaktadır (Hak, 2016: 82).

Ertelenmiş verginin muhasebeleştirilmesinden önce hesaplanması gerekmektedir. Söz konusu hesaplama ile ilgili aşamalar aşağıda şekilde anlatılmaktadır. Ancak şekilde özetlenen aşamaları kapsayan süreçte vergi oranının sabit olduğu kabul edilmiştir (Sümer Göğüş, 2010: 22).

Şekil 3: Ertelenmiş Verginin Hesaplanma Aşamaları



Kaynak: Sümer Göğüş, 2010: 22

Öncelikle yapılması gereken; ertelenmiş vergi borcunun raporlama tarihinde bilançoda bulunan muhasebe değeri ile vergiye esas değeri arasındaki ölçmeden doğmuş olan farkların belirlenmesi ve bu farkların sürekli veya geçici olarak ayrılmasıdır. Borcun muhasebe değeri, vergiye esas değerinden fazla ise indirilebilir geçici fark oluşturur ve raporlama tarihinde yükümlülüğün yerine getirildiği zaman geçerli olması beklenen vergi oranı ile çarpılarak ertelenmiş vergi alacağı hesaplanır. Borcun

muhasebe değeri, vergiye esas değerinden az ise vergiye tabi geçici fark oluşturur ve raporlama tarihinde yükümlülüğün yerine getirildiği zaman geçerli olması beklenen vergi oranı ile çarpılarak ertelenmiş vergi borcu hesaplanır (Çakmakoglu, 2018: 63).

2.3. TMS 12’de Ertelenmiş Verginin Muhasebeleştirilmesi

Bu bölümde TMS 12’de ertelenmiş verginin muhasebeleştirilmesi, Ertelenmiş Vergi Varlıklarının Muhasebeleştirilmesi ve Ertelenmiş Vergi Borçlarının Muhasebeleştirilmesi olarak iki başlık altında incelenmiştir.

2.3.1. Ertelenmiş Vergi Varlıklarının Muhasebeleştirilmesi

Ertelenmiş vergi varlıkları, indirilebilir geçici farklar ve mali zararlar ile vergi indirim ve istisnalarının sonraki dönemlere taşınması nedeniyle gelecek dönemlerde geri kazanılabilir vergi tutarına denir (Süer ve Şenyiğit, 2006: 203).

Bir başka ifadeyle Ertelenen vergi varlıkları;

- İndirilebilir geçici farklar
- Mali zararlar ile
- Vergi indirim ve istisnalarının cari dönem mali kârından fazla olması nedeniyle cari dönem matrahından indirilemeyen, ancak gelecek dönemlerde indirim hakkı olması sebebiyle sonraki dönemlere taşınan ve gelecek dönemlerde vergi matrahından indirim yapılabilecek kalemlere ait vergi tutarlarıdır. Bu tutarlar gelecek dönemlerdeki geri kazanılabilir vergi tutarını ifade etmektedir (Gücenme ve Poroy Arsoy, 2007: 7).

Ertelenmiş vergi varlıkları nitelikleri bakımından peşin ödenmiş giderlerden oluşmaktadır. Tekdüzen Hesap Planı incelendiğinde 18 nolu grup gelecek aylara, 28 nolu grup gelecek yıllara ait giderler ve gelir tahakkuklarıdır. Bu grup, içinde bulunulan dönemde meydana gelmiş, ancak gelecek dönemlere ait olan giderler ile faaliyet dönemine ait olup da kesin borç kaydı hesap döneminden sonra yapılan gelirlerden oluşmaktadır. Bu bağlamda, 189 veya 289 nolu hesaplar “Ertelenmiş Vergi Varlığı” hesabı olarak raporlanabilir. Ancak TMS 1 Finansal Tabloların Sunuluşu Standardı’nın 56. maddesine göre; eğer işletme dönen ve duran varlıklarını bilançoda ayrı sınıflandırıyorsa, ertelenmiş vergi varlıkları bilançoda duran varlıklar içerisinde yer almalıdır. Bu doğrultuda, Tekdüzen Hesap Planı’na “289 Ertelenmiş Vergi Varlığı”

hesabı eklenmelidir. Yapılan bu açıklamalara istinaden ertelenmiş vergi varlıklarının nasıl ve ne şekilde muhasebeleştirildiği farklı başlıklar altında örneklerle açıklanmaya çalışılmıştır (Tekşen, 2014: 31-32).

Bu başlıklar şöyledir:

- Kıdem Tazminatı Karşılıkları
- Hisse Senedi Değer Azalışı
- Şüpheli Ticari Alacaklar Karşılığı
- Fazla Amortisman Ayırma
- Stok Değer Düşüklüğü Karşılığı
- Ödenmemiş Sosyal Güvenlik Kesintileri
- Geçmiş Yıl Zararları

Kıdem Tazminatı Karşılıkları:

Örnek: 31.12.2019 tarihinde ABC A.Ş.'nin kıdem tazminatı yükü 500.000,00 TL olup, bu tutarın 200.000,00 TL'si bu yıla aittir. Geri kalan bölümü ise geçmiş yıllara aittir. İşletme karşılığın tamamını kayda almaya karar vermiştir. Geçmiş yıllara ait olan kıdem tazminatlarının karşılanacağı yeteri kadar serbest yedek bulunmaktadır (Vergi oranı %20'dir).

Vergi uygulamaları, çalışanlara ödenen kıdem tazminatlarının ödendiği zaman gider yazılmasını öngörmektedir. TMS 19 Çalışanlara Sağlanan Faydalar Standardı'nın 126. maddesinde, çalışanların ilgili hizmeti verdikleri sürenin on iki ay veya sonrasında ödenecek kâr paylaşımı veya ikramiye borçları için kıdem tazminatı ayrılmasının gerekli olduğunu belirtmiştir. Bununla birlikte çalışanlar için ileriki tarihlerde ortaya çıkması muhtemel işten çıkarmalar sebebiyle her raporlama döneminde kıdem tazminatı karşılığı ayrılmasının gerekli olduğunu ve bu kıdem tazminatı karşılığının da reel iskonto oranı ile iskonto edilip finansal tablolarda sunulması gerektiğini belirtmektedir (Zeren, 2013: 58).

Çalışanlara sağlanan bazı faydalar bunların ayrılma nedenlerinden bağımsız olarak ödenmektedir. Bu gibi tazminatların ödeneceği kesindir. Fakat bu ödemelerin ne zaman gerçekleşeceği belli değildir (Tekşen, 2014: 32). Buna göre dönem sonunda yapılması gereken muhasebe kaydı Tekdüzen Hesap Planı'na göre şu şekilde olacaktır.

31.12.2019		
770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ HS.	200.000,00	
542 OLAĞANÜSTÜ YEDEKLER HS.	300.000,00	
472 KIDEM TAZMİNATI KARŞILIĞI HS.		500.000,00

31.12.2019		
970 KANUNEN KABUL EDİLMEYEN GİDERLER BORÇLU HS.	200.000,00	
971 KANUNEN KABUL EDİLMEYEN GİDERLER ALACAKLI HS.		200.000,00

Muhasebe standartlarına göre yukarıda yapılan muhasebe kaydı neticesinde ayrılan kıdem tazminatı karşılığının muhasebe değeri 200.000,00 TL'dir. Fakat ödeme gerçekleşmediği için ayrılan karşılığın vergi değeri sıfır olarak kabul edilir. Vergi mevzuatı ve muhasebe standartları arasındaki bu farklı yaklaşım neticesinde, kıdem tazminatı karşılığı nedeniyle 200.000,00 TL'lik geçici bir fark oluşmuştur. Bu geçici fark ertelenmiş vergi varlığına sebep olmaktadır. Kıdem tazminatı karşılığı ayrılmasından kaynaklanan ertelenmiş vergi varlığı şu şekilde muhasebeleştirilir.

31.12.2019		
289 ERTELENMİŞ VERGİ VARLIĞI HS.	40.000,00	
693 SÜRDÜRÜLEN FAALİYETLER ERTELENMİŞ VERGİ GELİR ETKİSİ HS. (200.000,00 X 0,20 = 40.000,00)		40.000,00

Hisse Senedi Değer Azalışı

Örnek: ABC A.Ş. tarafından 20.10.2019 tarihinde alım satım amaçlı olarak alınan 50.000,00 TL değerindeki hisse senetlerinin, 31.12.2019 tarihindeki gerçeğe uygun değeri 20.000,00 TL'dir (Vergi oranı %20'dir).

Tekdüzen Hesap Planı'na göre dönem sonunda yapılması gereken muhasebe kaydı şöyledir.

31.12.2019		
656 KAMBIYO VE BORSA DEĞER AZALIŞ HS.	30.000,00	
110 HİSSE SENETLERİ HS.		30.000,00
(50.000,00-20.000,00 = 30.000,00)		

31.12.2019		
970 KANUNEN KABUL EDİLMEYEN GİDERLER BORÇLU HS.	30.000,00	
971 KANUNEN KABUL EDİLMEYEN GİDERLER ALACAKLI HS.		30.000,00

Hisse senetlerinde gerçekleşen değer azalışı sebebiyle meydana gelen 30.000,00 TL'lik geçici fark bir vergi alacağı doğurmaktadır. Standarda göre yapılması gereken muhasebe kaydı şu şekilde olacaktır.

31.12.2019		
289 ERTELENMİŞ VERGİ VARLIĞI HS.	6.000,00	
693 SÜRDÜRÜLEN FAALİYETLER ERTELENMİŞ VERGİ GELİR ETKİSİ HS.		6.000,00
(30.000,00 X 0,20 = 6.000,00)		

Şüpheli Ticari Alacaklar Karşılığı

Örnek: ABC A.Ş. 31.12.2019 tarihi itibarıyla, 2019 yılı içerisindeki alacaklarını kontrol etmiş ve 50.000,00 TL'lik senetsiz alacağının şüpheli duruma geldiğini tespit etmiştir. İşletme bu alacağın tamamına karşılık ayırmaya karar vermiştir (Vergi oranı %20'dir).

Tekdüzen hesap planına göre dönem sonunda yapılması gereken muhasebe kaydı aşağıdaki şekilde olacaktır.

31.12.2019		
128 ŞÜPHELİ TİCARİ ALACAKLAR HS.	50.000,00	
120 ALICILAR HS.		50.000,00
Alacağın Şüpheli Duruma Gelmesi		

31.12.2019		
654 KARŞILIK GİDERLERİ HS.	50.000,00	
129 ŞÜPHELİ TİCARİ ALACAKLAR KARŞILIĞI HS.		50.000,00
Karşılık Ayrılması		

Bu durumda, muhasebe kârı vergiye tabi kârdan daha düşük olmaktadır. Bu nedenle ikisi arasında 50.000,00 TL’lik bir indirilebilir geçici fark ortaya çıkmaktadır. Bu fark ertelenmiş vergi alacağı doğurmakta ve standarda göre şu şekilde muhasebeleştirilmektedir.

31.12.2019		
289 ERTELENMİŞ VERGİ VARLIĞI HS.	10.000,00	
693 SÜRDÜRÜLEN FAALİYETLER ERTELENMİŞ VERGİ GELİR ETKİSİ HS. (50.000,00 X 0,20 = 10.000,00)		10.000,00

Fazla Amortisman Ayırma

Örnek: ABC A.Ş.’nin 31.12.2019 tarihinde 50.000,00 TL değerinde maddi duran varlığı bulunmaktadır. Muhasebe kayıtlarında söz konusu iktisadi kıymetin amortisman süresi 5 yıl iken VUK’a göre 10 yıl bir amortisman süresi öngörülmektedir (Vergi Oranı %20’dir).

İşletmenin maddi duran varlıkları için hesapladığı amortisman gideri; Defter değeri $50.000,00 \times \frac{1}{5} = 10.000,00$ TL’dir.

Tekdüzen hesap planına göre dönem sonunda yapılması gereken muhasebe kaydı aşağıdaki şekilde olacaktır.

31.12.2019		
770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ HS.	10.000,00	
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR HS.		10.000,00
Amortisman Kaydı		

TMS 12 madde 17 (b) bendindeki açıklamaya göre muhasebe kârının (zararının) bulunmasında dikkate alınan amortisman, vergiye tabi kârın (mali zararın) bulunmasında dikkate alınan amortismandan farklı olabilir. Bir varlığın defter değeri ile o varlığın vergiye esas değeri ki varlığın orijinal maliyetinden o varlıkla ilgili olarak vergi mevzuatının içinde bulunulan dönemin ve önceki dönemlerin vergiye tabi kârları bulunurken izin verdiği bütün indirimler düşüldükten sonra kalan meblağdır, arasındaki fark geçici farktır. Vergi bakımından hızlandırılmış amortisman uygulanması halinde ertelenmiş vergi borcu doğuran vergiye tabi bir geçici fark meydana gelir (vergi bakımından uygulanan amortismanın ticari muhasebede uygulanan amortismandan daha yavaş olması durumunda indirilebilir bir geçici fark oluşur ve ertelenmiş vergi varlığı meydana gelir) (Hak, 2016:104).

Vergiye esas değeri; $50.000,00 \times 1/10 = 5.000,00$ TL.

Giderler için Defter değeri > Vergiye esas değer olması durumunda aradaki fark indirilebilir geçici farktır ve söz konusu tutar için ertelenmiş vergi varlığı muhasebeleştirilmelidir (Tekşen, 2014:39).

$10.000,00 - 5.000,00 = 5.000,00$ TL

Ertelenmiş Vergi Varlığı; $5.000 \times \%20 = 1.000,00$ TL

31.12.2019		
289 ERTELENMİŞ VERGİ VARLIĞI HS.	1.000,00	
693 SÜRDÜRÜLEN FAALİYETLER ERTELENMİŞ VERGİ GELİR ETKİSİ HS. ($5.000,00 \times 0,20 = 1.000,00$)		1.000,00

Stok Değer Düşüklüğü Karşılığı

Örnek: ABC A.Ş.'nin 31.12.2019 tarihi itibarıyla elinde bulunan 5.000,00 TL'lik malının depoyu sel basması sebebiyle değeri 3.000,00 TL'ye düşmüştür.

Tekdüzen hesap planına göre yapılması gereken muhasebe kaydı aşağıdaki gibi olacaktır.

31.12.2019 157 DİĞER STOKLAR HS. 153 TİCARİ MALLAR HS. Stok Değerinin Düşmesi	5.000,00	5.000,00
31.12.2019 654 KARŞILIK GİDERLERİ HS. 158 STOK DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIĞI HS. (5.000,00 – 3.000,00 = 2.000,00) Karşılık Ayrılması	2.000,00	2.000,00

Ayrılan karşılığın muhasebe değeri 2.000,00 TL, vergi değeri ise sıfırdır. 2.000,00 TL'lik bu fark indirilebilir geçici farktır. Ertelenmiş vergi alacağı oluşturan bu farkın muhasebe kaydı aşağıdaki gibi olacaktır.

31.12.2019 289 ERTELENMİŞ VERGİ VARLIĞI HS. 693 SÜRDÜRÜLEN FAALİYETLER ERTELENMİŞ VERGİ GELİR ETKİSİ HS. (2.000,00 X 0,20 = 400,00)	400,00	400,00
---	--------	--------

Ödenmemiş Sosyal Güvenlik Kesintileri

Örnek: ABC A.Ş.'nin vadesi gelen 40.000,00 TL'lik sosyal güvenlik kesintisini 2019 yılında zamanında ödeyememiştir (Vergi oranı %20'dir).

Tekdüzen hesap planına göre dönem sonunda yapılması gereken muhasebe kaydı aşağıdaki şekilde olacaktır.

31.12.2019		
361 ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK KESİNTİLERİ HS.	40.000,00	
368 VADESİ GEÇMİŞ ERTELENMİŞ VEYA TAKSİTLENDİRİLMİŞ VERGİ VE DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER HS.		40.000,00

Muhasebe ilkelerine göre işverence Sosyal Güvenlik Kurumu'na ödenecek sosyal güvenlik kesintilerinin ilgili aya kaydedilmesi için tahakkuk etmesi yeterli olmaktadır. Ancak 3917 sayılı kanunla getirilen hükme göre, ödenmeyen sosyal güvenlik kesintileri gider olarak kabul edilmemektedir. Ödenmeyen sosyal güvenlik kesintilerinin gider olarak kaydedilmesi durumunda, muhasebe değeri ile vergi değeri arasında fark ortaya çıkar. Bu fark indirilebilir geçici fark olarak kabul edilmektedir. Bu farkın yasal vergi oranı ile çarpımı sonucunda ertelenmiş vergi alacağı tutarı hesaplanır. İlerleyen zamanlarda ödenmemiş (ödenecek) sosyal güvenlik kesintilerinin ödenmesiyle fark ortadan kalkmaktadır (Hak, 2016:102).

Verilen örneğe göre; muhasebe değeri 40.000,00 iken vergi değeri sıfırdır. 40.000,00 TL'lik fark ise indirilebilir geçici farktır. Dolayısıyla muhasebe kârı, vergiye tabi kârdan daha düşüktür. Bu nedenle aradaki indirilebilir geçici farkın oluşturduğu ertelenmiş vergi varlığının muhasebeleştirilmesi aşağıdaki gibi olacaktır.

31.12.2019		
289 ERTELENMİŞ VERGİ VARLIĞI HS.	8.000,00	
693 SÜRDÜRÜLEN FAALİYETLER ERTELENMİŞ VERGİ GELİR ETKİSİ HS. (40.000,00 X 0,20 = 8.000,00)		8.000,00

Geçmiş Yıl Zararları

Örnek: ABC A.Ş.'nin 31.12.2019 tarihi itibariyle dönem net zararı 50.000,00 TL'dir (Vergi oranı %20'dir).

Tekdüzen hesap planına göre dönem sonunda yapılması gereken muhasebe kaydı aşağıdaki şekilde olacaktır.

31.12.2019		
580 GEÇMİŞ YIL ZARARLARI HS.	50.000,00	
591 DÖNEM NET ZARARI HS.		50.000,00
Dönem Zararının Geçmiş Yıl Zararlarına Aktarılması		

İşletmelerin geçmiş yıl zararları, her yıl için ayrı ayrı raporlama yapılması şartı ile 5 yıllık süre zarfı içerisinde Kurumlar Vergisi Kanunu'na göre mevcut vergi matrahından indirilebileceği açıktır. Bu doğrultuda işletmenin geçmiş dönemden gelen geçmiş yıl zararını vergi matrahından indirilmemesi ve devretmesi hallerinde 5 yıllık süre boyunca her dönem mahsup işleminin yapılmadığını varsayacak olunursa mahsup işleminin yapılmadığı her dönem için mali kâr ile muhasebe kârı arasında geçici fark meydana gelecektir. Burada özellikle dikkat edilmesi gereken husus ise 5 yıllık süre sınırlamasıdır. Eğer bu yıllık süre boyunca hiç mahsup işlemi yapılmazsa sürenin sonunda ise geçici fark ve vergi etkisi ortadan kalkmış olacaktır (Zeren, 2013:75).

TMS 12 madde 34'e göre, henüz kullanılmamış geçmiş yıl mali zararları veya vergi avantajları için ilerideki dönemde bunların mahsup edilmesi yeterli olacak meblağda vergilendirilebilir gelir elde edileceğinin ihtimali olması halinde ertelenmiş vergi varlığı muhasebeleştirilir (Tekşen, 2014:44).

31.12.2019		
289 ERTELENMİŞ VERGİ VARLIĞI HS.	10.000,00	
693 SÜRDÜRÜLEN FAALİYETLER ERTELENMİŞ VERGİ GELİR ETKİSİ HS. (50.000,00 X 0,20 = 10.000,00)		10.000,00

2.3.2. Ertelenmiş Vergi Borçlarının Muhasebeleştirilmesi

Ertelenmiş vergi borcu, vergilendirilebilir geçici farklar nedeniyle takip eden dönemlerde ödenecek vergi tutarına denilmektedir (Süer ve Şenyiğit, 2006:204).

Ertelenmiş vergi borçları peşin tahsil edilmiş gelirlerden oluşmaktadır. Tekdüzen Hesap Planı'nda 38 nolu grup gelecek aylara ait gelirler ve gider tahakkukları, 48 nolu grup gelecek yıllara ait gelirler ve gider tahakkuklarıdır. Bu gruplarda, işletme tarafından elde edilmiş olan gelirlerden izleyen faaliyet dönemini ilgilendiren kısmını, ilgili olduğu dönemin gelirlerine aktarmak üzere kullanılan dönem ayırıcı hesaplar ile gerçekleştiği halde alacaklısı tarafından istenebilir duruma gelmemiş olan giderlerin tahakkuk ettirilerek giderlere yansıtılması hesapları izlenir. Bu bağlamda, 389 ve 489 nolu hesaplar “Ertelenmiş Vergi Borcu” hesabı olarak raporlanabilir. Ancak TMS 1 Finansal Tabloların Sunuluşu Standardı'nın 56. maddesine göre; eğer işletme kısa ve uzun vadeli yabancı kaynaklarını bilançoda ayrı sınıflandırıyorsa, ertelenmiş vergi borçları bilançoda uzun vadeli kaynaklar içerisinde gösterilmelidir. Bu doğrultuda Tezdüzen Hesap Planı'na “489 Ertelenmiş Vergi Borcu” hesabı eklenmelidir. Yapılan bu açıklamalar doğrultusunda ertelenmiş vergi borçlarının nasıl ve ne şekilde muhasebeleştirileceği farklı başlıklar altında örneklerle anlatılmaya çalışılmıştır (Tekşen, 2014:44-45).

Bu başlıklar şöyledir:

- Hisse Senedi Değer Artış Kazançları
- Maddi Duran Varlıklar Yeniden Değerleme Fonu
- Satışa Hazır Menkul Kıymetler
- Eksik Amortisman Ayırma
- Ar-Ge Harcamaları
- Faiz Gelirleri Tahakkukları

Hisse Senedi Değer Artış Kazançları

Örnek: ABC A.Ş. 15.11.2019 tarihinde Yılmaz A.Ş.'den alım-satım amaçlı olarak 80.000,00 TL değerinde hisse senedi almıştır. Hisse senetlerinin 31.12.2019 tarihindeki gerçeğe uygun değeri 100.000,00 TL'dir (Vergi oranı %20'dir).

Tekdüzen hesap planına göre yapılması gereken muhasebe kaydı aşağıdaki gibidir.

31.12.2019		
110 HİSSE SENETLERİ HS.	20.000,00	
646 KAMBİYO VE BORSA DEĞER ARTIŞ KARLARI HS.		20.000,00
(100.000,00 – 80.000,00 = 20.000,00)		
31.12.2019		
960 MATRAHTAN İNDİRİM BORÇLU HS.	20.000,00	
961 MATRAHTAN İNDİRİM ALACAKLI HS.		20.000,00

Muhasebe standartlarına göre yukarıda yapılan muhasebe kaydı neticesinde hisse senetlerinin defter değeri 100.000,00 TL'dir. Ancak vergi mevzuatına göre hisse senetleri alış bedeline göre değerlendirilmesi gerektiği için vergi değeri 80.000,00 TL'dir. Hisse senetleri muhasebe standartları ve vergi mevzuatı açısından farklı değerlendirme ölçüleri ile değerlendirilmesi neticesinde 20.000,00 TL'lik bir geçici fark oluşmuştur. Bu geçici fark ertelenmiş vergi borcuna sebep olmaktadır. Hisse senetlerinin değer artışından kaynaklanan ertelenmiş vergi borcunun muhasebe kaydı aşağıdaki gibi olacaktır.

31.12.2019		
692 SÜRDÜRÜLEN FAALİYETLER ERTELENMİŞ VERGİ GİDER ETKİSİ HS.	4.000,00	
489 ERTELENMİŞ VERGİ BORCU HS.		4.000,00
(20.000,00 X 0,20 = 4.000,00)		

Maddi Duran Varlıklar Yeniden Değerleme Fonu

Örnek: ABC A.Ş., mülkiyetinde bulunan 200.000,00 TL değerindeki binasını 31.12.2019 tarihinde yeniden değerlemeye tabi tutmuş ve binanın değerinde 40.000,00 TL'lik artış meydana geldiği tespit edilmiştir (Vergi oranı %20'dir).

Muhasebe standartları, bazı varlıkların gerçeğe uygun değerle değerlendirilmesinde meydana gelen değer artışları veya azalışlarının, gelir-gider tablosunda muhasebeleştirilmesinin yerine, bilançoda öz kaynaklar içinde muhasebeleştirilmesini benimsemektedir. Örneğin; satışa hazır menkul kıymetlerin değerlendirilmesinde meydana gelen artış veya azalışlar öz kaynaklar içinde muhasebeleştirilmektedir. Benzer şekilde maddi duran varlıkların yeniden değerlendirilmesi halinde ortaya çıkan değer artışları da öz kaynaklarda muhasebeleştirilir. Tabiatıyla öz kaynaklarda ortaya çıkan bu artış veya azalışlar (kapsamlı kâr hariç) dönem kârını etkilememektedir. Dolayısıyla dönem kârını etkilemeyen unsurların vergi etkilerinin de vergi gideri veya vergi geliri olarak değil, öz kaynaklara ilave veya indirim şeklinde muhasebeleştirilmesi gerekir (Özkan, 2009:107).

Tekdüzen hesap planına göre dönem sonunda yapılması gereken muhasebe kaydı aşağıdaki gibi olacaktır.

31.12.2019			
252 BİNALAR HS.	40.000,00		
522 MDV YENİDEN DEĞERLEME ARTIŞLARI HS.		40.000,00	

Örnekte yapılan yeniden değerlendirme sonucunda 40.000,00 TL'lik bir ertelenmiş vergi borcu doğmuştur. Bu işlemin muhasebe kaydı aşağıdaki şekilde olacaktır.

31.12.2019			
559 ERTELENMİŞ VERGİ GELİR (GİDER) ETKİSİ HS.	8.000,00		
489 ERTELENMİŞ VERGİ BORCU HS.		8.000,00	
(40.000,00 X 0,20 = 8.000,00)			

Satışa Hazır Menkul Kıymetler

Örnek: ABC A.Ş., 20.000,00 TL'ye satın almış olduğu satışa hazır menkul kıymetlerini 31.12.2019 tarihinde gerçeğe uygun değeriyle değerlemiş ve söz konusu olan menkul kıymetlerin gerçeğe uygun değeri 8.000,00 TL artarak 28.000,00 TL olmuştur (Vergi oranı %20'dir).

Tekdüzen hesap planına göre yapılması gereken muhasebe kaydı aşağıdaki gibi olacaktır.

31.12.2019		
240 BAĞLI MENKUL KIYMETLER HS.	8.000,00	
526 BORSADA OLUŞAN DEĞER ARTIŞLARI HS.		8.000,00

Menkul kıymet değer artışlarından kaynaklanan vergilendirilebilir geçici fark, değerlendirme gününde borsa rayicinin, alış bedeline göre yüksek olmasını halinde meydana gelmektedir. Muhasebe, değer artışı nedeniyle geliri tanıyıp raporlar, ancak VUK'a göre vergi açısından bu artış gelir olarak raporlanmamakta ve gelir oluşmamaktadır. Bu nedenle, muhasebe kârı ve vergiye tabi kâr arasında meydana gelen değer artışı kadar bir vergilendirilebilir geçici fark oluşmaktadır. Bu farktan kaynaklanan ertelenmiş vergi etkisi ise mali tablolarda ertelenmiş vergi borcu olarak raporlanır (Tekşen, 2014:49). Bu durumda ertelenmiş vergi borcunun muhasebeleştirilmesi aşağıdaki gibi olacaktır.

31.12.2019		
559 ERTELENMİŞ VERGİ GELİR (GİDER) ETKİSİ HS.	1.600,00	
489 ERTELENMİŞ VERGİ BORCU HS.		1.600,00
(8.000,00 X 0,20 = 1.600,00)		

Eksik Amortisman Ayırma

Örnek: ABC A.Ş. işletmesinin 31.12.2019 tarihi itibarıyla amortisman ve vergiden önceki karının 5.400 TL olduğunu kabul edilmektedir. Ayrıca işletmenin 10.000 TL değerinde bir duran varlığı vardır ve yararlı ömrünün de 5 yıl olarak tahmin edilmektedir. İşletmenin muhasebe ilkeleri doğrultusunda %20 normal amortisman hesapladığını, ancak vergi avantajından yararlanmak için söz konusu duran varlığı %40 amortismanına tabi tuttuğunu göz önüne alalım (hızlandırılmış amortisman) (Özkan, 2009:105-106).

	Muhasebe İlkesi	Vergi Mevzuatı
Amortisman ve Vergi Öncesi Kâr	5.400,00	5.400,00
Amortisman Gideri	2.000,00	4.000,00
Muhasebe Kârı/Mali Kâr	3.400,00	1.400,00

Bu örnekte işletmenin 3.400,00 TL muhasebe kârı, 1.400,00 TL mali kârı vardır. Dönemin vergi gideri muhasebe ilkesi doğrultusunda hesaplanan 3.400,00 TL muhasebe kârı üzerinden, dönemin vergi borcu da 1.400,00 TL olan vergi kârı üzerinden hesaplanacaktır. Buradaki vergilendirilebilir geçici fark 2.000,00 TL'dir. Bu da muhasebe değeri 2.000 TL olan birikmiş amortismanın, vergi değeri olan 4.000,00 TL'den daha düşük olmasından kaynaklanmaktadır. Yani şimdilik 2.000,00 TL gider yazılmasına rağmen, vergi matrahı hesaplanırken 4.000,00 TL gider indirilmiştir. Bu durum dönemin muhasebe kârının mali kârdan fazla çıkmasına sebep olmuştur. Fazla çıkan bu muhasebe kârı gelecek dönemlerde vergilendirileceği için (vergilendirilebilir geçici fark) ertelenmiş geçici vergi borcu doğacaktır. Şöyle ki;

Dönemin Vergi Gideri	$3.400,00 \times \%20 = 680,00$ TL
Vergilendirilebilir Geçici Fark	$4.000,00 - 2.000,00 = 2.000,00$ TL
Ertelenmiş Vergi Borcu	$2.000,00 \text{ TL} \times \%20 = 400,00$ TL
Dönemin Vergi Borcu	$1.400,00 \text{ TL} \times \%20 = 280,00$ TL

Dönemin vergi gideri olduğu için gelir tablosunda kârdan indirilecek ve kalan meblağ ortaklara dağıtılacaktır. Söz konusu gider ve geçici farkın vergi etkisi ile kurumun toplam vergi borcu şöyle kaydedilecektir:

31.12.2019		
691 DÖNEM KARI VERGİ VE DİĞ. YASAL YÜKÜM. KARŞ. HS.	680,00	
370 DÖNEM KARI VERGİ VE DİĞ. YASAL YÜKÜM. KARŞ. H.S.		280,00
489 ERTELENMİŞ VERGİ BORCU HS.		400,00

Ar-Ge Harcamaları

Örnek: ABC A.Ş., 31.12.2019 tarihinde araştırma ve geliştirme faaliyetleri amacıyla 30.000,00 TL'lik harcama yapmıştır (Vergi oranı %20'dir).

Tekdüzen hesap planına göre yapılması gereken muhasebe kaydı aşağıdaki gibi olacaktır.

31.12.2019		
750 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİD. HS.	30.000,00	
100 KASA HS.		30.000,00

İşletme araştırma ve geliştirme giderlerini vergi bakımından bir kerede gider yazabilirken; muhasebe bakımından bunu bir aktif kalemden takip edip yıllara yaygın bir şekilde amorti edilebilmektedir. Bu iki yöntem arasındaki tutar farklılığı işletme bakımından geçici fark oluşturan bir unsurdur. Bu da ertelenmiş vergiyi oluşturmaktadır (Hak, 2016:110).

Örnekte Ar-Ge giderinin kayıtlı değeri sıfır, vergiye esas değeri ise 30.000,00 TL'dir. Buna göre ertelenmiş vergi yükümlülüğünün muhasebeleştirilmesi aşağıdaki gibi olacaktır.

31.12.2019		
692 SÜRDÜRÜLEN FAALİYETLER ERTELENMİŞ VERGİ GİDER ETKİSİ HS.	6.000,00	
489 ERTELENMİŞ VERGİ BORCU HS.		6.000,00
(30.000,00 X 0,20 = 6.000,00)		

Faiz Gelirleri Tahakkukları

Örnek: ABC A.Ş.'nin banka hesabında 01.12.2019 günü 2 ay vadeli, %20 faizli olarak yatırdığı 50.000,00 TL parası bulunmaktadır. İşletmenin parasının vadesi bir sonraki yıl 31.01.2020 yılında dolmaktadır. Anapara ve faiz o tarihte alınabilecek duruma gelmektedir. Fakat, 31.12.2019 tarihli envanter günü itibarıyla 1 aylık faiz

hakkedilmiş fakat istenebilir duruma gelmemiştir. Bu durumda 1 aylık faiz dönemsellik kavramı gereğince hesaplanarak gelir olarak kaydedilmelidir (Vergi oranı %20'dir).

Tekdüzen hesap planına göre dönem sonunda yapılması gereken muhasebe kaydı aşağıdaki şekilde olacaktır.

31.12.2019		
181 GELİR TAHAKKUKLARI HS.	821,92	
642 FAİZ GELİRLERİ HS.		821,92
$(50.000,00 \times 30 \times 20) / 36.500 = 821,92$		

TMS 12'nin 17. maddesinin (a) bendinde faiz gelirleri ile ilgili olarak yapılan açıklama şöyledir; "Faiz gelirleri muhasebe kârının tespitinde faiz işleyen zaman esasına göre belirlenebilirken, vergi mevzuatına göre nakit tahsil edilen faiz tutarları gelir yazılabilir. Bilançoya yansıtılmış ancak tahsil edilmemiş bu tür faiz alacaklarının vergiye esas değeri sıfır olacaktır; çünkü bu gelirler nakit olarak tahsil edilmedikleri için vergiye tabi geliri etkilemez."

Muhasebe kuralları gereğince tahakkuk eden faiz ait olduğu dönemlere yazılmak zorundadır. Fakat vergi mevzuatına göre faiz ancak tahsil olunduğu zaman gelir olarak yazılır. Dolayısıyla tahsil edilmeyen ancak tahakkuk etmiş olan faiz geliri, bilançoda gelir tahakkukları hesabında gösterilir.

Bu durumda yıl sonu itibarıyla bu hesabın muhasebe değeri 821,92 TL, vergi değeri ise sıfırdır. Aradaki fark vergilendirilebilir geçici farktır. 821,92 TL olan bu farkın vergi oranıyla çarpılmasıyla elde edilen tutar ertelenmiş vergi borcu oluşturacaktır. Bu durumda muhasebe kaydı aşağıdaki gibi olacaktır.

31.12.2019		
692 SÜRDÜRÜLEN FAALİYETLER ERTELENMİŞ VERGİ GİDER ETKİSİ HS.	164,38	
489 ERTELENMİŞ VERGİ BORCU HS.		164,38
$(821,92 \times 0,20 = 164,38)$		

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

ERTELENMİŞ VERGİLER İLE İLGİLİ MUHASEBE MESLEK MENSUPLARININ BİLİNÇ DÜZEYLERİNİN ÖLÇÜLMESİNE YÖNELİK BİR ARAŞTIRMA

3.1. Araştırmanın Amacı ve Önemi

TMS 12 Gelir Vergileri Standardı Kapsamında Ertelenmiş Vergiler ile ilgili bilgi ve bilinç düzeyinin incelenmesi bu araştırmanın temel amacıdır.

TMS 12 Gelir Vergileri Standardı, uluslararası muhasebe sisteminin tek bir düzen içinde olması için oluşturulan standartlardan bir tanesidir ve Gelir Vergileri ile ilgili esasları belirlemektedir.

Ertelenmiş vergiler ise bir varlığın ya da borcun muhasebede kayıtlı olan değeri ile vergi değeri arasındaki oluşan farktan dolayı hesaplanan vergidir ve TMS 12 Gelir Vergileri Standardının ana konusunu oluşturmaktadır.

Araştırmada sorulan sorular TMS 12 Gelir Vergileri Standardı ve Ertelenmiş Vergiler ile doğrudan ilişkili olup, muhasebe meslek mensuplarının vereceği cevaplara göre konuyla ilgili bilgisinin olup olmadığı araştırılacaktır.

Bu araştırmanın daha önce Türkiye’de yapılmamış olması bu konunun seçilmesinde etkili olup, çalışmanın literatüre katkı sağlayacağı düşünülmektedir.

3.2. Araştırmanın Evreni ve Örneklemi

Araştırmanın anket evreni Batı Akdeniz’de faaliyet gösteren muhasebe meslek mensuplarından oluşmaktadır. Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliğinin 2020 Ağustos ayı verilerine göre Batı Akdeniz’de toplam 3850 muhasebe meslek mensubu bulunmaktadır.

Çalışmada örneklem büyüklüğü %5 kabul edilebilir hata seviyesinde, %95 güven aralığında ve olayın ana kitle içinde gerçekleşme olasılığı %50 alınarak en az 350 kişi olarak hesaplanmıştır. Araştırmaya katılım, gönüllük esasına göre uygulanmıştır. Araştırmacı olarak, rassal seçimle Burdur’da 45, Isparta’da 45 ve Antalya’da 300 olmak üzere toplamda 390 muhasebe meslek mensubuna ulaşılmıştır.

3.3. Araştırmanın Kapsamı ve Kısıtları

Araştırmanın kapsamı Burdur, Isparta ve Antalya illerinde faaliyet gösteren muhasebe meslek mensuplarından oluşmaktadır. Araştırmada Burdur, Isparta ve Antalya illerinde faaliyet gösteren SM (Serbest Muhasebeci), SMMM (Serbest Muhasebeci Mali Müşavir) ve YMM (Yeminli Mali Müşavir) olarak çalışan muhasebe meslek mensupları ele alınmıştır.

3.4. Araştırmanın Yöntemi

Bu araştırmada nicel araştırma tekniği kullanılmıştır. Veri toplama yöntemi olarak ise anket tekniği kullanılmıştır. Araştırmada kullanılan anket formu iki bölümden oluşmaktadır. Birinci bölümde ankete katılan muhasebe meslek mensuplarının demografik özelliklerini belirlemeye yönelik sorulara yer verilmiştir. İkinci bölümde ise muhasebe meslek mensuplarının TMS 12 Gelir Vergileri Standardı Kapsamında Ertelenmiş Vergiler ile ilgili bilgi ve bilinç düzeyinin ölçülmesi için 5'li Likert ölçeğinde tanımlanan cümleler yer almaktadır. Anket formunda demografik veriler için altı, TMS 12'nin amacı bakımından beş, TMS 12'nin kapsamı bakımından üç, Ertelenmiş Vergi'nin Farkındalığı bakımından altı, Ertelenmiş Verginin Ortaya Çıkışı Açısından üç, Sürekli Farklar ile ilgili yedi, Geçici Farklar ile ilgili dokuz, Vergilendirilebilir Geçici Farklarla ilgili altı, İndirilebilir Geçici Farklarla ilgili altı, Ertelenmiş Verginin Muhasebeleştirilmesi ile ilgili dört, Ertelenmiş Vergi Varlıklarının Muhasebeleştirilmesi ile ilgili beş, Ertelenmiş Vergi Borçlarının Muhasebeleştirilmesi ile ilgili beş soru olmak üzere toplam 65 soru yöneltilmiştir.

Anket formunda 5'li Likert ölçeği (1: Kesinlikle Katılıyorum, 2: Katılıyorum, 3: Kararsızım, 4: Katılmıyorum, 5: Kesinlikle Katılmıyorum) ölçeği kullanılmıştır. Ankete katılan muhasebe meslek mensuplarının sorulan her bir soruya ne ölçüde katılıp katılmadıklarını belirtmeleri istenmiştir.

Tek yönlü varyans analizi (ANOVA) normal dağılımlı bir seride üç ve daha fazla bağımsız ortalama arasındaki farkın anlamlılığının hesaplanmasında kullanılır. ANOVA tek başına üç veya daha fazla grubun aritmetik ortalamalarını kümülatif olarak karşılaştırır; bu karşılaştırmalardan en az bir tanesi anlamlı olduğunda ANOVA neticesi de anlamlı bulunur (<https://mustafaotrar.net/istatistik/tek-yonlu-varyans-analizi-anova/>).

Ki-kare bağımsızlık analizi, isimsel ya da sıralı ölçekli tablolaştırılmış verilerde, bağımsızlık analizleri yapmaya yarayan yöntemdir. Tablo, iki değişkene oluşturulan ve frekansları içeren çapraz bir tablodur (https://eczacilik.anadolu.edu.tr/bolumSayfaları/belgeler/ecz2014%2013_20140527094539.pdf).

3.5. Araştırmanın Hipotezleri

Araştırmanın hipotezleri aşağıdaki gibidir.

$H_0(1)$: Ertelenmiş vergi ile ilgili işlem yapıp yapmama değişkeni ile eğitim durumu değişkeni arasında anlamlı bir ilişki yoktur.

$H_0(2)$: Ertelenmiş vergi ile ilgili işlem yapıp yapmama değişkeni ile çalıştığı il değişkeni arasında anlamlı bir ilişki yoktur.

$H_0(3)$: Ertelenmiş vergi ile ilgili işlem yapıp yapmama değişkeni ile deneyim değişkeni arasında anlamlı bir ilişki yoktur.

$H_0(4)$: Muhasebe meslek mensuplarının TMS 12'nin amacı bakımından ile ilgili görüşleri arasında eğitim durumlarına göre anlamlı bir farklılık yoktur.

$H_0(5)$: Muhasebe meslek mensuplarının TMS 12'nin kapsamı bakımından ile ilgili görüşleri arasında eğitim durumlarına göre anlamlı bir farklılık yoktur.

$H_0(6)$: Muhasebe meslek mensuplarının ertelenmiş vergi'nin farkındalığı bakımından ile ilgili görüşleri arasında eğitim durumlarına göre anlamlı bir farklılık yoktur.

$H_0(7)$: Muhasebe meslek mensuplarının ertelenmiş verginin ortaya çıkışı açısından ile ilgili görüşleri arasında eğitim durumlarına göre anlamlı bir farklılık yoktur.

$H_0(8)$: Muhasebe meslek mensuplarının sürekli farklar ile ilgili görüşleri arasında eğitim durumlarına göre anlamlı bir farklılık yoktur.

$H_0(9)$: Muhasebe meslek mensuplarının geçici farklar ile ilgili görüşleri arasında eğitim durumlarına göre anlamlı bir farklılık yoktur.

$H_0(10)$: Muhasebe meslek mensuplarının vergilendirilebilir geçici farklar ile ilgili görüşleri arasında eğitim durumlarına göre anlamlı bir farklılık yoktur.

$H_0(11)$: Muhasebe meslek mensuplarının indirilebilir geçici farklar ile ilgili görüşleri arasında eğitim durumlarına göre anlamlı bir farklılık yoktur.

$H_0(12)$: Muhasebe meslek mensuplarının ertelenmiş verginin muhasebeleştirilmesi ile ilgili görüşleri arasında eğitim durumlarına göre anlamlı bir farklılık yoktur.

$H_0(13)$: Muhasebe meslek mensuplarının ertelenmiş vergi varlıklarının muhasebeleştirilmesi ile ilgili görüşleri arasında eğitim durumlarına göre anlamlı bir farklılık yoktur.

$H_0(14)$: Muhasebe meslek mensuplarının ertelenmiş vergi borçlarının muhasebeleştirilmesi ile ilgili görüşleri arasında eğitim durumlarına göre anlamlı bir farklılık yoktur.

$H_0(15)$: Muhasebe meslek mensuplarının TMS 12'nin amacı bakımından ile ilgili görüşleri arasında mesleki deneyim değişkenine göre anlamlı bir farklılık yoktur.

$H_0(16)$: Muhasebe meslek mensuplarının TMS 12'nin kapsamı bakımından ile ilgili görüşleri arasında mesleki deneyim değişkenine göre anlamlı bir farklılık yoktur.

$H_0(17)$: Muhasebe meslek mensuplarının ertelenmiş vergi'nin farkındalığı bakımından ile ilgili görüşleri arasında mesleki deneyim değişkenine göre anlamlı bir farklılık yoktur.

$H_0(18)$: Muhasebe meslek mensuplarının ertelenmiş verginin ortaya çıkışı açısından ile ilgili görüşleri arasında mesleki deneyim değişkenine göre anlamlı bir farklılık yoktur.

$H_0(19)$: Muhasebe meslek mensuplarının sürekli farklar ile ilgili görüşleri arasında mesleki deneyim değişkenine göre anlamlı bir farklılık yoktur.

$H_0(20)$: Muhasebe meslek mensuplarının geçici farklar ile ilgili görüşleri arasında mesleki deneyim değişkenine göre anlamlı bir farklılık yoktur.

$H_0(21)$: Muhasebe meslek mensuplarının vergilendirilebilir geçici farklarla ile ilgili görüşleri arasında mesleki deneyim değişkenine göre anlamlı bir farklılık yoktur.

$H_0(22)$: Muhasebe meslek mensuplarının indirilebilir geçici farklarla ile ilgili görüşleri arasında mesleki deneyim değişkenine göre anlamlı bir farklılık yoktur.

$H_0(23)$: Muhasebe meslek mensuplarının ertelenmiş verginin muhasebeleştirilmesi ile ilgili görüşleri arasında mesleki deneyim değişkenine göre anlamlı bir farklılık yoktur.

$H_0(24)$: Muhasebe meslek mensuplarının ertelenmiş vergi varlıklarının muhasebeleştirilmesi ile ilgili görüşleri arasında mesleki deneyim değişkenine göre anlamlı bir farklılık yoktur.

$H_0(25)$: Muhasebe meslek mensuplarının ertelenmiş vergi borçlarının muhasebeleştirilmesi ile ilgili görüşleri arasında mesleki deneyim değişkenine göre anlamlı bir farklılık yoktur.

3.6. Araştırmanın Bulguları ve Analizi

Ankete katılanların verdiği yanıtlar SPSS programına işlenmiş ve her bir soru ayrı ayrı analiz edilmiştir.

3.6.1. Güvenilirlik Analizi

Öncelikle anket sorularına güvenilirlik analizi uygulanmıştır. Tüm anket soruları için (demografikler sorular dahil edilmeksizin 59 soru) güvenilirlik düzeyi oldukça yüksek bulunmuştur (Cronbach's Alpha=0,934). Hotelling t-kare test sonucunu da ($F=10,441$, $p\text{-değeri}<0.001$) göz önünde bulundurulduğunda kullanılan ölçeğin geçerli, ya da daha net tanımla iç tutarlılığa (internal consistency) sahip olduğu söylenebilir. Bunun yanında, soruların 52'si için soru silindiğinde Cronbach's Alpha (Cronbach's Alpha if İtem Deleted) değeri 0,934'ten düşük çıkmış; sadece 7 soru için çok çok az (0,001-0,004) yüksek çıkmıştır. Farkın küçük olması, korelasyon değerlerinin kabul edilebilir seviyede olması nedeniyle soru çıkarma önerilmemiştir.

3.6.2. Demografik Analizlerin Değerlendirilmesi

Bu bölümde ankete katılan muhasebe meslek mensupları ile ilgili demografik bulgulara yönelik verilerin analizleri yüzdesel dağılımlar ile Tablo 11'de sunulmuştur.

Tablo 11: Ankete Katılan Muhasebe Meslek Mensuplarının Demografik Verileri

Çalıştığı İl	Frekans	Yüzde(%)	Kümülatif Yüzde
Burdur	45	11,5	11,5
Isparta	45	11,5	23,1
Antalya	300	76,9	100,0
Toplam	390	100,0	
Unvanı	Frekans	Yüzde(%)	Kümülatif Yüzde
SM	5	1,3	1,3
SMMM	382	97,9	99,2
YMM	3	0,8	100,0
Toplam	390	100,0	
Yaş Aralığı	Frekans	Yüzde(%)	Kümülatif Yüzde
35 yaş ve altı	10	2,6	2,6
36-45	126	32,3	34,9
46-55	185	47,4	82,3
56-65	58	14,9	97,2
65 yaş üstü	11	2,8	100
Toplam	390	100	
Mesleki Deneyim	Frekans	Yüzde(%)	Kümülatif Yüzde
10 yıl ve altı	37	9,5	9,5
11-20 yıl	128	32,8	42,3
21-30 yıl	156	40	82,3
31 yıl ve üzeri	69	17,7	100
Toplam	390	100	
Eğitim Durumu	Frekans	Yüzde(%)	Kümülatif Yüzde
Lise	63	16,2	16,2
Ön lisans	89	22,8	39,0
Lisans	220	56,4	95,4
Lisansüstü	18	4,6	100,0
Toplam	390	100,0	
Ertelenmiş Vergi İle İlgili İşlem Yaptım	Frekans	Yüzde(%)	Kümülatif Yüzde
Evet	65	16,7	16,7
Hayır	325	83,3	100,0
Toplam	390	100,0	

Araştırmaya toplam 390 muhasebe meslek mensubu katılmıştır. Tablo 11'deki bulgulara göre muhasebe meslek mensuplarının, çalıştığı iller bazında, %76,9'unun Antalya, %11,5'inin Burdur ve yine %11,5'inin de Isparta'da oldukları saptanmaktadır.

Katılımcılar mesleki unvanlara göre incelendiğinde %97,9'unu SMMM, %1,3'ünü SM ve %0,8'ini YMM oluşturmaktadır.

Katılımcıların yaş aralığı incelendiğinde %47,4'ünün 46-55 yaş, %32,3'unun 36-45 yaş, %14,9'unun 56-65 yaş, %2,8'inin 65 yaş ve üstü, %2,6'sının ise 35 yaş ve altı olduğu görülmektedir.

Katılımcıların mesleki deneyim süresi incelendiğinde %40'ının 21-30 yıl, 32,8'inin 11-20 yıl, %17,7'sinin 31 yıl ve üstü, %9,5'inin 10 yıl ve altı olduğu görülmektedir.

Katılımcıların eğitim durumu incelendiğinde %56,4'ü Lisans, %22,8'i Ön Lisans, %16,2'si Lise ve %4,6'sı Lisansüstü mezunlarından oluşmaktadır.

Katılımcıların %83,3'ü ertelenmiş vergi ile ilgili işlem yapmadıklarını, %16,7'si ise ertelenmiş vergi ile ilgili işlem yaptıklarını beyan etmişlerdir.

3.6.3. Hipotezlerin Testlerinin Değerlendirilmesi

Bu bölümde araştırmanın verileri doğrultusunda oluşturulan hipotezlere ait hipotez testleri yapılmıştır. Hipotez testlerine geçmeden önce yapılacak analizlerin türüne (parametrik, parametrik olmayan) karar vermek amacıyla verilerin normal dağılım gösterip göstermediği araştırılmış. Verilerin normal dağılıma uyup uymadıklarına çarpıklık (skewness) ve basıklık (kurtosis) değerleri doğrultusunda karar verilmiştir.

Yapılan istatistiksel çalışmalarda örneklem dağılımının normal veya normale yakın olması gerekmektedir. Normallikten uzak veriler sonuçların yanlış çıkmasına ve yorumların yanlış yapılmasına neden olabilir. Bunun için örneklem basıklık (Kurtosis) ve çarpıklık (Skewness) değerlerine bakılması gereklidir. Çarpıklık ölçüsü -3, +3 (ya da -2,+2) arası değer alırsa normal kabul edilebilir. Çarpıklık 1'den büyük ya da -1'den küçükse; dağılım simetrik olmaz (Büyükbeşe ve Dağ, 2018: 987).

Basıklık, normal dağılım eğrisinin ne kadar basık ya da dik olduğunu gösterir. Normal dağılım sıfıra yakın bir basıklık şekli meydana getirir. Basıklık için pozitif bir değer, normalden daha dik bir dağılıma işaretler. Negatif bir basıklık ise normalden daha düz bir dağılıma işaretler (Abdüsselam ve Karal, 2012: 175). Tablo 12'de araştırmada toplanan verilerin normal dağılım gösterdiği görülmektedir.

Tablo 12: Çarpıklık-Basıklık Değerleri

	N	Ortalama	Standart Sapma	Skewness	Kurtosis
TMS 12'nin amacı bakımından	390	2,1626	0,41381	0,098	1,585
TMS 12'nin kapsamı bakımından	390	2,4855	0,55044	0,446	2,366
Ertelenmiş Vergi'nin Farkındalığı bakımından	390	2,3056	0,43601	0,296	0,586
Ertelenmiş Verginin Ortaya Çıkışı Açısından	390	2,2009	0,50289	0,556	0,781
Sürekli Farklar ile ilgili	390	2,4480	0,36646	0,361	5,571
Geçici Farklar ile ilgili	390	2,3707	0,38839	0,240	4,129
Vergilendirilebilir Geçici Farklar ile ilgili	390	2,3094	0,41518	0,233	3,031
İndirilebilir Geçici Farklar ile ilgili	390	2,3248	0,41303	0,343	2,801
Ertelenmiş Verginin Muhasebeleştirilmesi ile ilgili	390	2,4128	0,49493	0,100	1,559
Ertelenmiş Vergi Varlıklarının Muhasebeleştirilmesi ile ilgili	390	2,3554	0,41310	0,710	4,496
Ertelenmiş Vergi Borçlarının Muhasebeleştirilmesi ile ilgili	390	2,3826	0,42214	0,645	2,677

Araştırma örneklemini oluşturan muhasebe meslek mensuplarının TMS 12 Gelir Vergiler Standardının TMS 12'nin amacı bakımından, TMS 12'nin kapsamı bakımından, Ertelenmiş Vergi'nin Farkındalığı bakımından, Ertelenmiş Verginin Ortaya Çıkışı Açısından, Sürekli Farklar ile ilgili, Geçici Farklar ile ilgili, Vergilendirilebilir Geçici Farklar ile ilgili, İndirilebilir Geçici Farklar ile ilgili, Ertelenmiş Verginin Muhasebeleştirilmesi ile ilgili, Ertelenmiş Vergi Varlıklarının Muhasebeleştirilmesi ile ilgili ve Ertelenmiş Vergi Borçlarının Muhasebeleştirilmesi ile ilgili görüşlerinin; eğitim durumları ve mesleki deneyimleri bakımından farklılaşıp farklılaşmadığını belirlemek için ki-kare testi ve tek yönlü varyans analizi (ANOVA) yapılmıştır.

Tablo 13: Muhasebe Meslek Mensuplarının Ertelenmiş Vergi İle İlgili İşlem Yapıp Yapmama Değişkeni İle Eğitim Durumu Değişkeni Arasındaki Ki-Kare Testi**Sonuçları**

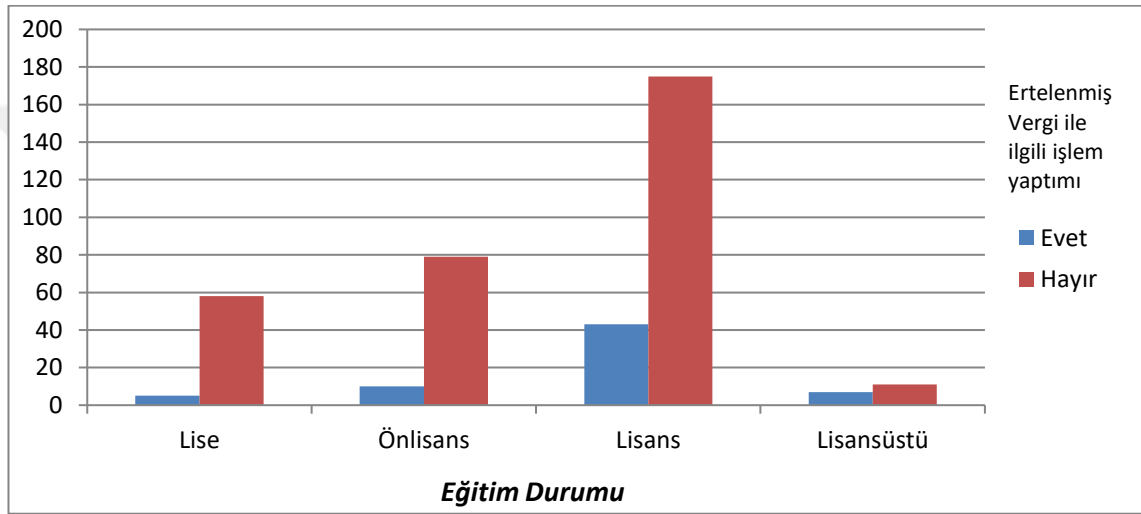
	Değer	Serbestlik Derecesi	Asimptotik O değeri(Çift Yönlü)
Ki-Kare Testi	13,060	3	0,005
Likelihood Oranı	12,523	3	0,006
Doğrusal İlişki	10,887	1	0,001

$H_0(1)$: Ertelenmiş vergi ile ilgili işlem yapıp yapmama değişkeni ile eğitim durumu değişkeni arasında anlamlı bir ilişki yoktur.

H_0 : Ertelenmiş vergi ile ilgili işlem yapıp yapmama değişkeni ile eğitim durumu değişkeni arasında anlamlı bir ilişki vardır.

Ertelenmiş vergi ilgili işlem yapıp yapmama değişkeninin eğitim durumu değişkeni açısından farklılaşıp farklılaşmadığına bakmak için Ki-Kare testi uygulanmıştır. Buna göre, Ertelenmiş vergi ilgili işlem yapıp yapmama değişkeni ile eğitim durumu değişkeni arasında istatistiksel olarak (Pearson Ki-Kare=13,06, $P=0,005$; $p<0,05$) anlamlı bir ilişki bulunmuştur. Bu durumda **$H_0(1)$ reddedilmiştir**. Ertelenmiş verginin uygulanması ile eğitim durumu ilişkisi Şekil 4'te grafiksel olarak gösterilmiştir.

Şekil 4: Eğitim Durumu-Ertelenmiş Vergi Uygulama İlişkisi



Şekil 4'te görüldüğü gibi meslek mensuplarının eğitim durumu seviyesi artış gösterdikçe ertelenmiş vergi ile ilgili işlem yapmaları da artmaktadır.

Tablo 14: Muhasebe Meslek Mensuplarının Ertelenmiş Vergi İle İlgili İşlem Yapıp Yapmama Değişkeni İle Çalıştığı İl Değişkeni Arasındaki Ki-Kare Testi Sonuçları

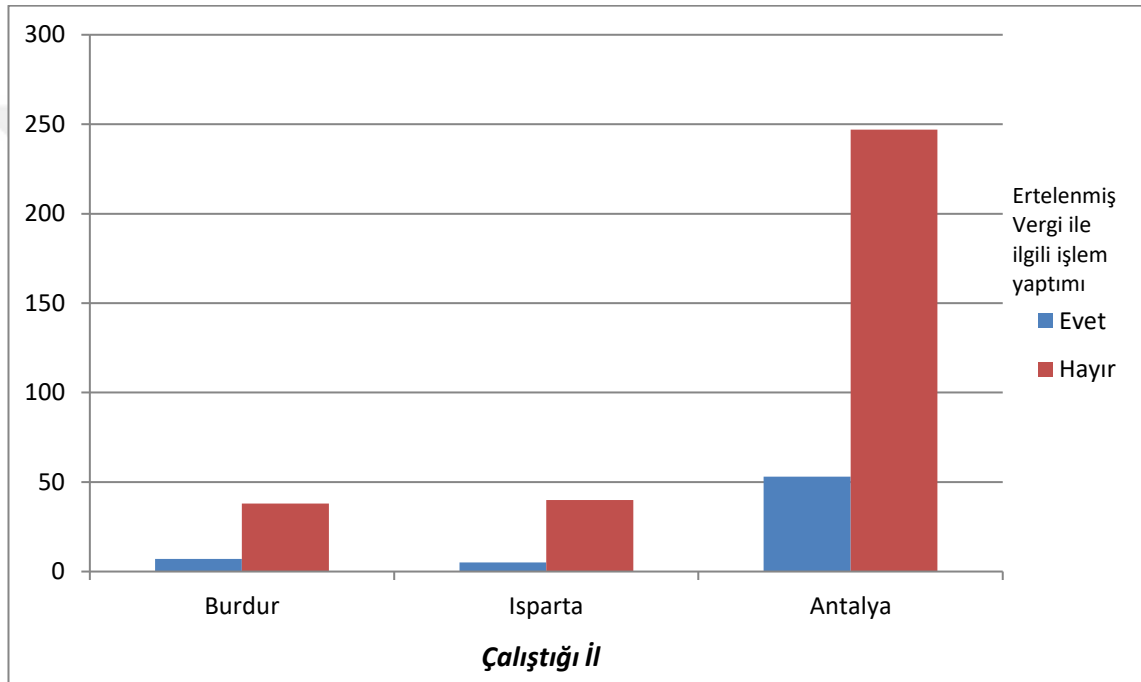
	Değer	Serbestlik Derecesi	Asimptotik O değeri(Çift Yönlü)
Ki-Kare Testi	1,256	2	0,534
Likelihood Oranı	1,362	2	0,506
Doğrusal İlişki	0,493	1	0,482

$H_0(2)$: Ertelenmiş vergi ile ilgili işlem yapıp yapmama değişkeni ile çalıştığı il değişkeni arasında anlamlı bir ilişki yoktur.

H_0 : Ertelenmiş vergi ile ilgili işlem yapıp yapmama değişkeni ile çalıştığı il değişkeni arasında anlamlı bir ilişki vardır.

Ertelenmiş vergi ile ilgili işlem yapıp yapmama değişkeninin çalıştığı il değişkeni açısından farklılaşıp farklılaşmadığına bakmak için Ki-Kare testi uygulanmıştır. Buna göre, Ertelenmiş vergi ilgili işlem yapıp yapmama değişkeni ile çalıştığı il değişkeni arasında istatistiksel olarak (Pearson Ki-Kare=1,256, $P=0,534$; $p>0,05$) anlamlı bir ilişki bulunmamıştır. Bu durumda **$H_0(2)$ reddedilememiştir.** Ertelenmiş verginin uygulanması ile meslek mensuplarının çalıştığı il ilişkisi Şekil 5'te grafiksel olarak gösterilmiştir.

Şekil 5: Çalıştığı İl-Ertelenmiş Vergi Uygulama İlişkisi



Şekil 5'te görüldüğü gibi meslek mensuplarının çalıştığı illere göre ertelenmiş vergi ile ilgili işlem yapma durumları değişmemektedir.

Tablo 15: Muhasebe Meslek Mensuplarının Ertelenmiş Vergi İle İlgili İşlem Yapıp Yapmama Değişkeni İle Deneyim Değişkeni Arasındaki Ki-Kare Testi Sonuçları

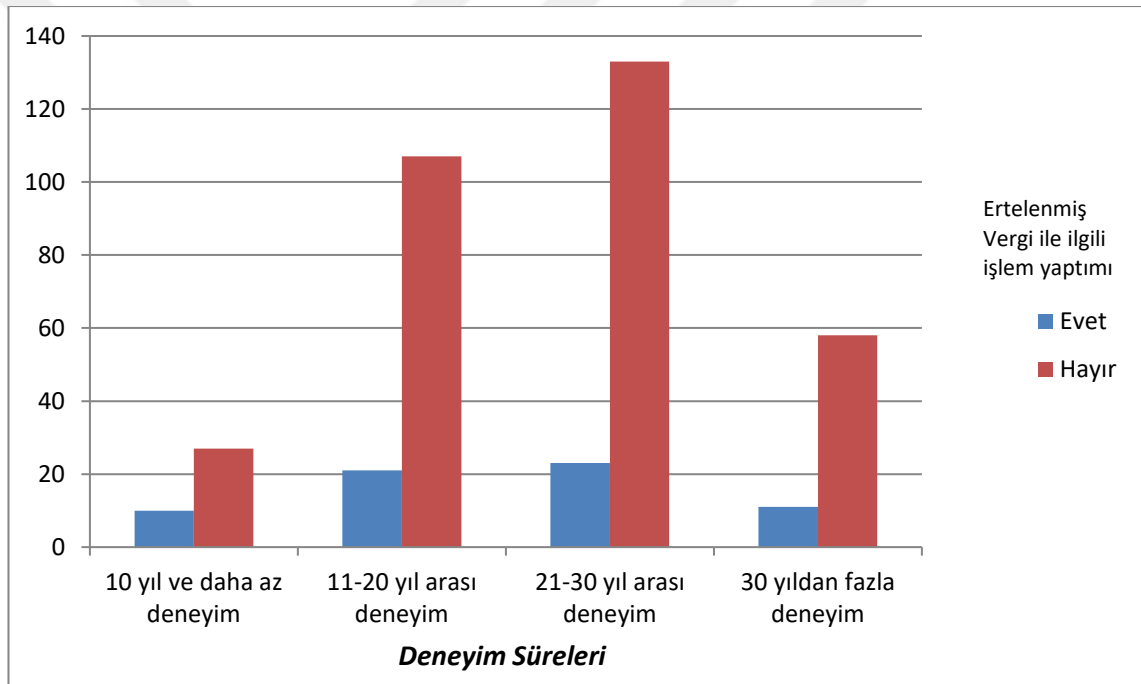
	Değer	Serbestlik Derecesi	Asimptotik O değeri(Çift Yönlü)
Ki-Kare Testi	3,307 ^a	3	0,347
Likelihood Oranı	2,961	3	0,398
Doğrusal İlişki	1,471	1	0,225

$H_0(3)$: Ertelenmiş vergi ile ilgili işlem yapıp yapmama değişkeni ile deneyim değişkeni arasında anlamlı bir ilişki yoktur.

H_0 : Ertelenmiş vergi ile ilgili işlem yapıp yapmama değişkeni ile deneyim değişkeni arasında anlamlı bir ilişki vardır.

Ertelenmiş vergi ile ilgili işlem yapıp yapmama değişkeninin deneyim değişkeni açısından farklılaşıp farklılaşmadığına bakmak için öncelikle deneyim değişkeni 10'ar yıllık olacak şekilde 4 grupta sınıflandırılmıştır. Sonrasında Ki-Kare testi uygulanmıştır. Buna göre, Ertelenmiş vergi ilgili işlem yapıp yapmama değişkeni ile deneyim değişkeni arasında istatistiksel olarak (Pearson Ki-Kare=3,307, $P=0,347$; $p>0,05$) anlamlı bir ilişki bulunmamıştır. Bu durumda **$H_0(3)$ reddedilememiştir**. Ertelenmiş verginin uygulanması ile mesleki deneyim ilişkisi Şekil 6'da grafiksel olarak gösterilmiştir.

Şekil 6: Mesleki Deneyim-Ertelenmiş Vergi Uygulama İlişkisi



Şekil 6'da görüldüğü gibi meslek mensuplarının mesleki deneyimlerinin artış ya da azalış göstermesinin ertelenmiş vergi ile ilgili işlem yapmalarına etki etmediği görülmektedir.

Tablo 16: Muhasebe Meslek Mensuplarının TMS 12'nin Amacı Bakımından İle İlgili Görüşlerinin Eğitim Durumlarına Göre Farklılaşma Durumuna Ait Tek Yönlü Varyans (ANOVA) Testi Sonuçları

	N	Ortalama	Standart Sapma	F	P
Lise	63	2,1524	0,40276	0,776	0,508
Önlisans	89	2,1798	0,35168		
Lisans	220	2,1700	0,41171		
Lisansüstü	18	2,0222	0,69244		
Toplam	390	2,1626	0,41381		

$H_0(4)$: Muhasebe meslek mensuplarının TMS 12'nin amacı bakımından ile ilgili görüşleri arasında eğitim durumlarına göre anlamlı bir farklılık yoktur.

H_0 : Muhasebe meslek mensuplarının TMS 12'nin amacı bakımından ile ilgili görüşleri arasında eğitim durumlarına göre anlamlı bir farklılık vardır.

“TMS 12'nin amacı bakımından” ölçeği alt boyut puan ortalamalarının araştırmaya katılan muhasebe meslek mensuplarının eğitim durumlarına göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan ANOVA testi sonucunda, grupların aritmetik ortalamaları arasındaki fark istatistiksel olarak anlamlı bulunmadığından **$H_0(4)$ reddedilememiştir** ($F= 0,766$; $p > ,05$). Sonuç olarak, muhasebe meslek mensuplarının TMS 12'nin amacı bakımından alt boyutuna bakış açıları eğitim durumlarına göre anlamlı bir şekilde farklılaşmamaktadır.

Tablo 17: Muhasebe Meslek Mensuplarının TMS 12'nin Kapsamı Bakımından İle İlgili Görüşlerinin Eğitim Durumlarına Göre Farklılaşma Durumuna Ait Tek Yönlü Varyans (ANOVA) Testi Sonuçları

	N	Ortalama	Standart Sapma	F	P
Lise	63	2,5132	0,49305	0,070	0,976
Önlisans	89	2,4794	0,51727		
Lisans	220	2,4818	0,57176		
Lisansüstü	18	2,4630	0,66803		
Toplam	390	2,4855	0,55044		

$H_0(5)$: Muhasebe meslek mensuplarının TMS 12'nin kapsamı bakımından ile ilgili görüşleri arasında eğitim durumlarına göre anlamlı bir farklılık yoktur.

H_0 : Muhasebe meslek mensuplarının TMS 12'nin kapsamı bakımından ile ilgili görüşleri arasında eğitim durumlarına göre anlamlı bir farklılık vardır.

“TMS 12'nin Kapsamı Bakımından” ölçeği alt boyut puan ortalamalarının araştırmaya katılan muhasebe meslek mensuplarının eğitim durumlarına göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan ANOVA testi sonucunda, grupların aritmetik ortalamaları arasındaki fark istatistiksel olarak anlamlı bulunmadığından **$H_0(5)$ reddedilememiştir** ($F= 0,070$; $p > ,05$). Sonuç olarak, muhasebe meslek mensuplarının TMS 12'nin Kapsamı Bakımından alt boyutuna bakış açıları eğitim durumlarına göre anlamlı bir şekilde farklılaşmamaktadır.

Tablo 18: Muhasebe Meslek Mensuplarının Ertelenmiş Vergi'nin Farkındalığı Bakımından İle İlgili Görüşlerinin Eğitim Durumlarına Göre Farklılaşma Durumuna Ait Tek Yönlü Varyans (ANOVA) Testi Sonuçları

	N	Ortalama	Standart Sapma	F	P
Lise	63	2,3254	0,44038	0,660	0,577
Önlisans	89	2,3352	0,41400		
Lisans	220	2,2977	0,41609		
Lisansüstü	18	2,1852	0,70916		
Toplam	390	2,3056	0,43601		

$H_0(6)$: Muhasebe meslek mensuplarının ertelenmiş vergi'nin farkındalığı bakımından ile ilgili görüşleri arasında eğitim durumlarına göre anlamlı bir farklılık yoktur.

H_0 : Muhasebe meslek mensuplarının ertelenmiş vergi'nin farkındalığı bakımından ile ilgili görüşleri arasında eğitim durumlarına göre anlamlı bir farklılık vardır.

“Ertelenmiş Vergi'nin Farkındalığı Bakımından” ölçeği alt boyut puan ortalamalarının araştırmaya katılan muhasebe meslek mensuplarının eğitim durumlarına göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan ANOVA testi sonucunda, grupların aritmetik ortalamaları arasındaki fark istatistiksel olarak anlamlı bulunmadığından **$H_0(6)$ reddedilememiştir** ($F= 0,660$; $p > ,05$). Sonuç olarak, muhasebe meslek mensuplarının Ertelenmiş Vergi'nin Farkındalığı Bakımından alt boyutuna bakış açıları eğitim durumlarına göre anlamlı bir şekilde farklılaşmamaktadır.

Tablo 19: Muhasebe Meslek Mensuplarının Ertelenmiş Verginin Ortaya Çıkışı Açısından İle İlgili Görüşlerinin Eğitim Durumlarına Göre Farklılaşma Durumuna Ait Tek Yönlü Varyans (ANOVA) Testi Sonuçları

	N	Ortalama	Standart Sapma	F	P
Lise	63	2,1376	0,47758	0,825	0,481
Önlisans	89	2,2509	0,53955		
Lisans	220	2,2061	0,46595		
Lisansüstü	18	2,1111	0,78382		
Toplam	390	2,2009	0,50289		

$H_0(7)$: Muhasebe meslek mensuplarının ertelenmiş verginin ortaya çıkışı açısından ile ilgili görüşleri arasında eğitim durumlarına göre anlamlı bir farklılık yoktur.

H_0 : Muhasebe meslek mensuplarının ertelenmiş verginin ortaya çıkışı açısından ile ilgili görüşleri arasında eğitim durumlarına göre anlamlı bir farklılık vardır.

“Ertelenmiş Verginin Ortaya Çıkışı Açısından” ölçeği alt boyut puan ortalamalarının araştırmaya katılan muhasebe meslek mensuplarının eğitim durumlarına göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan ANOVA testi sonucunda, grupların aritmetik ortalamaları arasındaki fark istatistiksel olarak anlamlı bulunmadığından **$H_0(7)$ reddedilememiştir** ($F= 0,825$; $p > ,05$). Sonuç olarak, muhasebe meslek mensuplarının Ertelenmiş Verginin Ortaya Çıkışı Açısından alt boyutuna bakış açıları eğitim durumlarına göre anlamlı bir şekilde farklılaşmamaktadır.

Tablo 20: Muhasebe Meslek Mensuplarının Sürekli Farklar İle İlgili Görüşlerinin Eğitim Durumlarına Göre Farklılaşma Durumuna Ait Tek Yönlü Varyans (ANOVA) Testi Sonuçları

	N	Ortalama	Standart Sapma	F	P
Lise	63	2,4649	0,32654	0,065	0,978
Önlisans	89	2,4462	0,32507		
Lisans	220	2,4455	0,35795		
Lisansüstü	18	2,4286	0,69642		
Toplam	390	2,4480	0,36646		

$H_0(8)$: Muhasebe meslek mensuplarının sürekli farklar ile ilgili görüşleri arasında eğitim durumlarına göre anlamlı bir farklılık yoktur.

H_0 : Muhasebe meslek mensuplarının Sürekli Farklar ile ilgili görüşleri arasında eğitim durumlarına göre anlamlı bir farklılık vardır.

“Sürekli Farklar ile ilgili” ölçeği alt boyut puan ortalamalarının araştırmaya katılan muhasebe meslek mensuplarının eğitim durumlarına göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan ANOVA testi sonucunda, grupların aritmetik ortalamaları arasındaki fark istatistiksel olarak anlamlı bulunmadığından **$H_0(8)$ reddedilememiştir** ($F= 0,065$; $p > ,05$). Sonuç olarak, muhasebe meslek mensuplarının Sürekli Farklar ile ilgili alt boyutuna bakış açıları eğitim durumlarına göre anlamlı bir şekilde farklılaşmamaktadır.

Tablo 21: Muhasebe Meslek Mensuplarının Geçici Farklar İle İlgili Görüşlerinin Eğitim Durumlarına Göre Farklılaşma Durumuna Ait Tek Yönlü Varyans (ANOVA) Testi Sonuçları

	N	Ortalama	Standart Sapma	F	P
Lise	63	2,3757	0,34184	0,637	0,592
Önlisans	89	2,3770	0,32073		
Lisans	220	2,3768	0,38756		
Lisansüstü	18	2,2469	0,73560		
Toplam	390	2,3707	0,38839		

$H_0(9)$: Muhasebe meslek mensuplarının geçici farklar ile ilgili görüşleri arasında eğitim durumlarına göre anlamlı bir farklılık yoktur.

H_0 : Muhasebe meslek mensuplarının geçici farklar ile ilgili görüşleri arasında eğitim durumlarına göre anlamlı bir farklılık vardır.

“Geçici Farklar ile ilgili” ölçeği alt boyut puan ortalamalarının araştırmaya katılan muhasebe meslek mensuplarının eğitim durumlarına göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan ANOVA testi sonucunda, grupların aritmetik ortalamaları arasındaki fark istatistiksel olarak anlamlı bulunmadığından **$H_0(9)$ reddedilememiştir** ($F= 0,637$; $p > ,05$). Sonuç olarak, muhasebe meslek mensuplarının Geçici Farklar ile ilgili alt boyutuna bakış açıları eğitim durumlarına göre anlamlı bir şekilde farklılaşmamaktadır.

Tablo 22: Muhasebe Meslek Mensuplarının Vergilendirilebilir Geçici Farklar İle İlgili Görüşlerinin Eğitim Durumlarına Göre Farklılaşma Durumuna Ait Tek Yönlü Varyans (ANOVA) Testi Sonuçları

	N	Ortalama	Standart Sapma	F	P
Lise	63	2,3095	0,39696	0,536	0,658
Önlisans	89	2,3015	0,36400		
Lisans	220	2,3220	0,39913		
Lisansüstü	18	2,1944	0,78434		
Toplam	390	2,3094	0,41518		

$H_0(10)$: Muhasebe meslek mensuplarının vergilendirilebilir geçici farklar ile ilgili görüşleri arasında eğitim durumlarına göre anlamlı bir farklılık yoktur.

H_0 : Muhasebe meslek mensuplarının Vergilendirilebilir Geçici Farklar ile ilgili görüşleri arasında eğitim durumlarına göre anlamlı bir farklılık vardır.

“Vergilendirilebilir Geçici Farklar ile ilgili” ölçeği alt boyut puan ortalamalarının araştırmaya katılan muhasebe meslek mensuplarının eğitim durumlarına göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan ANOVA testi sonucunda, grupların aritmetik ortalamaları arasındaki fark istatistiksel olarak anlamlı bulunmadığından **$H_0(10)$ reddedilememiştir** ($F=0,536$; $p>,05$). Sonuç olarak, muhasebe meslek mensuplarının Vergilendirilebilir Geçici Farklar ile ilgili alt boyutuna bakış açıları eğitim durumlarına göre anlamlı bir şekilde farklılaşmamaktadır.

Tablo 23: Muhasebe Meslek Mensuplarının İndirilebilir Geçici Farklar İle İlgili Görüşlerinin Eğitim Durumlarına Göre Farklılaşma Durumuna Ait Tek Yönlü Varyans (ANOVA) Testi Sonuçları

	N	Ortalama	Standart Sapma	F	P
Lise	63	2,3545	0,35100	0,654	0,581
Önlisans	89	2,3371	0,36235		
Lisans	220	2,3212	0,41607		
Lisansüstü	18	2,2037	0,72436		
Toplam	390	2,3248	0,41303		

$H_0(11)$: Muhasebe meslek mensuplarının indirilebilir geçici farklar ile ilgili görüşleri arasında eğitim durumlarına göre anlamlı bir farklılık yoktur.

H_0 : Muhasebe meslek mensuplarının indirilebilir geçici farklar ile ilgili görüşleri arasında eğitim durumlarına göre anlamlı bir farklılık vardır.

“İndirilebilir Geçici Farklar ile ilgili” ölçeği alt boyut puan ortalamalarının araştırmaya katılan muhasebe meslek mensuplarının eğitim durumlarına göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan ANOVA testi sonucunda, grupların aritmetik ortalamaları arasındaki fark istatistiksel olarak anlamlı bulunmadığından **$H_0(11)$ reddedilememiştir** ($F= 0,654$; $p > ,05$). Sonuç olarak, muhasebe meslek mensuplarının İndirilebilir Geçici Farklar ile ilgili alt boyutuna bakış açıları eğitim durumlarına göre anlamlı bir şekilde farklılaşmamaktadır.

Tablo 24: Muhasebe Meslek Mensuplarının Ertelenmiş Verginin Muhasebeleştirilmesi İle İlgili Görüşlerinin Eğitim Durumlarına Göre Farklılaşma Durumuna Ait Tek Yönlü Varyans (ANOVA) Testi Sonuçları

	N	Ortalama	Standart Sapma	F	P
Lise	63	2,4127	0,51814	0,316	0,814
Önlisans	89	2,4298	0,45068		
Lisans	220	2,4148	0,48122		
Lisansüstü	18	2,3056	0,76001		
Toplam	390	2,4128	0,49493		

$H_0(12)$: Muhasebe meslek mensuplarının ertelenmiş verginin muhasebeleştirilmesi ile ilgili görüşleri arasında eğitim durumlarına göre anlamlı bir farklılık yoktur.

H_0 : Muhasebe meslek mensuplarının ertelenmiş verginin muhasebeleştirilmesi ile ilgili görüşleri arasında eğitim durumlarına göre anlamlı bir farklılık vardır.

“Ertelenmiş Verginin Muhasebeleştirilmesi ile ilgili” ölçeği alt boyut puan ortalamalarının araştırmaya katılan muhasebe meslek mensuplarının eğitim durumlarına göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan ANOVA testi sonucunda, grupların aritmetik ortalamaları arasındaki fark istatistiksel olarak anlamlı bulunmadığından **$H_0(12)$ reddedilememiştir** ($F= 0,316$; $p > ,05$). Sonuç olarak, muhasebe meslek mensuplarının Ertelenmiş Verginin Muhasebeleştirilmesi ile ilgili alt boyutuna bakış açıları eğitim durumlarına göre anlamlı bir şekilde farklılaşmamaktadır.

Tablo 25: Muhasebe Meslek Mensuplarının Ertelenmiş Vergi Varlıklarının Muhasebeleştirilmesi İle İlgili Görüşlerinin Eğitim Durumlarına Göre Farklılaşma Durumuna Ait Tek Yönlü Varyans (ANOVA) Testi Sonuçları

	N	Ortalama	Standart Sapma	F	P
Lise	63	2,3175	0,33241	1,216	0,304
Önlisans	89	2,4225	0,34567		
Lisans	220	2,3455	0,42127		
Lisansüstü	18	2,2778	0,74877		
Toplam	390	2,3554	0,41310		

$H_0(13)$: Muhasebe meslek mensuplarının ertelenmiş vergi varlıklarının muhasebeleştirilmesi ile ilgili görüşleri arasında eğitim durumlarına göre anlamlı bir farklılık yoktur.

H_0 : Muhasebe meslek mensuplarının ertelenmiş vergi varlıklarının muhasebeleştirilmesi ile ilgili görüşleri arasında eğitim durumlarına göre anlamlı bir farklılık vardır.

“Ertelenmiş Vergi Varlıklarının Muhasebeleştirilmesi ile ilgili” ölçeği alt boyut puan ortalamalarının araştırmaya katılan muhasebe meslek mensuplarının eğitim durumlarına göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan ANOVA testi sonucunda, grupların aritmetik ortalamaları arasındaki fark istatistiksel olarak anlamlı bulunmadığından **$H_0(13)$ reddedilememiştir** ($F= 1,216$; $p > ,05$). Sonuç olarak, muhasebe meslek mensuplarının Ertelenmiş Vergi Varlıklarının Muhasebeleştirilmesi ile ilgili alt boyutuna bakış açıları eğitim durumlarına göre anlamlı bir şekilde farklılaşmamaktadır.

Tablo 26: Muhasebe Meslek Mensuplarının Ertelenmiş Vergi Borçlarının Muhasebeleştirilmesi İle İlgili Görüşlerinin Eğitim Durumlarına Göre Farklılaşma Durumuna Ait Tek Yönlü Varyans (ANOVA) Testi Sonuçları

	N	Ortalama	Standart Sapma	F	P
Lise	63	2,4508	0,35735	1,621	0,184
Önlisans	89	2,3955	0,36429		
Lisans	220	2,3718	0,42836		
Lisansüstü	18	2,2111	0,71446		
Toplam	390	2,3826	0,42214		

$H_0(14)$: Muhasebe meslek mensuplarının ertelenmiş vergi borçlarının muhasebeleştirilmesi ile ilgili görüşleri arasında eğitim durumlarına göre anlamlı bir farklılık yoktur.

H_0 : Muhasebe meslek mensuplarının ertelenmiş vergi borçlarının muhasebeleştirilmesi ile ilgili görüşleri arasında eğitim durumlarına göre anlamlı bir farklılık vardır.

“Ertelenmiş Vergi Borçlarının Muhasebeleştirilmesi ile ilgili” ölçeği alt boyut puan ortalamalarının araştırmaya katılan muhasebe meslek mensuplarının eğitim durumlarına göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan ANOVA testi sonucunda, grupların aritmetik ortalamaları arasındaki fark istatistiksel olarak anlamlı bulunmadığından **$H_0(14)$ reddedilememiştir** ($F= 1,621$; $p > ,05$). Sonuç olarak, muhasebe meslek mensuplarının Ertelenmiş Vergi Borçlarının Muhasebeleştirilmesi ile ilgili alt boyutuna bakış açıları eğitim durumlarına göre anlamlı bir şekilde farklılaşmamaktadır.

Tablo 27: Muhasebe Meslek Mensuplarının TMS 12’nin Amacı Bakımından İle İlgili Görüşlerinin Mesleki Deneyime Göre Farklılaşma Durumuna Ait Tek Yönlü Varyans (ANOVA) Testi Sonuçları

	N	Ortalama	Standart Sapma	F	P
10 yıl ve altı deneyim	37	2,1405	0,46156	0,092	0,964
11-20 yıl arası deneyim	128	2,1766	0,39255		
21-30 yıl arası deneyim	156	2,1590	0,37518		
31 yıl ve üstü deneyim	69	2,1565	0,50744		
Toplam	390	2,1626	0,41381		

$H_0(15)$: Muhasebe meslek mensuplarının TMS 12’nin amacı bakımından ile ilgili görüşleri arasında mesleki deneyim değişkenine göre anlamlı bir farklılık yoktur.

H_0 : Muhasebe meslek mensuplarının TMS 12’nin amacı bakımından ile ilgili görüşleri arasında mesleki deneyim değişkenine göre anlamlı bir farklılık vardır.

“TMS 12’nin amacı bakımından ile ilgili” ölçeği alt boyut puan ortalamalarının araştırmaya katılan muhasebe meslek mensuplarının mesleki deneyimlerine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan ANOVA testi sonucunda, grupların aritmetik ortalamaları arasındaki fark istatistiksel olarak anlamlı

bulunmadığından **$H_0(15)$ reddedilememiştir** ($F= 0,092$; $p > ,05$). Sonuç olarak, muhasebe meslek mensuplarının TMS 12'nin amacı bakımından ile ilgili alt boyutuna bakış açıları mesleki deneyimlerine göre anlamlı bir şekilde farklılaşmamaktadır.

Tablo 28: Muhasebe Meslek Mensuplarının TMS 12'nin Kapsamı Bakımından İle İlgili Görüşlerinin Mesleki Deneyime Göre Farklılaşma Durumuna Ait Tek Yönlü Varyans (ANOVA) Testi Sonuçları

	N	Ortalama	Standart Sapma	F	P
10 yıl ve altı deneyim	37	2,3964	0,71508	0,536	0,658
11-20 yıl arası deneyim	128	2,4714	0,48337		
21-30 yıl arası deneyim	156	2,4979	0,54147		
31 yıl ve üstü deneyim	69	2,5314	0,59221		
Toplam	390	2,4855	0,55044		

$H_0(16)$: Muhasebe meslek mensuplarının TMS 12'nin kapsamı bakımından ile ilgili görüşleri arasında mesleki deneyim değişkenine göre anlamlı bir farklılık yoktur.

H_0 : Muhasebe meslek mensuplarının TMS 12'nin kapsamı bakımından ile ilgili görüşleri arasında mesleki deneyim değişkenine göre anlamlı bir farklılık vardır.

“TMS 12'nin kapsamı bakımından ile ilgili” ölçeği alt boyut puan ortalamalarının araştırmaya katılan muhasebe meslek mensuplarının mesleki deneyimlerine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan ANOVA testi sonucunda, grupların aritmetik ortalamaları arasındaki fark istatistiksel olarak anlamlı bulunmadığından **$H_0(16)$ reddedilememiştir** ($F= 0,536$; $p > ,05$). Sonuç olarak, muhasebe meslek mensuplarının TMS 12'nin amacı bakımından ile ilgili alt boyutuna bakış açıları mesleki deneyimlerine göre anlamlı bir şekilde farklılaşmamaktadır.

Tablo 29: Muhasebe Meslek Mensuplarının Ertelenmiş Vergi'nin Farkındalığı Bakımından İle İlgili Görüşlerinin Mesleki Deneyime Göre Farklılaşma Durumuna Ait Tek Yönlü Varyans (ANOVA) Testi Sonuçları

	N	Ortalama	Standart Sapma	F	P
10 yıl ve altı deneyim	37	2,3378	0,50991	0,098	0,961
11-20 yıl arası deneyim	128	2,3099	0,41607		
21-30 yıl arası deneyim	156	2,2959	0,40718		
31 yıl ve üstü deneyim	69	2,3019	0,49777		
Toplam	390	2,3056	0,43601		

$H_0(17)$: Muhasebe meslek mensuplarının ertelenmiş vergi'nin farkındalığı bakımından ile ilgili görüşleri arasında mesleki deneyim değişkenine göre anlamlı bir farklılık yoktur.

H_0 : Muhasebe meslek mensuplarının ertelenmiş vergi'nin farkındalığı bakımından ile ilgili görüşleri arasında mesleki deneyim değişkenine göre anlamlı bir farklılık vardır.

“Ertelenmiş Vergi'nin Farkındalığı bakımından ile ilgili” ölçeği alt boyut puan ortalamalarının araştırmaya katılan muhasebe meslek mensuplarının mesleki deneyimlerine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan ANOVA testi sonucunda, grupların aritmetik ortalamaları arasındaki fark istatistiksel olarak anlamlı bulunmadığından **$H_0(17)$ reddedilememiştir** ($F= 0,098$; $p > ,05$). Sonuç olarak, muhasebe meslek mensuplarının Ertelenmiş Vergi'nin Farkındalığı bakımından ile ilgili alt boyutuna bakış açıları mesleki deneyimlerine göre anlamlı bir şekilde farklılaşmamaktadır.

Tablo 30: Muhasebe Meslek Mensuplarının Ertelenmiş Verginin Ortaya Çıkışı Açısından İle İlgili Görüşlerinin Mesleki Deneyime Göre Farklılaşma Durumuna Ait Tek Yönlü Varyans (ANOVA) Testi Sonuçları

	N	Ortalama	Standart Sapma	F	P
10 yıl ve altı deneyim	37	2,1081	0,54464	1,977	0,117
11-20 yıl arası deneyim	128	2,2786	0,50158		
21-30 yıl arası deneyim	156	2,1517	0,46427		
31 yıl ve üstü deneyim	69	2,2174	0,55373		
Toplam	390	2,2009	0,50289		

$H_0(18)$: Muhasebe meslek mensuplarının ertelenmiş verginin ortaya çıkışı açısından ile ilgili görüşleri arasında mesleki deneyim değişkenine göre anlamlı bir farklılık yoktur.

H_0 : Muhasebe meslek mensuplarının ertelenmiş verginin ortaya çıkışı açısından ile ilgili görüşleri arasında mesleki deneyim değişkenine göre anlamlı bir farklılık vardır.

“Ertelenmiş Verginin Ortaya Çıkışı Açısından ile ilgili” ölçeği alt boyut puan ortalamalarının araştırmaya katılan muhasebe meslek mensuplarının mesleki deneyimlerine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan ANOVA testi sonucunda, grupların aritmetik ortalamaları arasındaki fark istatistiksel olarak anlamlı bulunmadığından **$H_0(18)$ reddedilememiştir** ($F= 1,977$; $p > ,05$). Sonuç olarak, muhasebe meslek mensuplarının Ertelenmiş Verginin Ortaya Çıkışı Açısından ile ilgili alt boyutuna bakış açıları mesleki deneyimlerine göre anlamlı bir şekilde farklılaşmamaktadır.

Tablo 31: Muhasebe Meslek Mensuplarının Sürekli Farklar İle İlgili Görüşlerinin Mesleki Deneyime Göre Farklılaşma Durumuna Ait Tek Yönlü Varyans (ANOVA) Testi Sonuçları

	N	Ortalama	Standart Sapma	F	P
10 yıl ve altı deneyim	37	2,4633	0,41432	0,403	0,751
11-20 yıl arası deneyim	128	2,4286	0,29184		
21-30 yıl arası deneyim	156	2,4432	0,36581		
31 yıl ve üstü deneyim	69	2,4865	0,45921		
Toplam	390	2,4480	0,36646		

$H_0(19)$: Muhasebe meslek mensuplarının sürekli farklar ile ilgili görüşleri arasında mesleki deneyim değişkenine göre anlamlı bir farklılık yoktur.

H_0 : Muhasebe meslek mensuplarının sürekli farklar ile ilgili görüşleri arasında mesleki deneyim değişkenine göre anlamlı bir farklılık vardır.

“Sürekli Farklar ile ilgili” ölçeği alt boyut puan ortalamalarının araştırmaya katılan muhasebe meslek mensuplarının mesleki deneyimlerine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan ANOVA testi sonucunda, grupların aritmetik ortalamaları arasındaki fark istatistiksel olarak anlamlı

bulunmadığından $H_0(19)$ reddedilememiştir ($F= 0,403$; $p > ,05$). Sonuç olarak, muhasebe meslek mensuplarının Sürekli Farklar ile ilgili alt boyutuna bakış açıları mesleki deneyimlerine göre anlamlı bir şekilde farklılaşmamaktadır.

Tablo 32: Muhasebe Meslek Mensuplarının Geçici Farklar İle İlgili Görüşlerinin Mesleki Deneyime Göre Farklılaşma Durumuna Ait Tek Yönlü Varyans (ANOVA) Testi Sonuçları

	N	Ortalama	Standart Sapma	F	P
10 yıl ve altı deneyim	37	2,3453	0,44735	0,184	0,907
11-20 yıl arası deneyim	128	2,3854	0,36784		
21-30 yıl arası deneyim	156	2,3590	0,31801		
31 yıl ve üstü deneyim	69	2,3833	0,52204		
Toplam	390	2,3707	0,38839		

$H_0(20)$: Muhasebe meslek mensuplarının geçici farklar ile ilgili görüşleri arasında mesleki deneyim değişkenine göre anlamlı bir farklılık yoktur.

H_0 : Muhasebe meslek mensuplarının geçici farklar ile ilgili görüşleri arasında mesleki deneyim değişkenine göre anlamlı bir farklılık vardır.

“Geçici Farklar ile ilgili” ölçeği alt boyut puan ortalamalarının araştırmaya katılan muhasebe meslek mensuplarının mesleki deneyimlerine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan ANOVA testi sonucunda, grupların aritmetik ortalamaları arasındaki fark istatistiksel olarak anlamlı bulunmadığından $H_0(20)$ reddedilememiştir ($F= 0,184$; $p > ,05$). Sonuç olarak, muhasebe meslek mensuplarının Geçici Farklar ile ilgili alt boyutuna bakış açıları mesleki deneyimlerine göre anlamlı bir şekilde farklılaşmamaktadır.

Tablo 33: Muhasebe Meslek Mensuplarının Vergilendirilebilir Geçici Farklar İle İlgili Görüşlerinin Mesleki Deneyime Göre Farklılaşma Durumuna Ait Tek Yönlü Varyans (ANOVA) Testi Sonuçları

	N	Ortalama	Standart Sapma	F	P
10 yıl ve altı deneyim	37	2,1667	0,43033	1,705	,165
11-20 yıl arası deneyim	128	2,3359	0,41250		
21-30 yıl arası deneyim	156	2,3120	0,37708		
31 yıl ve üstü deneyim	69	2,3309	0,48296		
Toplam	390	2,3094	0,41518		

$H_0(21)$: Muhasebe meslek mensuplarının vergilendirilebilir geçici farklarla ilgili görüşleri arasında mesleki deneyim değişkenine göre anlamlı bir farklılık yoktur.

H_0 : Muhasebe meslek mensuplarının vergilendirilebilir geçici farklarla ilgili görüşleri arasında mesleki deneyim değişkenine göre anlamlı bir farklılık vardır.

“Vergilendirilebilir Geçici Farklar ile ilgili” ölçeği alt boyut puan ortalamalarının araştırmaya katılan muhasebe meslek mensuplarının mesleki deneyimlerine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan ANOVA testi sonucunda, grupların aritmetik ortalamaları arasındaki fark istatistiksel olarak anlamlı bulunmadığından **$H_0(21)$ reddedilememiştir** ($F= 1,705$; $p > ,05$). Sonuç olarak, muhasebe meslek mensuplarının Vergilendirilebilir Geçici Farklar ile ilgili alt boyutuna bakış açıları mesleki deneyimlerine göre anlamlı bir şekilde farklılaşmamaktadır.

Tablo 34: Muhasebe Meslek Mensuplarının İndirilebilir Geçici Farklar İle İlgili Görüşlerinin Mesleki Deneyime Göre Farklılaşma Durumuna Ait Tek Yönlü Varyans (ANOVA) Testi Sonuçları

	N	Ortalama	Standart Sapma	F	P
10 yıl ve altı deneyim	37	2,2883	0,47410	0,121	0,948
11-20 yıl arası deneyim	128	2,3255	0,40060		
21-30 yıl arası deneyim	156	2,3269	0,34903		
31 yıl ve üstü deneyim	69	2,3382	0,52780		
Toplam	390	2,3248	0,41303		

$H_0(22)$: Muhasebe meslek mensuplarının indirilebilir geçici farklarla ilgili görüşleri arasında mesleki deneyim değişkenine göre anlamlı bir farklılık yoktur.

H_0 : Muhasebe meslek mensuplarının indirilebilir geçici farklarla ilgili görüşleri arasında mesleki deneyim değişkenine göre anlamlı bir farklılık vardır.

“İndirilebilir Geçici Farklar ile ilgili” ölçeği alt boyut puan ortalamalarının araştırmaya katılan muhasebe meslek mensuplarının mesleki deneyimlerine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan ANOVA testi sonucunda, grupların aritmetik ortalamaları arasındaki fark istatistiksel olarak anlamlı bulunmadığından **$H_0(22)$ reddedilememiştir** ($F= 0,121$; $p > ,05$). Sonuç olarak,

muhasebe meslek mensuplarının İndirilebilir Geçici Farklar ile ilgili alt boyutuna bakış açıları mesleki deneyimlerine göre anlamlı bir şekilde farklılaşmamaktadır.

Tablo 35: Muhasebe Meslek Mensuplarının Ertelenmiş Verginin Muhasebeleştirilmesi İle İlgili Görüşlerinin Mesleki Deneyime Göre Farklılaşma Durumuna Ait Tek Yönlü Varyans (ANOVA) Testi Sonuçları

	N	Ortalama	Standart Sapma	F	P
10 yıl ve altı deneyim	37	2,4054	0,43040	0,370	0,775
11-20 yıl arası deneyim	128	2,3906	0,48981		
21-30 yıl arası deneyim	156	2,4087	0,47015		
31 yıl ve üstü deneyim	69	2,4674	0,58929		
Toplam	390	2,4128	0,49493		

$H_0(23)$: Muhasebe meslek mensuplarının ertelenmiş verginin muhasebeleştirilmesi ile ilgili görüşleri arasında mesleki deneyim değişkenine göre anlamlı bir farklılık yoktur.

H_0 : Muhasebe meslek mensuplarının ertelenmiş verginin muhasebeleştirilmesi ile ilgili görüşleri arasında mesleki deneyim değişkenine göre anlamlı bir farklılık vardır.

“Ertelenmiş Verginin Muhasebeleştirilmesi ile ilgili” ölçeği alt boyut puan ortalamalarının araştırmaya katılan muhasebe meslek mensuplarının mesleki deneyimlerine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan ANOVA testi sonucunda, grupların aritmetik ortalamaları arasındaki fark istatistiksel olarak anlamlı bulunmadığından **$H_0(23)$ reddedilememiştir** ($F= 0,370$; $p > ,05$). Sonuç olarak, muhasebe meslek mensuplarının Ertelenmiş Verginin Muhasebeleştirilmesi ile ilgili alt boyutuna bakış açıları mesleki deneyimlerine göre anlamlı bir şekilde farklılaşmamaktadır.

Tablo 36: Muhasebe Meslek Mensuplarının Ertelenmiş Vergi Varlıklarının Muhasebeleştirilmesi İle İlgili Görüşlerinin Mesleki Deneyime Göre Farklılaşma Durumuna Ait Tek Yönlü Varyans (ANOVA) Testi Sonuçları

	N	Ortalama	Standart Sapma	F	P
10 yıl ve altı deneyim	37	2,3676	0,37569	0,277	0,842
11-20 yıl arası deneyim	128	2,3703	0,36723		
21-30 yıl arası deneyim	156	2,3321	0,36243		
31 yıl ve üstü deneyim	69	2,3739	0,59003		
Toplam	390	2,3554	0,41310		

$H_0(24)$: Muhasebe meslek mensuplarının ertelenmiş vergi varlıklarının muhasebeleştirilmesi ile ilgili görüşleri arasında mesleki deneyim değişkenine göre anlamlı bir farklılık yoktur.

H_0 : Muhasebe meslek mensuplarının ertelenmiş vergi varlıklarının muhasebeleştirilmesi ile ilgili görüşleri arasında mesleki deneyim değişkenine göre anlamlı bir farklılık vardır.

“Ertelenmiş Vergi Varlıklarının Muhasebeleştirilmesi ile ilgili” ölçeği alt boyut puan ortalamalarının araştırmaya katılan muhasebe meslek mensuplarının mesleki deneyimlerine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan ANOVA testi sonucunda, grupların aritmetik ortalamaları arasındaki fark istatistiksel olarak anlamlı bulunmadığından **$H_0(24)$ reddedilememiştir** ($F= 0,277$; $p > ,05$). Sonuç olarak, muhasebe meslek mensuplarının Ertelenmiş Vergi Varlıklarının Muhasebeleştirilmesi ile ilgili alt boyutuna bakış açıları mesleki deneyimlerine göre anlamlı bir şekilde farklılaşmamaktadır.

Tablo 37: Muhasebe Meslek Mensuplarının Ertelenmiş Vergi Borçlarının Muhasebeleştirilmesi İle İlgili Görüşlerinin Mesleki Deneyime Göre Farklılaşma Durumuna Ait Tek Yönlü Varyans (ANOVA) Testi Sonuçları

	N	Ortalama	Standart Sapma	F	P
10 yıl ve altı deneyim	37	2,3351	0,44486	0,289	0,833
11-20 yıl arası deneyim	128	2,3953	0,40661		
21-30 yıl arası deneyim	156	2,3731	0,40070		
31 yıl ve üstü deneyim	69	2,4058	0,48746		
Toplam	390	2,3826	0,42214		

$H_0(25)$: Muhasebe meslek mensuplarının ertelenmiş vergi borçlarının muhasebeleştirilmesi ile ilgili görüşleri arasında mesleki deneyim değişkenine göre anlamlı bir farklılık yoktur.

H_0 : Muhasebe meslek mensuplarının ertelenmiş vergi borçlarının muhasebeleştirilmesi ile ilgili görüşleri arasında mesleki deneyim değişkenine göre anlamlı bir farklılık vardır.

“Ertelenmiş Vergi Borçlarının Muhasebeleştirilmesi ile ilgili” ölçeği alt boyut puan ortalamalarının araştırmaya katılan muhasebe meslek mensuplarının mesleki deneyimlerine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan ANOVA testi sonucunda, grupların aritmetik ortalamaları arasındaki fark istatistiksel olarak anlamlı bulunmadığından **$H_0(25)$ reddedilememiştir** ($F= 0,289$; $p > ,05$). Sonuç olarak, muhasebe meslek mensuplarının Ertelenmiş Vergi Borçlarının Muhasebeleştirilmesi ile ilgili alt boyutuna bakış açıları mesleki deneyimlerine göre anlamlı bir şekilde farklılaşmamaktadır.

3.6.4. Frekans Analizlerinin Değerlendirilmesi

Bu bölümde muhasebe meslek mensuplarının TMS 12’nin amacı bakımından, TMS 12’nin kapsamı bakımından, Ertelenmiş Vergi’nin Farkındalığı bakımından, Ertelenmiş Verginin Ortaya Çıkışı Açısından, Sürekli Farklar ile ilgili, Geçici Farklar ile ilgili, Vergilendirilebilir Geçici Farklarla ilgili, İndirilebilir Geçici Farklarla ilgili, Ertelenmiş Verginin Muhasebeleştirilmesi ile ilgili, Ertelenmiş Vergi Varlıklarının Muhasebeleştirilmesi ile ilgili ve Ertelenmiş Vergi Borçlarının Muhasebeleştirilmesi ile ilgili bilgiler değerlendirilmiştir.

3.6.4.1. Muhasebe Meslek Mensuplarının TMS 12’nin Amacı Bakımından Bakış Açıları İle İlgili Bilgilerin Değerlendirilmesi

TMS 12’nin amacı bakımından değişkenindeki yer alan ifadelere ait analiz sonuçlarına Tablo 38’de yer verilmiştir. Muhasebe meslek mensupları TMS 12’nin amacı bakımından en fazla bir işletme, mali tablosunda yer alan varlıkların, defter değeri kadar fayda sağlayacağını, borçların ise defter değeri kadar ödemeye sebep olacağını beklediklerini düşünmektedirler.

Tablo 38: TMS 12'nin Amacı Bakımından Muhasebe Meslek Mensuplarının Bakışları

N:390	Ortalama	Standart Hata	Standart Sapma
TMS 12'nin amacı, kurum kazancı üzerinden hesaplanan vergilerin muhasebeleştirilerek finansal tablolara yansıtılmasına ilişkin esasları belirlemektir.	2,0949	0,03097	0,61156
Kurum kazancı üzerinden hesaplanan vergilerin muhasebeleştirilmesinde en önemli husus, cari ve gelecek dönemlere ait vergisel sonuçların belirlenmesidir.	2,0769	0,03384	0,66821
Bir işletme, mali tablosunda yer alan varlıkların, defter değeri kadar fayda sağlayacağını, borçların ise defter değeri kadar ödemeye sebep olacağını bekler.	2,1795	0,03644	0,7196
Varlıklar, defter değeri kadar fayda sağlamazsa ve mali tablolarda gözüken borç defter değeri kadar ödemeye neden olmazsa, ortaya çıkan ertelenmiş vergi yükümlülüğünü ya da ertelenmiş vergi varlığını muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.	2,0872	0,03092	0,61061
TMS 12'nin asıl amacı da mali kâr ile ticari kâr arasında ortaya çıkan ve ertelenen vergi etkisi yaratan geçici farklardır.	2,3744	0,03341	0,65980

TMS 12'nin amacı bakımından değişkenindeki yer alan ifadelerle göre çıkan bulgular aşağıdaki tablolara ve verilerle açıklanmıştır.

1. TMS 12'nin amacı bakımından birinci ifadesi olan “TMS 12'nin amacı, kurum kazancı üzerinden hesaplanan vergilerin muhasebeleştirilerek finansal tablolara yansıtılmasına ilişkin esasları belirlemektir.” ifadesine ait frekanslar Tablo 39’da verilmiştir.

Tablo 39: TMS 12'nin amacı bakımından birinci ifade

	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	52	13,3	13,3
Katılıyorum	252	64,6	77,9
Kararsızım	84	21,5	99,5
Katılmıyorum	1	0,3	99,7
Kesinlikle Katılmıyorum	1	0,3	100,0
Toplam	390	100,0	

Ankete katılan meslek mensuplarının %77,9'luk bir bölümünün ilgili soruya katılıyorum cevabı vererek TMS 12'nin amacı ile ilgili bilgi sahibi olduğu, %21,5'lik bir bölümünün de kararsızım cevabı vererek konu hakkında bilgi sahibi olmadığı yorumu yapılabilir. Tabloda en çok payı %64,6 oranla katılıyorum cevabı alırken, en az payı %0,3'er oranla katılmıyorum ve kesinlikle katılmıyorum cevapları almıştır.

2. TMS 12'nin amacı bakımından ikinci ifadesi olan “Kurum kazancı üzerinden hesaplanan vergilerin muhasebeleştirilmesinde en önemli husus, cari ve gelecek dönemlere ait vergisel sonuçların belirlenmesidir.” ifadesine ait frekanslar Tablo 40'ta verilmiştir.

Tablo 40: TMS 12'nin amacı bakımından ikinci ifade

	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	60	15,4	15,4
Katılıyorum	250	64,1	79,5
Kararsızım	73	18,7	98,2
Katılmıyorum	4	1,0	99,2
Kesinlikle Katılmıyorum	3	0,8	100,0
Toplam	390	100,0	

Ankete katılan meslek mensuplarının %80'e yakın bir bölümünün ilgili soruya katılıyorum cevabı vererek kurum kazancı üzerinden hesaplanan vergilerin muhasebeleştirilmesi ile ilgili bilgi sahibi olduğu, %18,7'lik bir bölümünün de kararsızım cevabı vererek konu hakkında bilgi sahibi olmadığı yorumu yapılabilir. Tabloda en çok payı %64,1 ile katılıyorum alırken, en az payı %0,77 ile kesinlikle katılmıyorum cevabı almıştır.

3. TMS 12'nin amacı bakımından üçüncü ifadesi olan “Bir işletme, mali tablosunda yer alan varlıkların, defter değeri kadar fayda sağlayacağını, borçların ise defter değeri kadar ödemeye sebep olacağını bekler.” ifadesine ait frekanslar Tablo 41'de verilmiştir.

Tablo 41: TMS 12'nin amacı bakımından üçüncü ifade

	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	51	13,1	13,1
Katılıyorum	235	60,3	73,3
Kararsızım	91	23,3	96,7
Katılmıyorum	9	2,3	99,0
Kesinlikle Katılmıyorum	4	1,0	100,0
Toplam	390	100,0	

Ankete katılan meslek mensuplarının %73,3'lük bir bölümünün ilgili soruya katılıyorum cevabı vererek işletmenin mali tablosunda yer alan varlıklar ve defter değeri ile ilgili bilgi sahibi olduğu, yaklaşık %23'lük bir bölümünün de kararsızım cevabı

vererek konu hakkında bilgi sahibi olmadığı yorumu yapılabilir. Tabloda en çok payı %60,3 ile katılıyorum alırken, en az payı %1 ile kesinlikle katılmıyorum cevabı almıştır.

4. TMS 12'nin amacı bakımından dördüncü ifadesi olan “Varlıklar, defter değeri kadar fayda sağlamazsa ve mali tablolarda gözüken borç defter değeri kadar ödemeye neden olmazsa, ortaya çıkan ertelenmiş vergi yükümlülüğünü ya da ertelenmiş vergi varlığını muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.” ifadesine ait frekanslar Tablo 42’de verilmiştir.

Tablo 42: TMS 12’nin amacı bakımından dördüncü ifade

	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	50	12,8	12,8
Katılıyorum	261	66,9	79,7
Kararsızım	76	19,5	99,2
Katılmıyorum	1	0,3	99,5
Kesinlikle Katılmıyorum	2	0,5	100,0
Toplam	390	100,0	

Ankete katılan meslek mensuplarının yaklaşık %80’lik bir bölümünün ilgili soruya katılıyorum cevabı vererek konu hakkında bilgi sahibi olduğu, yaklaşık %20’lik bir bölümünün de kararsızım cevabı vererek konu hakkında bilgi sahibi olmadığı yorumu yapılabilir. Tabloda en çok payı %66,9 ile katılıyorum alırken, en az payı %0,3 ile katılmıyorum cevabı almıştır.

5. TMS 12’nin amacı bakımından beşinci ifadesi olan “TMS 12’nin asıl amacı da mali kâr ile ticari kâr arasında ortaya çıkan ve ertelenen vergi etkisi yaratan geçici farklardır.” ifadesine ait frekanslar Tablo 43’de verilmiştir.

Tablo 43: TMS 12’nin amacı bakımından beşinci ifade

	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	33	8,5	8,5
Katılıyorum	184	47,2	55,6
Kararsızım	167	42,8	98,5
Katılmıyorum	6	1,5	100,0
Toplam	390	100,0	

Ankete katılan meslek mensuplarının %55,6’lık bir bölümünün ilgili soruya katılıyorum cevabı vererek TMS 12’nin asıl amacı ile ilgili bilgi sahibi olduğu, %42,8’lik bir bölümünün de kararsızım cevabı vererek konu hakkında bilgi sahibi

olmadığı yorumu yapılabilir. Tabloda en çok payı %47,2 ile katılıyorum alırken, en az payı %1,5 ile katılmıyorum cevabı almıştır. Kesinlikle katılmıyorum cevabı veren olmamıştır.

3.6.4.2. Muhasebe Meslek Mensuplarının TMS 12'nin Kapsamı Bakımından Bakış Açıları İle İlgili Bilgilerin Değerlendirilmesi

TMS 12'nin kapsamı bakımından değişkenindeki yer alan ifadelere ait analiz sonuçlarına Tablo 44'te yer verilmiştir. Muhasebe meslek mensupları en fazla, tek şahıs işletmeleri ile kollektif ve adi şirketler hakkında, gelirin şahsiliği prensibine göre ödenecek gelir vergisinin şahsı ilgilendirmesi nedeniyle, TMS 12'nin uygulanması söz konusu olmadığını düşünmektedirler.

Tablo 44: TMS 12'nin Kapsamı Bakımından Muhasebe Meslek Mensuplarının Bakışları

N:390	Ortalama	Standart Hata	Standart Sapma
TMS 12, işletmelerin yerli ve yabancı vergi mevzuatı çerçevesinde vergilendirilebilir kurum kazançları üzerinden hesaplanan vergiler ile iştirak, bağlı ortaklık ve müşterek yönetime tabi teşebbüslerin kâr dağıtımına bağlı olarak kaynakta kesinti yoluyla ödenen vergiler hakkında uygulanır	2,3667	0,03353	0,66217
TMS 12, yalnızca kurumlar vergisine tabi bulunan anonim şirketler, limited şirketler, sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketler ve ortak dışı işlem yapan kooperatifler ile tüketim ve taşımacılık kooperatifleri için uygulanmaktadır	2,4641	0,03712	0,73299
Tek şahıs işletmeleri ile kollektif ve adi şirketler hakkında, gelirin şahsiliği prensibine göre ödenecek gelir vergisinin şahsı ilgilendirmesi nedeniyle, TMS 12'nin uygulanması söz konusu değildir	2,6256	0,03768	0,74403

TMS 12'nin kapsamı bakımından değişkenindeki yer alan ifadelere göre çıkan bulgular aşağıdaki tablolarla ve verilerle açıklanmıştır.

1. TMS 12'nin kapsamı bakımından birinci ifadesi olan “TMS 12, işletmelerin yerli ve yabancı vergi mevzuatı çerçevesinde vergilendirilebilir kurum kazançları üzerinden hesaplanan vergiler ile iştirak, bağlı ortaklık ve müşterek yönetime tabi teşebbüslerin kâr dağıtımına bağlı olarak kaynakta kesinti yoluyla ödenen vergiler hakkında uygulanır.” ifadesine ait frekanslar Tablo 45'te verilmiştir.

Tablo 45: TMS 12'nin kapsamı bakımından birinci ifade

	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	23	5,9	5,9
Katılıyorum	215	55,1	61,0
Kararsızım	141	36,2	97,2
Katılmıyorum	8	2,1	99,2
Kesinlikle Katılmıyorum	3	0,8	100,0
Toplam	390	100,0	

Ankete katılan meslek mensuplarının %61,0'lık bir bölümünün ilgili soruya katılıyorum cevabı vererek konu hakkında bilgi sahibi olduğu, %36,2'lik bir bölümünün de kararsız kaldığı görülmektedir. Tabloda en çok payı %55,1 ile katılıyorum alırken, en az payı %0,8 ile kesinlikle katılmıyorum cevabı almıştır.

2. TMS 12'nin kapsamı bakımından ikinci ifadesi olan “TMS 12, yalnızca kurumlar vergisine tabi bulunan anonim şirketler, limited şirketler, sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketler ve ortak dışı işlem yapan kooperatifler ile tüketim ve taşımacılık kooperatifleri için uygulanmaktadır.” ifadesine ait frekanslar Tablo 46'da verilmiştir.

Tablo 46: TMS 12'nin kapsamı bakımından ikinci ifade

	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	30	7,7	7,7
Katılıyorum	170	43,6	51,3
Kararsızım	174	44,6	95,9
Katılmıyorum	11	2,8	98,7
Kesinlikle Katılmıyorum	5	1,3	100,0
Toplam	390	100,0	

Ankete katılan meslek mensuplarının %51,3'lük bir bölümünün ilgili soruya katılıyorum cevabı vererek TMS 12'nin uygulanması gereken alanlar ile ilgili bilgi sahibi olduğu, %45'e yakın bir bölümün de kararsız kalarak konu hakkında bilgi sahibi olmadığı yorumu yapılabilir. Tabloda en çok payı %43,6 ile katılıyorum alırken, en az payı %1,3 ile kesinlikle katılmıyorum cevabı almıştır.

3. TMS 12'nin kapsamı bakımından üçüncü ifadesi olan “Tek şahıs işletmeleri ile kollektif ve adi şirketler hakkında, gelirin şahsiliği prensibine göre ödenecek gelir

vergisinin şahsı ilgilendirmesi nedeniyle, TMS 12'nin uygulanması söz konusu değildir.” ifadesine ait frekanslar Tablo 47’de verilmiştir.

Tablo 47: TMS 12’nin kapsamı bakımından üçüncü ifade

	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	15	3,8	3,8
Katılıyorum	154	39,5	43,3
Kararsızım	192	49,2	92,6
Katılmıyorum	20	5,1	97,7
Kesinlikle Katılmıyorum	9	2,3	100,0
Toplam	390	100,0	

Ankete katılan meslek mensuplarının %49,2’lik bir bölümünün ilgili soruya kararsız kalarak TMS 12’nin uygulanmaması gereken alanlar hakkında bilgi sahibi olmadığı yorumu yapılabilir. %43,3’lük bir bölümün de katılıyorum cevabı verdiği görülmektedir. Tabloda en çok payı %49,2 ile kararsızım alırken, en az payı %2,3 ile kesinlikle katılmıyorum cevabı almıştır.

3.6.4.3. Muhasebe Meslek Mensuplarının Ertelenmiş Vergi’nin Farkındalığı Bakımından Bakış Açıları İle İlgili Bilgilerin Değerlendirilmesi

Ertelenmiş Vergi’nin Farkındalığı bakımından değişkenindeki yer alan ifadelere ait analiz sonuçlarına Tablo 48’te yer verilmiştir. Muhasebe meslek mensupları en fazla, Erteleme Yaklaşımının, ertelenmiş vergi hesaplamalarında bilançoyu baz aldığını düşünmektedirler.

Tablo 48: Ertelenmiş Vergi'nin Farkındalığı Bakımından Muhasebe Meslek Mensuplarının Bakışları

N:390	Ortalama	Standart Hata	Standart Sapma
Ertelenmiş vergi, bir varlıktan fayda temin edilmesinin veya bir borcun ödenmesinin ileride gerçekleşeceği beklentisi nedeniyle bu varlığın veya borcun muhasebedeki kayıtlı değeri ile vergi değeri arasında oluşan geçici farklar üzerinden hesaplanan vergidir.	2,259	0,03153	0,62271
Ertelenmiş verginin hesaplanması ile ilgili olarak Zamanlama Yaklaşımı ve Erteleme Yaklaşımı olmak üzere iki farklı yaklaşım mevcuttur.	2,5128	0,03282	0,64818
Zamanlama Yaklaşımı, gelir tablosunu baz almaktadır.	2,2744	0,03857	0,76162
Zamanlama yaklaşımında ertelenmiş vergi hesaplamalarında gelir tablosuna etki eden ticaret ve vergi kanunları arasındaki farklar dikkate alınır.	2,2513	0,03282	0,64806
Erteleme Yaklaşımı, ertelenmiş vergi hesaplamalarında bilanço baz almaktadır.	2,2795	0,03581	0,70717
Erteleme yaklaşımında ertelenmiş vergi hesaplamalarında bilanço kalemlerinin muhasebeleştirilmesi ve değerlemesinde ticaret ve vergi kanunları arasındaki değerlendirme farkları dikkate alınır.	2,2564	0,03561	0,7032

Ertelenmiş Vergi'nin Farkındalığı bakımından değişkenindeki yer alan ifadelere göre çıkan bulgular aşağıdaki tablolarla ve verilerle açıklanmıştır.

1. Ertelenmiş Vergi'nin Farkındalığı bakımından birinci ifadesi olan “Ertelenmiş vergi, bir varlıktan fayda temin edilmesinin veya bir borcun ödenmesinin ileride gerçekleşeceği beklentisi nedeniyle bu varlığın veya borcun muhasebedeki kayıtlı değeri ile vergi değeri arasında oluşan geçici farklar üzerinden hesaplanan vergidir.” ifadesine ait frekanslar Tablo 49’da verilmiştir.

Tablo 49: Ertelenmiş Vergi'nin Farkındalığı bakımından birinci ifade

	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	31	7,9	7,9
Katılıyorum	234	60,0	67,9
Kararsızım	118	30,3	98,2
Katılmıyorum	7	1,8	100,0
Toplam	390	100,0	

Ankete katılan meslek mensuplarının %67,9'luk bir bölümünün ilgili soruya katıldığı görülmektedir. %30,3'lük bir bölümün de kararsız cevabını vererek ertelenmiş verginin tanımı hakkında bilgi sahibi olmadığı yorumlanabilir. Tabloda en çok payı %60 ile katılıyorum alırken, en az payı %1,8 ile katılmıyorum cevabı almıştır. Kesinlikle katılmıyorum cevabı verilmemiştir.

2. Ertelenmiş Vergi'nin Farkındalığı bakımından ikinci ifadesi olan “Ertelenmiş verginin hesaplanması ile ilgili olarak Zamanlama Yaklaşımı ve Erteleme Yaklaşımı olmak üzere iki farklı yaklaşım mevcuttur.” ifadesine ait frekanslar Tablo 50’de verilmiştir.

Tablo 50: Ertelenmiş Vergi'nin Farkındalığı bakımından ikinci ifade

	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	18	4,6	4,6
Katılıyorum	168	43,1	47,7
Kararsızım	191	49,0	96,7
Katılmıyorum	12	3,1	99,7
Kesinlikle Katılmıyorum	1	0,3	100,0
Toplam	390	100,0	

Ankete katılan meslek mensuplarının %50’ye yakın bir bölümünün ilgili soruya kararsız kalarak ertelenmiş verginin hesaplanması ile ilgili yaklaşımlar hakkında bilgi sahibi olmadığı yorumlanabilir. %47,7’lik bir bölümünün de ilgili soruya katıldığı görülmektedir. Tabloda en çok payı %49 ile kararsızım cevabı alırken, en az payı %0,3 ile kesinlikle katılmıyorum cevabı almıştır.

3. Ertelenmiş Vergi'nin Farkındalığı bakımından üçüncü ifadesi olan “Zamanlama Yaklaşımı, gelir tablosunu baz almaktadır.” ifadesine ait frekanslar Tablo 51’de verilmiştir.

Tablo 51: Ertelenmiş Vergi'nin Farkındalığı bakımından üçüncü ifade

	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	58	14,9	14,9
Katılıyorum	182	46,7	61,5
Kararsızım	136	34,9	96,4
Katılmıyorum	13	3,3	99,7
Kesinlikle Katılmıyorum	1	0,3	100,0
Toplam	390	100,0	

Ankete katılan meslek mensuplarının %61,5’lik bir bölümünün ilgili soruya katılıyorum cevabı vererek zamanlama yaklaşımının gelir tablosunu baz aldığı hakkında bilgi sahibi olduğu, %35’e yakın bir bölümünün de kararsızım cevabı vererek konu hakkında bilgi sahibi olmadığı yorumlanabilir. Tabloda en çok payı %46,7 ile katılıyorum cevabı alırken, en az payı %0,3 ile kesinlikle katılmıyorum cevabı almıştır.

4. Ertelenmiş Vergi'nin Farkındalığı bakımından dördüncü ifadesi olan “Zamanlama yaklaşımında ertelenmiş vergi hesaplamalarında gelir tablosuna etki eden ticaret ve vergi kanunları arasındaki farklar dikkate alınır.” ifadesine ait frekanslar Tablo 52’de verilmiştir.

Tablo 52: Ertelenmiş Vergi'nin Farkındalığı bakımından dördüncü ifade

	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	33	8,5	8,5
Katılıyorum	237	60,8	69,2
Kararsızım	110	28,2	97,4
Katılmıyorum	9	2,3	99,7
Kesinlikle Katılmıyorum	1	0,3	100,0
Toplam	390	100,0	

Ankete katılan meslek mensuplarının %70’e yakın bir bölümünün ilgili soruya katılıyorum cevabı vererek zamanlama yaklaşımında ertelenmiş verginin hesaplanması ile ilgili bilgi sahibi olduğu, %28,2’lik bir bölümünün de kararsızım cevabı vererek konu hakkında bilgi sahibi olmadığı yorumlanabilir. Tabloda en çok payı %60,8 ile katılıyorum cevabı alırken, en az payı %0,3 ile kesinlikle katılmıyorum cevabı almıştır.

5. Ertelenmiş Vergi'nin Farkındalığı bakımından beşinci ifadesi olan “Erteleme Yaklaşımı, ertelenmiş vergi hesaplamalarında bilançoğu baz almaktadır.” ifadesine ait frekanslar Tablo 53’de verilmiştir.

Tablo 53: Ertelenmiş Vergi'nin Farkındalığı bakımından beşinci ifade

	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	39	10,0	10,0
Katılıyorum	219	56,2	66,2
Kararsızım	119	30,5	96,7
Katılmıyorum	10	2,6	99,2
Kesinlikle Katılmıyorum	3	0,8	100,0
Toplam	390	100,0	

Ankete katılan meslek mensuplarının %66,2’lik bir bölümünün ilgili soruya katılıyorum cevabı vererek erteleme yaklaşımının bilançoğu baz aldığı hakkında bilgi sahibi olduğu, %30,5’lik bir bölümünün de kararsızım cevabı vererek konu hakkında bilgi sahibi olmadığı yorumlanabilir. Tabloda en çok payı %56,2 ile katılıyorum cevabı alırken, en az payı %0,8 ile kesinlikle katılmıyorum cevabı almıştır.

6. Ertelenmiş Vergi'nin Farkındalığı bakımından altıncı ifadesi olan “Erteleme yaklaşımında ertelenmiş vergi hesaplamalarında bilanço kalemlerinin muhasebeleştirilmesi ve değerlemesinde ticaret ve vergi kanunları arasındaki değerlendirme farkları dikkate alınır.” ifadesine ait frekanslar Tablo 54’te verilmiştir.

Tablo 54: Ertelenmiş Vergi'nin Farkındalığı bakımından altıncı ifade

	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	37	9,5	9,5
Katılıyorum	234	60,0	69,5
Kararsızım	105	26,9	96,4
Katılmıyorum	10	2,6	99,0
Kesinlikle Katılmıyorum	4	1,0	100,0
Toplam	390	100,0	

Ankete katılan meslek mensuplarının %70’e yakın bir bölümünün ilgili soruya katılıyorum cevabı vererek erteleme yaklaşımında ertelenmiş verginin hesaplanması ile ilgili bilgi sahibi olduğu, %26,9’lık bir bölümünün de kararsızım cevabı vererek konu hakkında bilgi sahibi olmadığı yorumlanabilir. Tabloda en çok payı %60 ile katılıyorum cevabı alırken, en az payı %1 ile kesinlikle katılmıyorum cevabı almıştır.

3.6.4.4. Muhasebe Meslek Mensuplarının Ertelenmiş Vergi'nin Ortaya Çıkışı Açısından Bakış Açıları İle İlgili Bilgilerin Değerlendirilmesi

Ertelenmiş Vergi'nin Ortaya Çıkışı Açısından değişkenindeki yer alan ifadelerle ait analiz sonuçlarına Tablo 55’te yer verilmiştir. Muhasebe meslek mensupları en fazla, Ertelenmiş vergi varlığının mahsup edileceği ya da ertelenmiş vergi borcunun ödeneceği dönemde vergi oranında veya vergi mevzuatında bir değişiklik olmuşsa, bu değişiklik ilgili vergi borcu ve varlıklarına yansıtılmasına dikkat edilmesi gerektiğini düşünmektedir.

Tablo 55: Ertelenmiş Verginin Ortaya Çıkışı Açısından Muhasebe Meslek Mensuplarının Bakışları

N:390	Ortalama	Standart Hata	Standart Sapma
Ertelenmiş vergi varlığı ya da borcunun hesaplanmasında ilk yapılması gereken, bilanço tarihi itibarıyla tüm geçici farkların belirlenmesi ve bu farkların vergiye tabi ya da indirilebilir nitelikte olup olmadıklarına göre sınıflandırılmasıdır.	2,1538	0,03296	0,65082
Vergiye tabi ya da indirilebilir geçici farkların toplam tutarları bilanço tarihi itibarıyla geçerli olan vergi oranları ile çarpılarak ertelenmiş vergi varlık ve ertelenmiş vergi borç tutarları saptanır.	2,20000	0,03332	0,65796
Ertelenmiş vergi varlığının mahsup edileceği ya da ertelenmiş vergi borcunun ödeneceği dönemde vergi oranında veya vergi mevzuatında bir değişiklik olmuşsa, bu değişiklik ilgili vergi borcu ve varlıklarına yansıtılmasına dikkat edilmelidir.	2,2487	0,02937	0,58003

Ertelenmiş Vergi'nin Ortaya Çıkışı Açısından değişkenindeki yer alan ifadelerle göre çıkan bulgular aşağıdaki tablolarla ve verilerle açıklanmıştır.

1. Ertelenmiş Verginin Ortaya Çıkışı açısından birinci ifadesi olan “Ertelenmiş vergi varlığı ya da borcunun hesaplanmasında ilk yapılması gereken, bilanço tarihi itibarıyla tüm geçici farkların belirlenmesi ve bu farkların vergiye tabi ya da indirilebilir nitelikte olup olmadıklarına göre sınıflandırılmasıdır.” ifadesine ait frekanslar Tablo 56’da verilmiştir.

Tablo 56: Ertelenmiş Verginin Ortaya Çıkışı Açısından birinci ifade

	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	47	12,1	12,1
Katılıyorum	245	62,8	74,9
Kararsızım	90	23,1	97,9
Katılmıyorum	7	1,8	99,7
Kesinlikle Katılmıyorum	1	0,3	100,0
Toplam	390	100,0	

Ankete katılan meslek mensuplarının %75’e yakın bir bölümünün ilgili soruya katılıyorum cevabı vererek ertelenmiş vergi varlığı ya da borcunun hesaplanmasında ilk yapılması gereken işlemler ile ilgili bilgi sahibi olduğu, %23,1’lik bir bölümünün de kararsızım cevabı vererek konu hakkında bilgi sahibi olmadığı yorumlanabilir. Tabloda en çok payı %62,8 ile katılıyorum cevabı alırken, en az payı %0,3 ile kesinlikle katılmıyorum cevabı almıştır.

2. Ertelenmiş Verginin Ortaya Çıkışı açısından ikinci ifadesi olan “Vergiye tabi ya da indirilebilir geçici farkların toplam tutarları bilanço tarihi itibarıyla geçerli olan vergi oranları ile çarpılarak ertelenmiş vergi varlık ve ertelenmiş vergi borç tutarları saptanır.” ifadesine ait frekanslar Tablo 57’de verilmiştir.

Tablo 57: Ertelenmiş Verginin Ortaya Çıkışı Açısından ikinci ifade

	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	35	9,0	9,0
Katılıyorum	258	66,2	75,1
Kararsızım	83	21,3	96,4
Katılmıyorum	12	3,1	99,5
Kesinlikle Katılmıyorum	2	0,5	100,0
Toplam	390	100,0	

Ankete katılan meslek mensuplarının %75’e yakın bir bölümünün ilgili soruya katılıyorum cevabı vererek ertelenmiş vergi varlığı ya da borç tutarlarının saptanması ile ilgili bilgi sahibi olduğu, %21,3’lük bir bölümünün de kararsızım cevabı vererek konu hakkında bilgi sahibi olmadığı yorumlanabilir. Tabloda en çok payı %66,2 ile katılıyorum cevabı alırken, en az payı %0,5 ile kesinlikle katılmıyorum cevabı almıştır.

3. Ertelenmiş Verginin Ortaya Çıkışı açısından üçüncü ifadesi olan “Ertelenmiş vergi varlığının mahsup edileceği ya da ertelenmiş vergi borcunun ödeneceği dönemde vergi oranında veya vergi mevzuatında bir değişiklik olmuşsa, bu değişiklik ilgili vergi borcu ve varlıklarına yansıtılmasına dikkat edilmelidir.” ifadesine ait frekanslar Tablo 58’de verilmiştir.

Tablo 58: Ertelenmiş Verginin Ortaya Çıkışı Açısından üçüncü ifade

	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	19	4,9	4,9
Katılıyorum	264	67,7	72,6
Kararsızım	99	25,4	97,9
Katılmıyorum	7	1,8	99,7
Kesinlikle Katılmıyorum	1	0,3	100,0
Toplam	390	100	

Ankete katılan meslek mensuplarının %72,6’lık bir bölümünün ilgili soruya katılıyorum cevabı vererek ertelenmiş vergi varlığının mahsup edilmesi ya da borcunun ödeneceği dönemlerle ilgili bilgi sahibi olduğu, %25,4’lük bir bölümünün de

kararsızım cevabı vererek konu hakkında bilgi sahibi olmadığı yorumlanabilir. Tabloda en çok payı %67,7 ile katılıyorum cevabı alırken, en az payı %0,3 ile kesinlikle katılmıyorum cevabı almıştır.

3.6.4.5. Muhasebe Meslek Mensuplarının Sürekli Farklar İle İlgili Bakış Açılarının Değerlendirilmesi

Sürekli Farklar İle İlgili değişkenindeki yer alan ifadelere ait analiz sonuçlarına Tablo 59’da yer verilmiştir. Muhasebe meslek mensupları en fazla, Rüçhan hakkı satış kazançları istisnasının sürekli farklara neden olduğunu ve risturn istisnasının sürekli farklara neden olduğunu düşünmektedir.

Tablo 59: Sürekli Farklar İle İlgili Muhasebe Meslek Mensuplarının Bakışları

N:390	Ortalama	Standart Hata	Standart Sapma
Sürekli Farklar, Muhasebe kârı ile mali kârın farklılaşmasına vergi mevzuatının hiçbir zaman kabul etmediği gelir ve giderlere neden olmaktadır.	2,2795	0,03087	0,60956
Muhasebe kârı ile mali kâr arasında oluşan farklar, dönemin vergisini etkilemekle birlikte, hiçbir zaman kapanmadığı için gelecek dönemin vergisini etkilememekte ve ertelenmiş vergi varlığı veya borcu oluşmamaktadır.	2,2487	0,03133	0,61864
Muhasebe kârı ile mali kâr arasındaki sürekli farklar, yürürlükteki yasal düzenlemeler neticesinde ortaya çıktığından, ülkelerarası farklılık göstermektedir.	2,1769	0,03815	0,75339
Emeklilik yatırım fonları sürekli farklara neden olmaktadır.	2,5846	0,03173	0,62655
Rüçhan hakkı satış kazançları istisnası sürekli farklara neden olmaktadır.	2,6487	0,02892	0,5711
Risturn istisnası sürekli farklara neden olmaktadır.	2,6487	0,02959	0,58445
İştirak kazançları istisnası sürekli farklara neden olmaktadır.	2,5487	0,03253	0,64249

Sürekli Farklar İle İlgili değişkenindeki yer alan ifadelere göre çıkan bulgular aşağıdaki tablolarla ve verilerle açıklanmıştır.

1. Sürekli Farklar ile ilgili birinci ifadesi olan “Sürekli Farklar, Muhasebe kârı ile mali kârın farklılaşmasına vergi mevzuatının hiçbir zaman kabul etmediği gelir ve giderlere neden olmaktadır.” ifadesine ait frekanslar Tablo 60’da verilmiştir.

Tablo 60: Sürekli Farklar ile ilgili birinci ifade

	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	22	5,6	5,6
Katılıyorum	246	63,1	68,7
Kararsızım	115	29,5	98,2
Katılmıyorum	5	1,3	99,5
Kesinlikle Katılmıyorum	2	0,5	100,0
Toplam	390	100,0	

Ankete katılan meslek mensuplarının %70'e yakın bir bölümünün ilgili soruya katılıyorum cevabı vererek sürekli farklar ile ilgili bilgi sahibi olduğu, %30'e yakın bir bölümünün de kararsızım cevabı vererek konu hakkında bilgi sahibi olmadığı yorumlanabilir. Tabloda en çok payı %63,1 ile katılıyorum cevabı alırken, en az payı %0,5 ile kesinlikle katılmıyorum cevabı almıştır.

2. Sürekli Farklar ile ilgili ikinci ifadesi olan “Muhasebe kârı ile mali kâr arasında oluşan farklar, dönemin vergisini etkilemekle birlikte, hiçbir zaman kapanmadığı için gelecek dönemin vergisini etkilememekte ve ertelenmiş vergi varlığı veya borcu oluşmamaktadır.” ifadesine ait frekanslar Tablo 61’de verilmiştir.

Tablo 61: Sürekli Farklar ile ilgili ikinci ifade

	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	27	6,9	6,9
Katılıyorum	248	63,6	70,5
Kararsızım	108	27,7	98,2
Katılmıyorum	5	1,3	99,5
Kesinlikle Katılmıyorum	2	0,5	100,0
Toplam	390	100,0	

Ankete katılan meslek mensuplarının %70,5’lik bir bölümünün ilgili soruya katılıyorum cevabı vererek muhasebe kârı ile mali kâr arasında oluşan farklar ile ilgili bilgi sahibi olduğu, %27,7’lik bir bölümünün de kararsızım cevabı vererek konu hakkında bilgi sahibi olmadığı yorumlanabilir. Tabloda en çok payı %63,6 ile katılıyorum cevabı alırken, en az payı %0,5 ile kesinlikle katılmıyorum cevabı almıştır.

3. Sürekli Farklar ile ilgili üçüncü ifadesi olan “Muhasebe kârı ile mali kâr arasındaki sürekli farklar, yürürlükteki yasal düzenlemeler neticesinde ortaya

çıkıldığından, ülkelerarası farklılık göstermektedir.” ifadesine ait frekanslar Tablo 62’de verilmiştir.

Tablo 62: Sürekli Farklar ile ilgili üçüncü ifade

	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	65	16,7	16,7
Katılıyorum	206	52,8	69,5
Kararsızım	106	27,2	96,7
Katılmıyorum	11	2,8	99,5
Kesinlikle Katılmıyorum	2	0,5	100,0
Toplam	390	100,0	

Ankete katılan meslek mensuplarının %70’e yakın bir bölümünün ilgili soruya katılıyorum cevabı vererek muhasebe kârı ile mali kâr arasındaki sürekli farkların ülkelerarası farklılık gösterdiği ile ilgili bilgi sahibi olduğu, %27,2’lik bir bölümünün de kararsızım cevabı vererek konu hakkında bilgi sahibi olmadığı yorumlanabilir. Tabloda en çok payı %52,8 ile katılıyorum cevabı alırken, en az payı %0,5 ile kesinlikle katılmıyorum cevabı almıştır.

4. Sürekli Farklar ile ilgili dördüncü ifadesi olan “Emeklilik yatırım fonları sürekli farklara neden olmaktadır.” ifadesine ait frekanslar Tablo 63’de verilmiştir.

Tablo 63: Sürekli Farklar ile ilgili dördüncü ifade

	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	17	4,4	4,4
Katılıyorum	137	35,1	39,5
Kararsızım	230	59,0	98,5
Katılmıyorum	3	0,8	99,2
Kesinlikle Katılmıyorum	3	0,8	100,0
Toplam	390	100,0	

Ankete katılan meslek mensuplarının %60’a yakın bir bölümünün ilgili soruya kararsızım cevabı vererek emeklilik yatırım fonlarının sürekli farklara neden olduğu ile ilgili bilgi sahibi olmadığı, %40’a yakın bir bölümünün de katılıyorum cevabı vererek konu hakkında bilgi sahibi olduğu yorumlanabilir. Tabloda en çok payı %59 ile kararsızım cevabı alırken, en az payı %0,8’er oranla katılmıyorum ve kesinlikle katılmıyorum cevabı almıştır.

5. Sürekli Farklar ile ilgili beşinci ifadesi olan “Rüçhan hakkı satış kazançları istisnası sürekli farklara neden olmaktadır.” ifadesine ait frekanslar Tablo 64’te verilmiştir.

Tablo 64: Sürekli Farklar ile ilgili beşinci ifade

	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	8	2,1	2,1
Katılıyorum	130	33,3	35,4
Kararsızım	245	62,8	98,2
Katılmıyorum	5	1,3	99,5
Kesinlikle Katılmıyorum	2	0,5	100,0
Toplam	390	100,0	

Ankete katılan meslek mensuplarının %62,8’lik bir bölümünün ilgili soruya kararsızım cevabı vererek rüçhan hakkı satış kazançları istisnasının sürekli farklara neden olduğu ile ilgili bilgi sahibi olmadığı, %35,4’lük bir bölümünün de katılıyorum cevabı vererek konu hakkında bilgi sahibi olduğu yorumlanabilir. Tabloda en çok payı %62,8 ile kararsızım cevabı alırken, en az payı %0,5 ile kesinlikle katılmıyorum cevabı almıştır.

6. Sürekli Farklar ile ilgili altıncı ifadesi olan “Risturn istisnası sürekli farklara neden olmaktadır.” ifadesine ait frekanslar Tablo 65’te verilmiştir.

Tablo 65: Sürekli Farklar ile ilgili altıncı ifade

	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	6	1,5	1,5
Katılıyorum	140	35,9	37,4
Kararsızım	230	59,0	96,4
Katılmıyorum	13	3,3	99,7
Kesinlikle Katılmıyorum	1	0,3	100,0
Toplam	390	100,0	

Ankete katılan meslek mensuplarının %60’a yakın bir bölümünün ilgili soruya kararsızım cevabı vererek risturn istisnasının sürekli farklara neden olduğu ile ilgili bilgi sahibi olmadığı, %37,4’lük bir bölümünün de katılıyorum cevabı vererek konu hakkında bilgi sahibi olduğu yorumlanabilir. Tabloda en çok payı %59 ile kararsızım cevabı alırken, en az payı %0,3 ile kesinlikle katılmıyorum cevabı almıştır.

7. Sürekli Farklar ile ilgili yedinci ifadesi olan “İştirak kazançları istisnası sürekli farklara neden olmaktadır.” ifadesine ait frekanslar Tablo 66’da verilmiştir.

Tablo 66: Sürekli Farklar ile ilgili yedinci ifade

	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	11	2,8	2,8
Katılıyorum	170	43,6	46,4
Kararsızım	198	50,8	97,2
Katılmıyorum	6	1,5	98,7
Kesinlikle Katılmıyorum	5	1,3	100,0
Toplam	390	100,0	

Ankete katılan meslek mensuplarının %50,8’lik bir bölümünün ilgili soruya kararsızım cevabı vererek iştirak kazançları istisnasının sürekli farklara neden olduğu ile ilgili bilgi sahibi olmadığı, %46,4’lük bir bölümünün de katılıyorum cevabı vererek konu hakkında bilgi sahibi olduğu yorumlanabilir. Tabloda en çok payı %50,8 ile kararsızım cevabı alırken, en az payı %1,3 ile kesinlikle katılmıyorum cevabı almıştır.

3.6.4.6. Muhasebe Meslek Mensuplarının Geçici Farklar İle İlgili Bakış Açılarının Değerlendirilmesi

Geçici Farklar ile ilgili değişkenindeki yer alan ifadelere ait analiz sonuçlarına Tablo 67’de yer verilmiştir. Muhasebe meslek mensupları en fazla, vadesiz alacak reeskont giderlerinin geçici farka neden olan giderlerden olduğunu düşünmektedir.

Tablo 67: Geçici Farklar İle İlgili Muhasebe Meslek Mensuplarının Bakışları

N:390	Ortalama	Standart Hata	Standart Sapma
Geçici farklar, ilgili oldukları dönemde muhasebe kârı ve mali kârın farklılaşmasına neden olmakla birlikte daha sonraki dönemlerde ortadan kalkacak olan farklardır.	2,3282	0,03227	0,63729
Geçici farklar, zamanlama farkları dışında bir varlığın veya borcun vergi yasalarına göre belirlenen değeri ile finansal tablolardaki muhasebe ilkelerine göre belirlenen değerinin farklı oluşundan da kaynaklanabilmektedir.	2,2769	0,03774	0,74532
Muhasebe standartları ve vergi yasaları arasında varlık ve kaynakların değerlendirme ölçülerinin aynı olmamasından kaynaklanan farklar da geçici farklardır.	2,2538	0,03205	0,633
Gelir veya gider unsurlarının ortaya çıkma zamanı ile vergi mevzuatı tarafından tanınma zamanı farklı ise muhasebe kârı ile mali kâr arasında geçici bir fark oluşur.	2,2744	0,0312	0,61607
Kıdem tazminatı karşılıkları geçici farka neden olan giderlerdendir.	2,3846	0,03148	0,62161
Vadesiz alacak reeskont giderleri geçici farka neden olan giderlerdendir.	2,5615	0,03464	0,68405
Fazla ayrılan veya geçmiş döneme ilişkin ayrılan amortisman giderleri geçici farka neden olan giderlerdendir.	2,4026	0,03079	0,608
Hisse senetleri değer artış kazançları geçici farka neden olan gelirlerdendir.	2,3282	0,03186	0,62917
Yenileme fonları geçici farka neden olan gelirlerdendir.	2,5256	0,0328	0,6478

Geçici Farklar ile ilgili değişkenindeki yer alan ifadelerle göre çıkan bulgular aşağıdaki tablolarla ve verilerle açıklanmıştır.

1. Geçici Farklar ile ilgili birinci ifadesi olan “Geçici farklar, ilgili oldukları dönemde muhasebe kârı ve mali kârın farklılaşmasına neden olmakla birlikte daha sonraki dönemlerde ortadan kalkacak olan farklardır.” ifadesine ait frekanslar Tablo 68’de verilmiştir.

Tablo 68: Geçici Farklar ile ilgili birinci ifade

	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	21	5,4	5,4
Katılıyorum	234	60,0	65,4
Kararsızım	122	31,3	96,7
Katılmıyorum	12	3,1	99,7
Kesinlikle Katılmıyorum	1	0,3	100,0
Toplam	390	100,0	

Ankete katılan meslek mensuplarının %65,4’lük bir bölümünün ilgili soruya katılıyorum cevabı vererek geçici farklar ile ilgili bilgi sahibi olduğu, %31,3’lük bir bölümünün de kararsızım cevabı vererek konu hakkında bilgi sahibi olmadığı

yorumlanabilir. Tabloda en çok payı %60 ile katılıyorum cevabı alırken, en az payı %0,3 ile kesinlikle katılmıyorum cevabı almıştır.

2. Geçici Farklar ile ilgili ikinci ifadesi olan “Geçici farklar, zamanlama farkları dışında bir varlığın veya borcun vergi yasalarına göre belirlenen değeri ile finansal tablolardaki muhasebe ilkelerine göre belirlenen değerinin farklı oluşundan da kaynaklanabilmektedir.” ifadesine ait frekanslar Tablo 69’da verilmiştir.

Tablo 69: Geçici Farklar ile ilgili ikinci ifade

	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	32	8,2	8,2
Katılıyorum	246	63,1	71,3
Kararsızım	93	23,8	95,1
Katılmıyorum	10	2,6	97,7
Kesinlikle Katılmıyorum	9	2,3	100,0
Toplam	390	100,0	

Ankete katılan meslek mensuplarının %71,3’lük bir bölümünün ilgili soruya katılıyorum cevabı vererek geçici farkların zamanlama farkları dışında başka sebeplerden kaynaklanabileceği ile ilgili bilgi sahibi olduğu, %23,8’lik bir bölümünün de kararsızım cevabı vererek konu hakkında bilgi sahibi olmadığı yorumlanabilir. Tabloda en çok payı %63,1 ile katılıyorum cevabı alırken, en az payı %2,3 ile kesinlikle katılmıyorum cevabı almıştır.

3. Geçici Farklar ile ilgili üçüncü ifadesi olan “Muhasebe standartları ve vergi yasaları arasında varlık ve kaynakların değerlendirme ölçülerinin aynı olmamasından kaynaklanan farklar da geçici farklardır.” ifadesine ait frekanslar Tablo 70’te verilmiştir.

Tablo 70: Geçici Farklar ile ilgili üçüncü ifade

	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	31	7,9	7,9
Katılıyorum	237	60,8	68,7
Kararsızım	116	29,7	98,5
Katılmıyorum	4	1,0	99,5
Kesinlikle Katılmıyorum	2	0,5	100,0
Toplam	390	100,0	

Ankete katılan meslek mensuplarının %68,7’lik bir bölümünün ilgili soruya katılıyorum cevabı vererek geçici farkların değerlendirme ölçülerinin aynı olmamasından

kaynaklanabileceği ile ilgili bilgi sahibi olduğu, %29,7'lik bir bölümünün de kararsızım cevabı vererek konu hakkında bilgi sahibi olmadığı yorumlanabilir. Tabloda en çok payı %60,8 ile katılıyorum cevabı alırken, en az payı %0,5 ile kesinlikle katılmıyorum cevabı almıştır.

4. Geçici Farklar ile ilgili dördüncü ifadesi olan “Gelir veya gider unsurlarının ortaya çıkma zamanı ile vergi mevzuatı tarafından tanınma zamanı farklı ise muhasebe kârı ile mali kâr arasında geçici bir fark oluşur.” ifadesine ait frekanslar Tablo 71’de verilmiştir.

Tablo 71: Geçici Farklar ile ilgili dördüncü ifade

	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	28	7,2	7,2
Katılıyorum	233	59,7	66,9
Kararsızım	124	31,8	98,7
Katılmıyorum	4	1,0	99,7
Kesinlikle Katılmıyorum	1	0,3	100,0
Toplam	390	100,0	

Ankete katılan meslek mensuplarının %70’e yakın bir bölümünün ilgili soruya katılıyorum cevabı muhasebe kârı ile mali kâr arasında oluşan geçici farklar ile ilgili bilgi sahibi olduğu, %31,8’lik bir bölümünün de kararsızım cevabı vererek konu hakkında bilgi sahibi olmadığı yorumlanabilir. Tabloda en çok payı %59,7 ile katılıyorum cevabı alırken, en az payı %0,3 ile kesinlikle katılmıyorum cevabı almıştır.

5. Geçici Farklar ile ilgili beşinci ifadesi olan “Kıdem tazminatı karşılıkları geçici farka neden olan giderlerdendir.” ifadesine ait frekanslar Tablo 72’de verilmiştir.

Tablo 72: Geçici Farklar ile ilgili beşinci ifade

	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	19	4,9	4,9
Katılıyorum	211	54,1	59,0
Kararsızım	152	39,0	97,9
Katılmıyorum	7	1,8	99,7
Kesinlikle Katılmıyorum	1	0,3	100,0
Toplam	390	100,0	

Ankete katılan meslek mensuplarının %60’a yakın bir bölümünün ilgili soruya katılıyorum cevabı vererek kıdem tazminatı karşılıklarının geçici farklara neden olduğu

ile ilgili bilgi sahibi olduğu, %40'a yakın bir bölümünün de kararsızım cevabı vererek konu hakkında bilgi sahibi olmadığı yorumlanabilir. Tabloda en çok payı %54,1 ile katılıyorum cevabı alırken, en az payı %0,3 ile kesinlikle katılmıyorum cevabı almıştır.

6. Geçici Farklar ile ilgili altıncı ifadesi olan “Vadesiz alacak reeskont giderleri geçici farka neden olan giderlerdendir.” ifadesine ait frekanslar Tablo 73'te verilmiştir.

Tablo 73: Geçici Farklar ile ilgili altıncı ifade

	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	24	6,2	6,2
Katılıyorum	139	35,6	41,8
Kararsızım	214	54,9	96,7
Katılmıyorum	10	2,6	99,2
Kesinlikle Katılmıyorum	3	0,8	100,0
Toplam	390	100,0	

Ankete katılan meslek mensuplarının %55'e yakın bir bölümünün ilgili soruya kararsızım cevabı vererek vadesiz alacak reeskont giderlerinin geçici farklara neden olduğu ile ilgili bilgi sahibi olmadığı, %41,8'lik bir bölümünün de katılıyorum cevabı vererek konu hakkında bilgi sahibi olduğu yorumlanabilir. Tabloda en çok payı %54,9 ile kararsızım cevabı alırken, en az payı %0,8 ile kesinlikle katılmıyorum cevabı almıştır.

7. Geçici Farklar ile ilgili yedinci ifadesi olan “Fazla ayrılan veya geçmiş döneme ilişkin ayrılan amortisman giderleri geçici farka neden olan giderlerdendir.” ifadesine ait frekanslar Tablo 74'te verilmiştir.

Tablo 74: Geçici Farklar ile ilgili yedinci ifade

	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	18	4,6	4,6
Katılıyorum	203	52,1	56,7
Kararsızım	164	42,1	98,7
Katılmıyorum	4	1,0	99,7
Kesinlikle Katılmıyorum	1	0,3	100,0
Toplam	390	100,0	

Ankete katılan meslek mensuplarının %56,7'lik bir bölümünün ilgili soruya katılıyorum cevabı vererek fazla ayrılan veya geçmiş döneme ilişkin ayrılan amortisman giderlerinin geçici farklara neden olduğu ile ilgili bilgi sahibi olduğu, %42,1'lik bir

bölümünün de kararsızım cevabı vererek konu hakkında bilgi sahibi olmadığı yorumlanabilir. Tabloda en çok payı %52,1 ile katılıyorum cevabı alırken, en az payı %0,3 ile kesinlikle katılmıyorum cevabı almıştır.

8. Geçici Farklar ile ilgili sekizinci ifadesi olan “Hisse senetleri değer artış kazançları geçici farka neden olan gelirlerdendir.” ifadesine ait frekanslar Tablo 75’te verilmiştir.

Tablo 75: Geçici Farklar ile ilgili sekizinci ifade

	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	23	5,9	5,9
Katılıyorum	225	57,7	63,6
Kararsızım	135	34,6	98,2
Katılmıyorum	5	1,3	99,5
Kesinlikle Katılmıyorum	2	0,5	100,0
Toplam	390	100,0	

Ankete katılan meslek mensuplarının %65’e yakın bir bölümünün ilgili soruya katılıyorum cevabı vererek hisse senetleri değer artış kazançlarının geçici farklara neden olduğu ile ilgili bilgi sahibi olduğu, %35’e yakın bir bölümünün de kararsızım cevabı vererek konu hakkında bilgi sahibi olmadığı yorumlanabilir. Tabloda en çok payı %57,7 ile katılıyorum cevabı alırken, en az payı %0,5 ile kesinlikle katılmıyorum cevabı almıştır.

9. Geçici Farklar ile ilgili dokuzuncu ifadesi olan “Yenileme fonları geçici farka neden olan gelirlerdendir.” ifadesine ait frekanslar Tablo 76’da verilmiştir.

Tablo 76: Geçici Farklar ile ilgili dokuzuncu ifade

	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	13	3,3	3,3
Katılıyorum	178	45,6	49,0
Kararsızım	181	46,4	95,4
Katılmıyorum	17	4,4	99,7
Kesinlikle Katılmıyorum	1	0,3	100,0
Toplam	390	100,0	

Ankete katılan meslek mensuplarının %50’e yakın bir bölümünün ilgili soruya katılıyorum cevabı vererek yenileme fonlarının geçici farklara neden olduğu ile ilgili bilgi sahibi olduğu, %46,4’lük bir bölümünün de kararsızım cevabı vererek konu

hakkında bilgi sahibi olmadığı yorumlanabilir. Tabloda en çok payı %46,4 ile kararsızım cevabı alırken, en az payı %0,3 ile kesinlikle katılmıyorum cevabı almıştır.

3.6.4.7. Muhasebe Meslek Mensuplarının Vergilendirilebilir Geçici Farklar İle İlgili Bakış Açılarının Değerlendirilmesi

Vergilendirilebilir Geçici Farklar ile ilgili değişkenindeki yer alan ifadelere ait analiz sonuçlarına Tablo 77’de yer verilmiştir. Muhasebe meslek mensupları en fazla, faiz gelirlerinin vergilendirilebilir geçici farklara neden olduğunu düşünmektedir.

Tablo 77: Vergilendirilebilir Geçici Farklarla İlgili Muhasebe Meslek Mensuplarının Bakışları

N:390	Ortalama	Standart Hata	Standart Sapma
Muhasebe ilkelerine göre cari dönemde gelir olarak kaydedilen, ancak vergi mevzuatı tarafından gelecek dönemlerde kabul edilecek gelirler, vergilendirilebilir geçici farkı oluşturur.	2,2026	0,0287	0,56686
Vergilendirilebilir geçici farklar bir varlığın kayıtlı değeri işletme tarafından geri kazanıldığı veya yükümlülüğün vadesinde ödendiği dönemlerde mali kar veya zararın tespitinde vergi matrahına dahil edilecek geçici farklardır.	2,1923	0,027	0,53316
Vergilendirilebilir geçici farklar, bir varlığın ya da borcun defter değeri ile vergi mevzuatı uyarınca belirlenen vergiye esas değeri arasında ortaya çıkan ve sonraki dönemlerde mali kâr veya zararın hesabında dikkate alınan farklardır.	2,259	0,02981	0,58876
Faiz gelirleri vergilendirilebilir geçici farklara neden olmaktadır.	2,4282	0,03362	0,66396
Eksik amortisman ayırma vergilendirilebilir geçici farklara neden olmaktadır.	2,3923	0,03237	0,63928
Duran varlıklarda değer artırımını vergilendirilebilir geçici farklara neden olmaktadır.	2,3821	0,03248	0,64148

Vergilendirilebilir Geçici Farklar ile ilgili değişkenindeki yer alan ifadelere göre çıkan bulgular aşağıdaki tablolarla ve verilerle açıklanmıştır.

1. Vergilendirilebilir Geçici Farklarla ilgili birinci ifadesi olan “Muhasebe ilkelerine göre cari dönemde gelir olarak kaydedilen, ancak vergi mevzuatı tarafından gelecek dönemlerde kabul edilecek gelirler, vergilendirilebilir geçici farkı oluşturur.” ifadesine ait frekanslar Tablo 78’de verilmiştir.

Tablo 78: Vergilendirilebilir Geçici Farklarla ilgili birinci ifade

	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	21	5,4	5,4
Katılıyorum	277	71,0	76,4
Kararsızım	86	22,1	98,5
Katılmıyorum	4	1,0	99,5
Kesinlikle Katılmıyorum	2	0,5	100,0
Toplam	390	100,0	

Ankete katılan meslek mensuplarının %76,4'lük bir bölümünün ilgili soruya katılıyorum cevabı vererek vergilendirilebilir geçici farkları oluşturan işlemler ile ilgili bilgi sahibi olduğu, %22,1'lik bir bölümünün de kararsızım cevabı vererek konu hakkında bilgi sahibi olmadığı yorumlanabilir. Tabloda en çok payı %71 ile katılıyorum cevabı alırken, en az payı %0,5 ile kesinlikle katılmıyorum cevabı almıştır.

2. Vergilendirilebilir Geçici Farklarla ilgili ikinci ifadesi olan “Vergilendirilebilir geçici farklar bir varlığın kayıtlı değeri işletme tarafından geri kazanıldığı veya yükümlülüğün vadesinde ödendiği dönemlerde mali kar veya zararın tespitinde vergi matrahına dahil edilecek geçici farklardır.” ifadesine ait frekanslar Tablo 79’da verilmiştir.

Tablo 79: Vergilendirilebilir Geçici Farklarla ilgili ikinci ifade

	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	17	4,4	4,4
Katılıyorum	287	73,6	77,9
Kararsızım	82	21,0	99,0
Katılmıyorum	2	0,5	99,5
Kesinlikle Katılmıyorum	2	0,5	100,0
Toplam	390	100,0	

Ankete katılan meslek mensuplarının %77,9'luk bir bölümünün ilgili soruya katılıyorum cevabı vererek vergilendirilebilir geçici farkların mali kar veya zararın tespitinde vergi matrahına dahil edilecek farklar ile ilgili bilgi sahibi olduğu, %21'lik bir bölümünün de kararsızım cevabı vererek konu hakkında bilgi sahibi olmadığı yorumlanabilir. Tabloda en çok payı %73,6 ile katılıyorum cevabı alırken, en az payı %0,5 ile kesinlikle katılmıyorum cevabı almıştır.

3. Vergilendirilebilir Geçici Farklarla ilgili üçüncü ifadesi olan “Vergilendirilebilir geçici farklar, bir varlığın ya da borcun defter değeri ile vergi mevzuatı uyarınca belirlenen vergiye esas değeri arasında ortaya çıkan ve sonraki dönemlerde mali kâr veya zararın hesabında dikkate alınan farklardır.” ifadesine ait frekanslar Tablo 80’de verilmiştir.

Tablo 80: Vergilendirilebilir Geçici Farklarla ilgili üçüncü ifade

	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	19	4,9	4,9
Katılıyorum	261	66,9	71,8
Kararsızım	101	25,9	97,7
Katılmıyorum	8	2,1	99,7
Kesinlikle Katılmıyorum	1	0,3	100,0
Toplam	390	100,0	

Ankete katılan meslek mensuplarının %71,8’lik bir bölümünün ilgili soruya katılıyorum cevabı vererek vergilendirilebilir geçici farkların mali kar veya zararın hesabında dikkate alınan farklar ile ilgili bilgi sahibi olduğu, %25,9’luk bir bölümünün de kararsızım cevabı vererek konu hakkında bilgi sahibi olmadığı yorumlanabilir. Tabloda en çok payı %66,9 ile katılıyorum cevabı alırken, en az payı %0,3 ile kesinlikle katılmıyorum cevabı almıştır.

4. Vergilendirilebilir Geçici Farklarla ilgili dördüncü ifadesi olan “Faiz gelirleri vergilendirilebilir geçici farklara neden olmaktadır.” ifadesine ait frekanslar Tablo 81’de verilmiştir.

Tablo 81: Vergilendirilebilir Geçici Farklarla ilgili dördüncü ifade

	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	21	5,4	5,4
Katılıyorum	197	50,5	55,9
Kararsızım	157	40,3	96,2
Katılmıyorum	14	3,6	99,7
Kesinlikle Katılmıyorum	1	0,3	100,0
Toplam	390	100,0	

Ankete katılan meslek mensuplarının %55,9’luk bir bölümünün ilgili soruya katılıyorum cevabı vererek faiz gelirlerinin vergilendirilebilir geçici farklara neden olduğu ile ilgili bilgi sahibi olduğu, %40,3’lük bir bölümünün de kararsızım cevabı

vererek konu hakkında bilgi sahibi olmadığı yorumlanabilir. Tabloda en çok payı %50,5 ile katılıyorum cevabı alırken, en az payı %0,3 ile kesinlikle katılmıyorum cevabı almıştır.

5. Vergilendirilebilir Geçici Farklarla ilgili beşinci ifadesi olan “Eksik amortisman ayırma vergilendirilebilir geçici farklara neden olmaktadır.” ifadesine ait Tablo 82’de verilmiştir.

Tablo 82: Vergilendirilebilir Geçici Farklarla ilgili beşinci ifade

	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	19	4,9	4,9
Katılıyorum	209	53,6	58,5
Kararsızım	156	40,0	98,5
Katılmıyorum	2	0,5	99,0
Kesinlikle Katılmıyorum	4	1,0	100,0
Toplam	390	100,0	

Ankete katılan meslek mensuplarının %58,5’lik bir bölümünün ilgili soruya katılıyorum cevabı vererek eksik amortisman ayırmanın vergilendirilebilir geçici farklara neden olduğu ile ilgili bilgi sahibi olduğu, %40’lık bir bölümünün de kararsızım cevabı vererek konu hakkında bilgi sahibi olmadığı yorumlanabilir. Tabloda en çok payı %53,6 ile katılıyorum cevabı alırken, en az payı %0,5 ile katılmıyorum cevabı almıştır.

6. Vergilendirilebilir Geçici Farklarla ilgili altıncı ifadesi olan “Duran varlıklarda değer artırımını vergilendirilebilir geçici farklara neden olmaktadır.” ifadesine ait frekanslar Tablo 83’te verilmiştir.

Tablo 83: Vergilendirilebilir Geçici Farklarla ilgili altıncı ifade

	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	22	5,6	5,6
Katılıyorum	209	53,6	59,2
Kararsızım	147	37,7	96,9
Katılmıyorum	12	3,1	100,0
Toplam	390	100,0	

Ankete katılan meslek mensuplarının %60’a yakın bir bölümünün ilgili soruya katılıyorum cevabı vererek duran varlıklarda değer artırımının vergilendirilebilir geçici farklara neden olduğu ile ilgili bilgi sahibi olduğu, %37,7’lik bir bölümünün de

kararsızım cevabı vererek konu hakkında bilgi sahibi olmadığı yorumlanabilir. Tabloda en çok payı %53,6 ile katılıyorum cevabı alırken, en az payı %3,1 ile katılmıyorum cevabı almıştır. Kesinlikle katılmıyorum cevabı veren olmamıştır.

3.6.4.8. Muhasebe Meslek Mensuplarının İndirilebilir Geçici Farklar İle İlgili Bakış Açılarının Değerlendirilmesi

İndirilebilir Geçici Farklar ile ilgili değişkenindeki yer alan ifadelere ait analiz sonuçlarına Tablo 84’te yer verilmiştir. Muhasebe meslek mensupları en fazla, Şüpheli ticari alacaklara karşılık ayrılmasının indirilebilir geçici farka sebep olduğunu düşünmektedir.

Tablo 84: İndirilebilir Geçici Farklarla İlgili Muhasebe Meslek Mensuplarının Bakışları

N:390	Ortalama	Standart Hata	Standart Sapma
Muhasebe ilkelerine göre cari dönemde gider olarak kaydedilen, ancak vergi mevzuatı tarafından gelecek dönemlerde vergi matrahı hesaplanırken indirilebilen giderler indirilebilir geçici farktır.	2,2385	0,03132	0,61853
İndirilebilir geçici farklar; bir varlığın veya borcun kayıtlı değerinin geri kazanıldığı veya ödendiği dönemlerde mali kârın hesaplanmasında vergi matrahını azaltan işleve sahiptirler.	2,2359	0,02885	0,5698
İndirilebilir geçici farklar, gelecek dönemlerde işletmenin karşı karşıya vergi yükünü azaltacağından, bu geçici farklar üzerinden ertelenmiş vergi varlığı hesaplanmakta ve hesaplanan bu vergi varlıkları muhasebeleştirilmektedir.	2,241	0,02851	0,5631
İndirilebilir geçici farklardan, muhasebe kârının vergiye tabi kârdan az olması ve bu tutarın izleyen dönem veya dönemlerde vergiye tabi kârdan indirilmesi durumunda söz edilir.	2,2436	0,02857	0,56427
Şüpheli ticari alacaklara karşılık ayrılması indirilebilir geçici farka sebep olur.	2,5154	0,03282	0,64813
Geçmiş yıl zararları indirilebilir geçici farka sebep olur.	2,4744	0,0355	0,70116

İndirilebilir Geçici Farklar İle İlgili değişkenindeki yer alan ifadelere göre çıkan bulgular aşağıdaki tablolarla ve verilerle açıklanmıştır.

1. İndirilebilir Geçici Farklarla ilgili birinci ifadesi olan “Muhasebe ilkelerine göre cari dönemde gider olarak kaydedilen, ancak vergi mevzuatı tarafından gelecek dönemlerde vergi matrahı hesaplanırken indirilebilen giderler indirilebilir geçici farktır.” ifadesine ait frekanslar Tablo 85’te verilmiştir.

Tablo 85: İndirilebilir Geçici Farklarla ilgili birinci ifade

	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	27	6,9	6,9
Katılıyorum	252	64,6	71,5
Kararsızım	105	26,9	98,5
Katılmıyorum	3	0,8	99,2
Kesinlikle Katılmıyorum	3	0,8	100,0
Toplam	390	100,0	

Ankete katılan meslek mensuplarının %71,5’lik bir bölümünün ilgili soruya katılıyorum cevabı vererek indirilebilir geçici farklarla ilgili bilgi sahibi olduğu, %26,9’luk bir bölümünün de kararsızım cevabı vererek konu hakkında bilgi sahibi olmadığı yorumlanabilir. Tabloda en çok payı %64,6 ile katılıyorum cevabı alırken, en az payı %0,8’şer oranla katılmıyorum ve kesinlikle katılmıyorum cevabı almıştır.

2. İndirilebilir Geçici Farklarla ilgili ikinci ifadesi olan “İndirilebilir geçici farklar; bir varlığın veya borcun kayıtlı değerinin geri kazanıldığı veya ödendiği dönemlerde mali kârın hesaplanmasında vergi matrahını azaltan işleve sahiptirler.” ifadesine ait frekanslar Tablo 86’da verilmiştir.

Tablo 86: İndirilebilir Geçici Farklarla ilgili ikinci ifade

	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	22	5,6	5,6
Katılıyorum	259	66,4	72,1
Kararsızım	105	26,9	99,0
Katılmıyorum	3	0,8	99,7
Kesinlikle Katılmıyorum	1	0,3	100,0
Toplam	390	100,0	

Ankete katılan meslek mensuplarının %72,1’lik bir bölümünün ilgili soruya katılıyorum cevabı vererek indirilebilir geçici farkların vergi matrahını azaltan işleve sahip olduğu durumlar ile ilgili bilgi sahibi olduğu, %26,9’luk bir bölümünün de kararsızım cevabı vererek konu hakkında bilgi sahibi olmadığı yorumlanabilir. Tabloda en çok payı %66,4 ile katılıyorum cevabı alırken, en az payı %0,3 ile kesinlikle katılmıyorum cevabı almıştır.

3. İndirilebilir Geçici Farklarla ilgili üçüncü ifadesi olan “İndirilebilir geçici farklar, gelecek dönemlerde işletmenin karşı karşıya kalacağı vergi yükünü

azaltacağından, bu geçici farklar üzerinden ertelenmiş vergi varlığı hesaplanmakta ve hesaplanan bu vergi varlıkları muhasebeleştirilmektedir.” ifadesine ait frekanslar Tablo 87’de verilmiştir.

Tablo 87: İndirilebilir Geçici Farklarla ilgili üçüncü ifade

	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	18	4,6	4,6
Katılıyorum	266	68,2	72,8
Kararsızım	102	26,2	99,0
Katılmıyorum	2	0,5	99,5
Kesinlikle Katılmıyorum	2	0,5	100,0
Toplam	390	100,0	

Ankete katılan meslek mensuplarının %72,8’lik bir bölümünün ilgili soruya katılıyorum cevabı vererek indirilebilir geçici farkların ertelenmiş vergi varlığının hesaplanması ve muhasebeleştirilmesi ile ilgili bilgi sahibi olduğu, %26,2’lik bir bölümünün de kararsızım cevabı vererek konu hakkında bilgi sahibi olmadığı yorumlanabilir. Tabloda en çok payı %68,2 ile katılıyorum cevabı alırken, en az payı %0,5’er oranla katılmıyorum ve kesinlikle katılmıyorum cevabı almıştır.

4. İndirilebilir Geçici Farklarla ilgili dördüncü ifadesi olan “İndirebilir geçici farklardan, muhasebe kârının vergiye tabi kârdan az olması ve bu tutarın izleyen dönem veya dönemlerde vergiye tabi kârdan indirilmesi durumunda söz edilir.” ifadesine ait frekanslar Tablo 88’de verilmiştir.

Tablo 88: İndirilebilir Geçici Farklarla ilgili dördüncü ifade

	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	21	5,4	5,4
Katılıyorum	258	66,2	71,5
Kararsızım	106	27,2	98,7
Katılmıyorum	5	1,3	100,0
Toplam	390	100,0	

Ankete katılan meslek mensuplarının %71,5’lik bir bölümünün ilgili soruya katılıyorum cevabı vererek indirilebilir geçici farkların söz konusu olduğu durumlar ile ilgili bilgi sahibi olduğu, %27,2’lik bir bölümünün de kararsızım cevabı vererek konu hakkında bilgi sahibi olmadığı yorumlanabilir. Tabloda en çok payı %66,2 ile

katılıyorum cevabı alırken, en az payı %1,3 ile katılmıyorum cevabı almıştır. Kesinlikle katılmıyorum cevabı veren olmamıştır.

5. İndirilebilir Geçici Farklarla ilgili beşinci ifadesi olan “Şüpheli ticari alacaklara karşılık ayrılması indirilebilir geçici farka sebep olur.” ifadesine ait frekanslar Tablo 89’da verilmiştir.

Tablo 89: İndirilebilir Geçici Farklarla ilgili beşinci ifade

	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	20	5,1	5,1
Katılıyorum	162	41,5	46,7
Kararsızım	195	50,0	96,7
Katılmıyorum	13	3,3	100,0
Toplam	390	100,0	

Ankete katılan meslek mensuplarının yarısı ilgili soruya kararsızım cevabı vererek şüpheli ticari alacaklara karşılık ayrılmasının indirilebilir geçici farka sebep olduğu ile ilgili bilgi sahibi olmadığı, %46,7’lik bir bölümünün de katılıyorum cevabı vererek konu hakkında bilgi sahibi olduğu yorumlanabilir. Tabloda en çok payı %50 ile kararsızım cevabı alırken, en az payı %3,3 ile katılmıyorum cevabı almıştır. Kesinlikle katılmıyorum cevabı veren olmamıştır.

6. İndirilebilir Geçici Farklarla ilgili altıncı ifadesi olan “Geçmiş yıl zararları indirilebilir geçici farka sebep olur.” ifadesine ait frekanslar Tablo 90’da verilmiştir.

Tablo 90: İndirilebilir Geçici Farklarla ilgili altıncı ifade

	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	37	9,5	9,5
Katılıyorum	141	36,2	45,6
Kararsızım	202	51,8	97,4
Katılmıyorum	10	2,6	100,0
Toplam	390	100,0	

Ankete katılan meslek mensuplarının %51,8’lik bir bölümü ilgili soruya kararsızım cevabı vererek geçmiş yıl zararlarının indirilebilir geçici farka sebep olduğu ile ilgili bilgi sahibi olmadığı, %45,6’lık bir bölümünün de katılıyorum cevabı vererek konu hakkında bilgi sahibi olduğu yorumlanabilir. Tabloda en çok payı %51,8 ile

kararsızım cevabı alırken, en az payı %2,6 ile katılmıyorum cevabı almıştır. Kesinlikle katılmıyorum cevabı veren olmamıştır.

3.6.4.9. Muhasebe Meslek Mensuplarının Ertelenmiş Verginin Muhasebeleştirilmesi İle İlgili Bakış Açılarının Değerlendirilmesi

Ertelenmiş Vergi'nin Muhasebeleştirilmesi ile ilgili değişkenindeki yer alan ifadelerle ait analiz sonuçlarına Tablo 91'de yer verilmiştir. Muhasebe meslek mensupları en fazla, indirilebilir geçici fark tutarının vergi oranı ile çarpıldığında ertelenmiş vergi alacağına ulaşılacağını düşünmektedir.

Tablo 91: Ertelenmiş Verginin Muhasebeleştirilmesi İle İlgili Muhasebe Meslek Mensuplarının Bakışları

N:390	Ortalama	Standart Hata	Standart Sapma
Ertelenmiş verginin hesaplanması için öncelikle aktif ve pasifte yer alan her bir bilanço kalemi, geçici farklar açısından incelenmelidir.	2,2026	0,03799	0,75032
Ertelenmiş vergi borcu ya da ertelenmiş vergi alacağının hesaplamasının yapılabilmesi için bilançonun geneline hâkim olan geçici fark tutarı ile cari dönem vergi oranı çarpılmaktadır.	2,4282	0,03534	0,69794
İndirilebilir geçici fark tutarı vergi oranı ile çarpıldığında ertelenmiş vergi alacağına ulaşılır.	2,5231	0,03281	0,6479
Vergilendirilebilir geçici fark tutarı vergi oranı ile çarpıldığında ise ertelenmiş vergi borcuna ulaşılır.	2,4974	0,03075	0,60736

Ertelenmiş Vergi'nin Muhasebeleştirilmesi ile ilgili değişkenindeki yer alan ifadelerle göre çıkan bulgular aşağıdaki tablolarla ve verilerle açıklanmıştır.

1. Ertelenmiş Verginin Muhasebeleştirilmesi ile ilgili birinci ifadesi olan “Ertelenmiş verginin hesaplanması için öncelikle aktif ve pasifte yer alan her bir bilanço kalemi, geçici farklar açısından incelenmelidir.” ifadesine ait frekanslar Tablo 92’de verilmiştir.

Tablo 92: Ertelenmiş Verginin Muhasebeleştirilmesi ile ilgili birinci ifade

	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	64	16,4	16,4
Katılıyorum	194	49,7	66,2
Kararsızım	124	31,8	97,9
Katılmıyorum	5	1,3	99,2
Kesinlikle Katılmıyorum	3	0,8	100,0
Toplam	390	100,0	

Ankete katılan meslek mensuplarının %66,2'lik bir bölümü ilgili soruya katılıyorum cevabı vererek ertelenmiş vergi hesaplamasında her bilanço kaleminin incelenmesi gerektiği ile ilgili bilgi sahibi olduğu, %31,8'lik bir bölümünün de kararsızım cevabı vererek konu hakkında bilgi sahibi olmadığı yorumlanabilir. Tabloda en çok payı %49,7 ile katılıyorum cevabı alırken, en az payı %0,8 ile kesinlikle katılmıyorum cevabı almıştır.

2. Ertelenmiş Verginin Muhasebeleştirilmesi ile ilgili ikinci ifadesi olan “Ertelenmiş vergi borcu ya da ertelenmiş vergi alacağının hesaplamasının yapılabilmesi için bilançonun geneline hâkim olan geçici fark tutarı ile cari dönem vergi oranı çarpılmaktadır.” ifadesine ait frekanslar Tablo 93'te verilmiştir.

Tablo 93: Ertelenmiş Verginin Muhasebeleştirilmesi ile ilgili ikinci ifade

	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	31	7,9	7,9
Katılıyorum	175	44,9	52,8
Kararsızım	172	44,1	96,9
Katılmıyorum	10	2,6	99,5
Kesinlikle Katılmıyorum	2	0,5	100,0
Toplam	390	100,0	

Ankete katılan meslek mensuplarının %52,8'lik bir bölümü ilgili soruya katılıyorum cevabı vererek ertelenmiş vergi hesaplanırken yapılması gereken işlemler ile ilgili bilgi sahibi olduğu, %44,1'lik bir bölümünün de kararsızım cevabı vererek konu hakkında bilgi sahibi olmadığı yorumlanabilir. Tabloda en çok payı %44,9 ile katılıyorum cevabı alırken, en az payı %0,5 ile kesinlikle katılmıyorum cevabı almıştır. Kararsızım cevabı %44,1 ile katılıyorum cevabına yakın bir oran almıştır.

3. Ertelenmiş Verginin Muhasebeleştirilmesi ile ilgili üçüncü ifadesi olan “İndirilebilir geçici fark tutarı vergi oranı ile çarpıldığında ertelenmiş vergi alacağına ulaşılır.” ifadesine ait frekanslar Tablo 94'te verilmiştir.

Tablo 94: Ertelenmiş Verginin Muhasebeleştirilmesi ile ilgili üçüncü ifade

	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	12	3,1	3,1
Katılıyorum	179	45,9	49,0
Kararsızım	186	47,7	96,7
Katılmıyorum	9	2,3	99,0
Kesinlikle Katılmıyorum	4	1,0	100,0
Toplam	390	100,0	

Ankete katılan meslek mensuplarının %50'ye yakın bir bölümü ilgili soruya katılıyorum cevabı vererek ertelenmiş vergi alacağının hesaplanması ile ilgili bilgi sahibi olduğu, %47,7'lik bir bölümünün de kararsızım cevabı vererek konu hakkında bilgi sahibi olmadığı yorumlanabilir. Tabloda en çok payı %47,7 ile kararsızım cevabı alırken, en az payı %1 ile kesinlikle katılmıyorum cevabı almıştır.

4. Ertelenmiş Verginin Muhasebeleştirilmesi ile ilgili dördüncü ifadesi olan “Vergilendirilebilir geçici fark tutarı vergi oranı ile çarpıldığında ise ertelenmiş vergi borcuna ulaşılır.” ifadesine ait frekanslar Tablo 95'te verilmiştir.

Tablo 95: Ertelenmiş Verginin Muhasebeleştirilmesi ile ilgili dördüncü ifade

	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	11	2,8	2,8
Katılıyorum	185	47,4	50,3
Kararsızım	184	47,2	97,4
Katılmıyorum	9	2,3	99,7
Kesinlikle Katılmıyorum	1	0,3	100,0
Toplam	390	100,0	

Ankete katılan meslek mensuplarının %50,3'lük bir bölümü ilgili soruya katılıyorum cevabı vererek ertelenmiş vergi borcunun hesaplanması ile ilgili bilgi sahibi olduğu, %47,2'lik bir bölümünün de kararsızım cevabı vererek konu hakkında bilgi sahibi olmadığı yorumlanabilir. Tabloda en çok payı %47,4 ile katılıyorum cevabı alırken, en az payı %0,3 ile kesinlikle katılmıyorum cevabı almıştır. Kararsızım cevabı %47,2 ile katılıyorum cevabına yakın bir oran almıştır.

3.6.4.10. Muhasebe Meslek Mensuplarının Ertelenmiş Vergi Varlıklarının Muhasebeleştirilmesi İle İlgili Bakış Açılarının Değerlendirilmesi

Ertelenmiş Vergi Varlıklarının Muhasebeleştirilmesi ile ilgili değişkenindeki yer alan ifadelerle ait analiz sonuçlarına Tablo 96’da yer verilmiştir. Muhasebe meslek mensupları en fazla, Ertelenmiş vergi varlıklarının nitelikleri itibariyle peşin ödenmiş giderlerden oluştuğunu ve bu bağlamda, 189 veya 289 nolu hesaplar “Ertelenmiş Vergi Varlığı” hesabı olarak raporlanabileceğini düşünmektedir.

Tablo 96: Ertelenmiş Vergi Varlıklarının Muhasebeleştirilmesi İle İlgili Muhasebe Meslek Mensuplarının Bakışları

N:390	Ortalama	Standart Hata	Standart Sapma
Ertelenmiş vergi varlıkları, indirilebilir geçici farklar ile mahsup edilemeyen mali zararların ve kullanılmayan vergi indirim ve istisnaların ileriye doğru taşınması nedeniyle, gelecek dönemlerde geri kazanılabilir vergi tutarıdır.	2,3436	0,03165	0,62501
Ertelenmiş vergi varlıkları, vergi indirim ve istisnalarının cari dönem mali kârından fazla olması sebebiyle, cari dönem matrahından indirilemeyen, ancak gelecek dönemlerde vergi matrahından indirim yapılabilecek kalemlere ait vergi tutarıdır.	2,3436	0,03444	0,68016
Ertelenmiş vergi varlıkları nitelikleri itibariyle peşin ödenmiş giderlerden oluşmaktadır. Bu bağlamda, 189 veya 289 nolu hesaplar “Ertelenmiş Vergi Varlığı” hesabı olarak raporlanabilir.	2,3923	0,03257	0,64329
Kıdem tazminatı karşılığı ayrılması ertelenmiş vergi varlığına sebep olmaktadır.	2,3769	0,03119	0,61597
Ödenmemiş sosyal güvenlik kesintileri ertelenmiş vergi varlığına sebep olmaktadır.	2,3205	0,03566	0,70426

Ertelenmiş Vergi Varlıklarının Muhasebeleştirilmesi ile ilgili değişkenindeki yer alan ifadelerle göre çıkan bulgular aşağıdaki tablolarla ve verilerle açıklanmıştır.

1. Ertelenmiş Vergi Varlıklarının Muhasebeleştirilmesi ile ilgili birinci ifadesi olan “Ertelenmiş vergi varlıkları, indirilebilir geçici farklar ile mahsup edilemeyen mali zararların ve kullanılmayan vergi indirim ve istisnaların ileriye doğru taşınması nedeniyle, gelecek dönemlerde geri kazanılabilir vergi tutarıdır.” ifadesine ait frekanslar Tablo 97’de verilmiştir.

Tablo 97: Ertelenmiş Vergi Varlıklarının Muhasebeleştirilmesi ile ilgili birinci ifade

	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	20	5,1	5,1
Katılıyorum	226	57,9	63,1
Kararsızım	136	34,9	97,9
Katılmıyorum	6	1,5	99,5
Kesinlikle Katılmıyorum	2	0,5	100,0
Toplam	390	100,0	

Ankete katılan meslek mensuplarının %63,1’lik bir bölümü ilgili soruya katılıyorum cevabı vererek ertelenmiş vergi varlıkları ile ilgili bilgi sahibi olduğu, %34,9’luk bir bölümünün de kararsızım cevabı vererek konu hakkında bilgi sahibi olmadığı yorumlanabilir. Tabloda en çok payı %57,9 ile katılıyorum cevabı alırken, en az payı %0,5 ile kesinlikle katılmıyorum cevabı almıştır.

2. Ertelenmiş Vergi Varlıklarının Muhasebeleştirilmesi ile ilgili ikinci ifadesi olan “Ertelenmiş vergi varlıkları, vergi indirim ve istisnalarının cari dönem mali kârından fazla olması sebebiyle, cari dönem matrahından indirilemeyen, ancak gelecek dönemlerde vergi matrahından indirim yapılabilecek kalemlere ait vergi tutarındır.” ifadesine ait frekanslar Tablo 98’de verilmiştir.

Tablo 98: Ertelenmiş Vergi Varlıklarının Muhasebeleştirilmesi ile ilgili ikinci ifade

	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	21	5,4	5,4
Katılıyorum	235	60,3	65,6
Kararsızım	117	30,0	95,6
Katılmıyorum	13	3,3	99,0
Kesinlikle Katılmıyorum	4	1,0	100,0
Toplam	390	100,0	

Ankete katılan meslek mensuplarının %65,6’lık bir bölümü ilgili soruya katılıyorum cevabı vererek ertelenmiş vergi varlıklarının muhasebeleştirilmesi ile ilgili bilgi sahibi olduğu, %30’luk bir bölümünün de kararsızım cevabı vererek konu hakkında bilgi sahibi olmadığı yorumlanabilir. Tabloda en çok payı %60,3 ile katılıyorum cevabı alırken, en az payı %1 ile kesinlikle katılmıyorum cevabı almıştır.

3. Ertelenmiş Vergi Varlıklarının Muhasebeleştirilmesi ile ilgili üçüncü ifadesi olan “Ertelenmiş vergi varlıkları nitelikleri itibariyle peşin ödenmiş giderlerden oluşmaktadır. Bu bağlamda, 189 veya 289 nolu hesaplar “Ertelenmiş Vergi Varlığı” hesabı olarak raporlanabilir.” ifadesine ait frekanslar Tablo 99’da verilmiştir.

Tablo 99: Ertelenmiş Vergi Varlıklarının Muhasebeleştirilmesi ile ilgili üçüncü ifade

	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	21	5,4	5,4
Katılıyorum	205	52,6	57,9
Kararsızım	157	40,3	98,2
Katılmıyorum	4	1,0	99,2
Kesinlikle Katılmıyorum	3	0,8	100,0
Toplam	390	100,0	

Ankete katılan meslek mensuplarının %57,9’luk bir bölümü ilgili soruya katılıyorum cevabı vererek 189 ve 289 nolu hesapların ertelenmiş vergi varlığı olarak raporlanması ile ilgili bilgi sahibi olduğu, %40,3’lük bir bölümünün de kararsızım cevabı vererek konu hakkında bilgi sahibi olmadığı yorumlanabilir. Tabloda en çok payı %57,9 ile katılıyorum cevabı alırken, en az payı %0,8 ile kesinlikle katılmıyorum cevabı almıştır.

4. Ertelenmiş Vergi Varlıklarının Muhasebeleştirilmesi ile ilgili dördüncü ifadesi olan “Kıdem tazminatı karşılığı ayrılması ertelenmiş vergi varlığına sebep olmaktadır.” ifadesine ait frekanslar Tablo 100’de verilmiştir.

Tablo 100: Ertelenmiş Vergi Varlıklarının Muhasebeleştirilmesi ile ilgili dördüncü ifade

	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	17	4,4	4,4
Katılıyorum	219	56,2	60,5
Kararsızım	145	37,2	97,7
Katılmıyorum	8	2,1	99,7
Kesinlikle Katılmıyorum	1	0,3	100,0
Toplam	390	100,0	

Ankete katılan meslek mensuplarının %60,5’lik bir bölümü ilgili soruya katılıyorum cevabı vererek kıdem tazminatı karşılığı ayrılmasının ertelenmiş vergi

varlığına sebep olduğu ile ilgili bilgi sahibi olduğu, %37,2'lik bir bölümünün de kararsızım cevabı vererek konu hakkında bilgi sahibi olmadığı yorumlanabilir. Tabloda en çok payı %56,2 ile katılıyorum cevabı alırken, en az payı %0,3 ile kesinlikle katılmıyorum cevabı almıştır.

5. Ertelenmiş Vergi Varlıklarının Muhasebeleştirilmesi ile ilgili beşinci ifadesi olan “Ödenmemiş sosyal güvenlik kesintileri ertelenmiş vergi varlığına sebep olmaktadır.” ifadesine ait frekanslar Tablo 101’de verilmiştir.

Tablo 101: Ertelenmiş Vergi Varlıklarının Muhasebeleştirilmesi ile ilgili beşinci ifade

	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	37	9,5	9,5
Katılıyorum	206	52,8	62,3
Kararsızım	134	34,4	96,7
Katılmıyorum	11	2,8	99,5
Kesinlikle Katılmıyorum	2	0,5	100,0
Toplam	390	100,0	

Ankete katılan meslek mensuplarının %62,3'lük bir bölümü ilgili soruya katılıyorum cevabı vererek ödenmemiş sosyal güvenlik kesintilerinin ertelenmiş vergi varlığına sebep olduğu ile ilgili bilgi sahibi olduğu, %34,4'lük bir bölümünün de kararsızım cevabı vererek konu hakkında bilgi sahibi olmadığı yorumlanabilir. Tabloda en çok payı %52,8 ile katılıyorum cevabı alırken, en az payı %0,5 ile kesinlikle katılmıyorum cevabı almıştır.

3.6.4.11. Muhasebe Meslek Mensuplarının Ertelenmiş Vergi Borçlarının Muhasebeleştirilmesi İle İlgili Bakış Açılarının Değerlendirilmesi

Ertelenmiş Vergi Varlıklarının Muhasebeleştirilmesi ile ilgili değişkenindeki yer alan ifadelere ait analiz sonuçlarına Tablo 102’de yer verilmiştir. Muhasebe meslek mensupları en fazla, Hisse senetleri değer artış kazançlarının ertelenmiş vergi borcuna neden olduğunu düşünmektedir.

Tablo 102: Ertelenmiş Vergi Borçlarının Muhasebeleştirilmesi İle İlgili Muhasebe Meslek Mensuplarının Bakışları

N:390	Ortalama	Standart Hata	Standart Sapma
Ertelenmiş vergi borçları, vergilendirilebilir geçici farklar nedeniyle gelecek dönemlerde ödenecek vergi tutarıdır.	2,3564	0,03139	0,61985
Ertelenmiş vergi borçları peşin tahsil edilmiş gelirlerden oluşmaktadır. Bu bağlamda, 389 veya 489 nolu hesaplar “Ertelenmiş Vergi Borcu” hesabı olarak raporlanabilir.	2,3846	0,03148	0,62161
Ertelenmiş vergi borçları, gelecek dönemlerde ödenecek Kurumlar Vergisi rakamına ilave edilecek tutardır.	2,3282	0,03227	0,63729
Hisse senetleri değer artış kazançları, ertelenmiş vergi borcuna neden olmaktadır.	2,3872	0,03087	0,60956
Eksik amortisman ayırma, ertelenmiş vergi borcuna neden olmaktadır.	2,4564	0,03275	0,64684

Ertelenmiş Vergi Borçlarının Muhasebeleştirilmesi ile ilgili değişkenindeki yer alan ifadelerle göre çıkan bulgular aşağıdaki tablolarla ve verilerle açıklanmıştır.

1. Ertelenmiş Vergi Borçlarının Muhasebeleştirilmesi ile ilgili birinci ifadesi olan “Ertelenmiş vergi borçları, vergilendirilebilir geçici farklar nedeniyle gelecek dönemlerde ödenecek vergi tutarıdır.” ifadesine ait frekanslar Tablo 103’te verilmiştir.

Tablo 103: Ertelenmiş Vergi Borçlarının Muhasebeleştirilmesi ile ilgili birinci ifade

	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	22	5,6	5,6
Katılıyorum	214	54,9	60,5
Kararsızım	148	37,9	98,5
Katılmıyorum	5	1,3	99,7
Kesinlikle Katılmıyorum	1	0,3	100,0
Toplam	390	100,0	

Ankete katılan meslek mensuplarının %60,5’lik bir bölümü ilgili soruya katılıyorum cevabı vererek ertelenmiş vergi borçları ile ilgili bilgi sahibi olduğu, %37,9’luk bir bölümünün de kararsızım cevabı vererek konu hakkında bilgi sahibi olmadığı yorumlanabilir. Tabloda en çok payı %54,9 ile katılıyorum cevabı alırken, en az payı %0,3 ile kesinlikle katılmıyorum cevabı almıştır.

2. Ertelenmiş Vergi Borçlarının Muhasebeleştirilmesi ile ilgili ikinci ifadesi olan “Ertelenmiş vergi borçları peşin tahsil edilmiş gelirlerden oluşmaktadır. Bu bağlamda,

389 veya 489 nolu hesaplar “Ertelenmiş Vergi Borcu” hesabı olarak raporlanabilir.” ifadesine ait frekanslar Tablo 104’te verilmiştir.

Tablo 104: Ertelenmiş Vergi Borçlarının Muhasebeleştirilmesi ile ilgili ikinci ifade

	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	19	4,9	4,9
Katılıyorum	210	53,8	58,7
Kararsızım	155	39,7	98,5
Katılmıyorum	4	1,0	99,5
Kesinlikle Katılmıyorum	2	0,5	100,0
Toplam	390	100,0	

Ankete katılan meslek mensuplarının %58,7’lik bir bölümü ilgili soruya katılıyorum cevabı vererek 389 ve 489 nolu hesapların ertelenmiş vergi borcu olarak raporlanması ile ilgili bilgi sahibi olduğu, %39,7’lik bir bölümünün de kararsızım cevabı vererek konu hakkında bilgi sahibi olmadığı yorumlanabilir. Tabloda en çok payı %53,8 ile katılıyorum cevabı alırken, en az payı %0,5 ile kesinlikle katılmıyorum cevabı almıştır.

3. Ertelenmiş Vergi Borçlarının Muhasebeleştirilmesi ile ilgili üçüncü ifadesi olan “Ertelenmiş vergi borçları, gelecek dönemlerde ödenecek Kurumlar Vergisi rakamına ilave edilecek tutardır.” ifadesine ait frekanslar Tablo 105’te verilmiştir.

Tablo 105: Ertelenmiş Vergi Borçlarının Muhasebeleştirilmesi ile ilgili üçüncü ifade

	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	21	5,4	5,4
Katılıyorum	233	59,7	65,1
Kararsızım	125	32,1	97,2
Katılmıyorum	9	2,3	99,5
Kesinlikle Katılmıyorum	2	0,5	100,0
Toplam	390	100,0	

Ankete katılan meslek mensuplarının %65,1’lik bir bölümü ilgili soruya katılıyorum cevabı vererek ertelenmiş vergi borçlarının gelecek dönemlerde ödenecek kurumlar vergisi rakamına ilave edilecek tutar olduğu ile ilgili bilgi sahibi olduğu, %32,1’lik bir bölümünün de kararsızım cevabı vererek konu hakkında bilgi sahibi

olmadığı yorumlanabilir. Tabloda en çok payı %59,7 ile katılıyorum cevabı alırken, en az payı %0,5 ile kesinlikle katılmıyorum cevabı almıştır.

4. Ertelenmiş Vergi Borçlarının Muhasebeleştirilmesi ile ilgili dördüncü ifadesi olan “Hisse senetleri değer artış kazançları, ertelenmiş vergi borcuna neden olmaktadır.” ifadesine ait Tablo 106’da verilmiştir.

Tablo 106: Ertelenmiş Vergi Borçlarının Muhasebeleştirilmesi ile ilgili dördüncü ifade

	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	13	3,3	3,3
Katılıyorum	223	57,2	60,5
Kararsızım	147	37,7	98,2
Katılmıyorum	4	1,0	99,2
Kesinlikle Katılmıyorum	3	0,8	100,0
Toplam	390	100,0	

Ankete katılan meslek mensuplarının %60,5’lik bir bölümü ilgili soruya katılıyorum cevabı vererek hisse senetleri değer artış kazançlarının ertelenmiş vergi borcuna sebep olduğu ile ilgili bilgi sahibi olduğu, %37,7’lik bir bölümünün de kararsızım cevabı vererek konu hakkında bilgi sahibi olmadığı yorumlanabilir. Tabloda en çok payı %57,2 ile katılıyorum cevabı alırken, en az payı %0,8 ile kesinlikle katılmıyorum cevabı almıştır.

5. Ertelenmiş Vergi Borçlarının Muhasebeleştirilmesi ile ilgili beşinci ifadesi olan “Eksik amortisman ayırma, ertelenmiş vergi borcuna neden olmaktadır.” ifadesine ait frekanslar Tablo 107’de verilmiştir.

Tablo 107: Ertelenmiş Vergi Borçlarının Muhasebeleştirilmesi ile ilgili beşinci ifade

	Frekans	Yüzde	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	10	2,6	2,6
Katılıyorum	211	54,1	56,7
Kararsızım	154	39,5	96,2
Katılmıyorum	11	2,8	99,0
Kesinlikle Katılmıyorum	4	1,0	100,0
Toplam	390	100,0	

Ankete katılan meslek mensuplarının %56,7'lik bir bölümü ilgili soruya katılıyorum cevabı vererek eksik amortisman ayırmanın ertelenmiş vergi borcuna sebep olduğu ile ilgili bilgi sahibi olduğu, %39,5'lik bir bölümünün de kararsızım cevabı vererek konu hakkında bilgi sahibi olmadığı yorumlanabilir. Tabloda en çok payı %54,1 ile katılıyorum cevabı alırken, en az payı %1 ile kesinlikle katılmıyorum cevabı almıştır



SONUÇ VE ÖNERİLER

TMS 12 Gelir Vergileri Standardı Kapsamında Ertelenmiş Vergilerle ilgili; Batı Akdeniz bölgesinde faal olarak çalışmakta olan muhasebe meslek mensuplarının, bilgi ve bilinç düzeyinin ölçülmesi amacıyla hazırlanan bu çalışma üç bölümden oluşmaktadır.

İlk bölümde vergi ve kâr kavramları, ticari kâr ve mali kâr arasındaki farklılıklar işlenmiştir. İkinci bölümde TMS 12 Gelir Vergileri Standardı incelenmiş ve ertelenmiş verginin muhasebeleştirilmesi konusu işlenmiştir. Son olarak, üçüncü bölümde de çalışmanın araştırma kısmına yer verilmiştir.

Bu çalışmada, ertelenmiş vergi konusunun ne derecede öneme sahip olduğu, yapılan açıklamalar ve verilen örnekler yoluyla anlatılmaya çalışılmıştır.

Ertelenmiş verginin her işletmede ortaya çıkması örneklerden de anlaşılacağı üzere ihtimal dahili içerisindedir. Dolayısıyla bu çalışmada ertelenmiş verginin işletmelere yol göstermesi açısından, başta ticari kâr ve mali kâr sonrasında işlenen sürekli farklar ve geçici farklarda karşılaşılan olaylar anlatılmış ve oluşturulan muhasebe kayıtları incelenmiştir.

Bu çalışmanın araştırma bölümünde Batı Akdeniz (Burdur, Isparta, Antalya) bölgesinde faaliyet gösteren muhasebe meslek mensuplarının, TMS 12 Gelir Vergileri Standardı kapsamında Ertelenmiş Vergiler hakkında bilgi ve bilinç düzeyleri analiz edilmiştir. Oranlar yöntemiyle hesaplanan 390 meslek mensubu ankete katılmıştır. Sonuçları SPSS programında elde edilen veriler yoluyla analiz edilmiştir.

TMS 12 Gelir Vergileri Standardı hakkında daha önce benzer uygulamalı ve karşılaştırılmalı çalışmalar yapılmış olmasına rağmen, meslek mensupları üzerinde bir araştırma yapılmamış olması bu konunun seçiminde etkili olmuştur. TMS 12 Gelir Vergileri Standardı konusunda meslek mensuplarına yönelik yapılan bu çalışmanın literatüre katkı sağlayacağı düşünülmektedir.

Araştırmanın bazı kısıtları bulunmaktadır. TÜRMOB (Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği)'un 2020 Aralık ayı verilerine göre sayıları 118.000'i aşan meslek mensuplarının, araştırmada anket verilerinin elde edilmesinde Batı Akdeniz bölgesinde faaliyet gösteren 390

muhasabe meslek mensubunun örnekleminde olduğu göz önüne alındığında Türkiye’deki tüm muhasabe meslek mensuplarını temsil etmemektedir.

Anket formunda TMS 12 Gelir Vergileri Standardı ve Ertelenmiş Vergiler ile ilgili genel tanımlamalar ve ayrıntılı içerikleri olan sorular katılımcılara yöneltilmiştir.

Araştırmaya katılan muhasabe meslek mensuplarının; demografik özelliklerine bakıldığında büyük bir bölümünün %97,9 oranla Serbest Muhasebeci Mali Müşavir’den olduğu, yaş aralıkları incelendiğinde %47,4 oranla yarıya yakın bir bölümünün 46-55 yaşları arasında olduğu, mesleki deneyim süreleri göz önüne alındığında %40 oranla 21-30 yıl arası çalıştığı, eğitim durumlarına bakıldığında %56,4’ünün lisans mezunu olduğu ve %83,3’ünün de ertelenmiş vergiyle ilgili işlem yapmadığı tespit edilmiştir.

Araştırma bölümünde 3 tane Ki-Kare testi, 22 tane Anova testi yapılmıştır ve soruların frekans analizleri yapılmıştır. Ki-Kare testlerinde, muhasabe meslek mensuplarının ertelenmiş vergi ile ilgili işlem yapıp yapmama değişkeni ile eğitim durumu, çalıştığı il ve mesleki deneyim değişkenleri karşılaştırılmıştır. Yapılan ki-kare testleri sonucu ertelenmiş vergi ile ilgili işlem yapıp yapmama değişkeni ile eğitim durumu değişkeni arasında anlamlı bir ilişki bulunmuş, diğer ikisinde ise anlamlı bir ilişki bulunamamıştır.

Anova testlerinde, anketteki bölümleri oluşturan; TMS 12’nin amacı bakımından, TMS 12’nin kapsamı bakımından, Ertelenmiş Vergi’nin Farkındalığı bakımından, Ertelenmiş Verginin Ortaya Çıkışı Açısından, Sürekli Farklar ile ilgili, Geçici Farklar ile ilgili, Vergilendirilebilir Geçici Farklarla ilgili, İndirilebilir Geçici Farklarla ilgili, Ertelenmiş Verginin Muhasebeleştirilmesi ile ilgili, Ertelenmiş Vergi Varlıklarının Muhasebeleştirilmesi ile ilgili, Ertelenmiş Vergi Borçlarının Muhasebeleştirilmesi ile ilgili ifadeler eğitim durumu ve mesleki deneyimler ile karşılaştırılmıştır. Yapılan Anova testlerinin tümünde anlamlı bir ilişki bulunamamıştır.

Frekans analizleri özet olarak aşağıdaki gibidir;

- **TMS 12’nin amacı bakımından araştırma sonuçları**

Muhasebe meslek mensuplarının “TMS 12’nin amacı bakımından” bilgi düzeylerini ölçmek için sorulan beş soruya verilen cevaplar incelenmiştir. Dört sorunun cevabına bakıldığında %80’e yakın oranla meslek mensuplarının bilgisi olduğu ancak,

“TMS 12’nin asıl amacı da mali kâr ile ticari kâr arasında ortaya çıkan ve ertelenen vergi etkisi yaratan geçici farklardır” ifadesinin cevaplarına bakıldığında %45’e yakın bir bölümünün ilgili soru hakkında bilgi sahibi olmadığı, diğer sorulara verilen cevaplara göre farklılık olduğu tespit edilmiştir. Bunun sebebinin muhasebe meslek mensuplarının uygulamada ertelenmiş vergi hakkında işlem yapma sayısının az olması nedeniyle, geçici farkların tespiti konusunda hazır bulunuşluklarının olmadığı düşünülmektedir.

- **TMS 12’nin kapsamı bakımından araştırma sonuçları**

Muhasebe meslek mensuplarının “TMS 12’nin kapsamı bakımından” bilgi düzeylerini ölçmek için sorulan üç soruya verilen cevaplar incelenmiştir. Buna göre iki soruya verilen cevaplara bakıldığında katılımcıların %50’den fazlasının bilgi sahibi olduğu, ancak “Tek şahıs işletmeleri ile kollektif ve adi şirketler hakkında, gelirin şahsiliği prensibine göre ödenecek gelir vergisinin şahsı ilgilendirmesi nedeniyle, TMS 12’nin uygulanması söz konusu değildir” ifadesine verilen cevaplara bakıldığında ise %56,7’lik bir bölümünün bilgi sahibi olmadığı tespit edilmiştir. Bunun nedeni muhasebe meslek mensuplarının çoğunluğunun bu konuyla ilgili iş ve işlemleri henüz yapmamış olmalarının bilgi eksikliğine sebep olduğu düşünülmektedir.

- **Ertelenmiş Vergi’nin Farkındalığı bakımından araştırma sonuçları**

Muhasebe meslek mensuplarının “Ertelenmiş Vergi’nin Farkındalığı bakımından” bilgi düzeylerini ölçmek için sorulan altı soruya verilen cevaplar incelenmiştir. Beş sorunun cevabına bakıldığında katılımcıların %70’e yakınının ilgili soru ile ilgili bilgi sahibi olduğu, ancak “Ertelenmiş verginin hesaplanması ile ilgili olarak Zamanlama Yaklaşımı ve Erteleme Yaklaşımı olmak üzere iki farklı yaklaşım mevcuttur” ifadesinin cevaplarına bakıldığında ise %52,3’lük bir bölümünün bilgi sahibi olmadığı tespit edilmiştir. Ertelenmiş verginin farkındalığı ilgi gerektiren bir husus olup, muhasebe meslek mensuplarının uygulamadaki eksiklikleri bu ilginin az olduğunun göstergesidir.

- **Ertelenmiş Verginin Ortaya Çıkışı Açısından araştırma sonuçları**

Muhasebe meslek mensuplarının “Ertelenmiş Verginin Ortaya Çıkışı Açısından” bilgi düzeylerini ölçmek için sorulan üç soruya verilen cevaplar incelenmiştir.

Katılımcıların verdiği cevaplara bakıldığında %75'e yakın oranla büyük bir bölümünün bilgi sahibi olduğu tespit edilmiştir. Genel muhasebe mantığı ile ertelenmiş verginin ortaya çıkışının örtüşmesi bu konunun anlaşılabilirliğini artırması nedeniyle sorulara verilen cevaplarda bilgi düzeyinin yüksek çıkmasına sebep olduğu düşünülmektedir.

- **Sürekli Farklar ile ilgili araştırma sonuçları**

Muhasebe meslek mensuplarının “Sürekli Farklar ile ilgili” bilgi düzeylerini ölçmek için sorulan yedi soruya verilen cevaplar incelenmiştir. Verilen cevaplara bakıldığında katılımcıların %70'e yakın bir bölümünün sürekli farklar ile ilgili genel bilgiler ve tanımlamalar hakkında bilgi sahibi olduğu, %50'den fazlasının ise sürekli farklara neden olan işlemler ile ilgili bilgi sahibi olmadığı tespit edilmiştir. Bunun sebebinin muhasebe meslek mensuplarının sürekli farklarla ilgili genel bilgiler ve tanımlamalar ile ilgili teorik bilgilerinin pratik bilgilerinden daha yüksek olduğu düşünülmektedir.

- **Geçici Farklar ile ilgili araştırma sonuçları**

Muhasebe meslek mensuplarının “Geçici Farklar ile ilgili” bilgi düzeylerini ölçmek için sorulan dokuz soruya verilen cevaplar incelenmiştir. Verilen cevaplara bakıldığında katılımcıların %70'e yakın bir bölümünün geçici farklar ile ilgili genel bilgiler ve tanımlamalar hakkında bilgi sahibi olduğu, %50'den fazlasının ise iki soru haricinde geçici farklara neden olan işlemler ile ilgili bilgi sahibi olmadığı tespit edilmiştir. “Hisse senetleri değer artış kazançları geçici farka neden olan gelirlerdendir” ve “Kıdem tazminatı karşılıkları geçici farka neden olan giderlerdendir” ifadelerine verilen cevaplara bakıldığında, %60'dan fazla bir oranla katılımcıların bilgi sahibi olduğu söylenebilir. Batı Akdeniz bölgesindeki firmaların hisse senedi ve kıdem tazminatı ile ilgili işlem sıklığının az olması muhasebe meslek mensuplarının bu konuyla ilgili daha az işleme yapmalarına sebep olmaktadır. Dolayısıyla muhasebe meslek mensuplarının bu uygulamalarla ilgili eksikliklerinin olmasına sebep olduğu düşünülmektedir.

- **Vergilendirilebilir Geçici Farklarla ilgili araştırma sonuçları**

Muhasebe meslek mensuplarının “Vergilendirilebilir Geçici Farklar ile ilgili” bilgi düzeylerini ölçmek için sorulan altı soruya verilen cevaplar incelenmiştir. Verilen

cevaplara bakıldığında katılımcıların %75'e yakın bir bölümünün vergilendirilebilir geçici farklar ile ilgili genel bilgiler ve tanımlamalar hakkında bilgi sahibi olduğu, %50'den fazlasının ise genel bilgiler ve tanımlara göre daha az bir oranla vergilendirilebilir geçici farklara neden olan işlemler ile ilgili bilgi sahibi olduğu tespit edilmiştir. Bunun sebebinin muhasebe meslek mensuplarının vergilendirilebilir geçici farklarla ilgili genel bilgiler ve tanımlamalar ile ilgili teorik bilgilerinin pratik bilgilerinden daha yüksek olduğu düşünülmektedir.

- **İndirilebilir Geçici Farklarla ilgili araştırma sonuçları**

Muhasebe meslek mensuplarının “İndirilebilir Geçici Farklar ile ilgili” bilgi düzeylerini ölçmek için sorulan altı soruya verilen cevaplar incelenmiştir. Verilen cevaplara bakıldığında katılımcıların %70'ten fazlasının indirilebilir geçici farklar ile ilgili genel bilgiler ve tanımlamalar hakkında bilgi sahibi olduğu, %50'den fazlasının ise indirilebilir geçici farklara neden olan işlemler ile ilgili bilgi sahibi olmadığı tespit edilmiştir. Bunun sebebinin muhasebe meslek mensuplarının indirilebilir geçici farklarla ilgili genel bilgiler ve tanımlamalar ile ilgili teorik bilgilerinin pratik bilgilerinden daha yüksek olduğu düşünülmektedir.

- **Ertelenmiş Verginin Muhasebeleştirilmesi ile ilgili araştırma sonuçları**

Muhasebe meslek mensuplarının “Ertelenmiş Verginin Muhasebeleştirilmesi ile ilgili” bilgi düzeylerini ölçmek için sorulan dört soruya verilen cevaplar incelenmiştir. Katılımcıların verdiği cevaplara bakıldığında %50'den fazlasının ertelenmiş verginin muhasebeleştirilmesi ve hesaplanması ile ilgili sahibi olduğu tespit edilmiştir. Muhasebe meslek mensuplarının genel bilgiler ve tanımlara verdiği cevaplarda %70'e yakın olan bu oran, ertelenmiş verginin muhasebeleştirilmesinde %50'ye düşmüştür. Bunun sebebi ise ertelenmiş vergi ile ilgili işlem yapan muhasebe meslek mensubunun az olmasıdır.

- **Ertelenmiş Vergi Varlıklarının Muhasebeleştirilmesi ile ilgili araştırma sonuçları**

Muhasebe meslek mensuplarının “Ertelenmiş Vergi Varlıklarının Muhasebeleştirilmesi ile ilgili” bilgi düzeylerini ölçmek için sorulan dört soruya verilen

cevaplar incelenmiştir. Katılımcıların verdiği cevaplara bakıldığında %60'tan fazlasının ertelenmiş vergi varlıklarının muhasebeleştirilmesi ve kullanılan hesap kodları ile ilgili bilgi sahibi olduğu tespit edilmiştir.

- **Ertelenmiş Vergi Borçlarının Muhasebeleştirilmesi ile ilgili araştırma sonuçları**

Muhasebe meslek mensuplarının “Ertelenmiş Vergi Borçlarının Muhasebeleştirilmesi ile ilgili” bilgi düzeylerini ölçmek için sorulan beş soruya verilen cevaplar incelenmiştir. Katılımcıların verdiği cevaplara bakıldığında %60'a yakın bir bölümünün ertelenmiş vergi borçlarının muhasebeleştirilmesi ve kullanılan hesap kodları ile ilgili bilgi sahibi olduğu tespit edilmiştir.

Sonuç olarak; ankete katılan muhasebe meslek mensuplarının, TMS 12 Gelir Vergileri Standardı kapsamında Ertelenmiş Vergiler ile ilgili genel tanımlamalar hakkında bilgi sahibi oldukları fakat ertelenmiş vergiye neden olan işlemler ve bu işlemlerin muhasebeleştirilmesiyle ilgili genel tanımlamalardan daha az bilgi sahibi oldukları saptanmıştır. Bunun sebeplerinin arasında demografik verilerde de açıklanan ertelenmiş vergi ile ilgili işlem yapan muhasebecilerin oranının %16,7 olması her ne kadar teorik bilgiye sahip olsalar da bunu uygulamaya koymadıkları için ertelenmiş vergi ile ilgili işlem yapmamış olmaları ispatlanmaktadır. Yine aynı demografik verilerle ve yapılan Ki-Kare testi eğitim durumu-ertelenmiş vergi ilişkisine bakıldığında eğitim durumuna göre en çok lisansüstü mezunu olan muhasebeciler olduğu görülmektedir.

Yapılan analizlere ve elde edilen sonuçlara göre aşağıdaki gibi önerilerde bulunulabilir.

- Araştırma Burdur, Isparta ve Antalya illerinde yapılmıştır. Antalya ilinin büyükşehir olması sebebiyle diğer iki ile oranla daha fazla muhasebe meslek mensubu barındırmaktadır. Benzer bir araştırma farklı bölge veya illerde muhasebe meslek mensuplarının katılımı ile gerçekleştirilebilir.
- Araştırmaya katılan meslek mensuplarının %16,7'si ertelenmiş vergi ile ilgili işlem yaptığını beyan etmiştir. Ertelenmiş vergi ile ilgili işlem yapmış muhasebe meslek mensuplarının daha fazla olduğu bir örnekleme sahip olduğu araştırma yapılabilir.

- Araştırmaya katılan meslek mensuplarının büyük bir bölümü SMMM'lerden oluşmaktadır. Aynı araştırma YMM yoğunluklu olarak yapılabilir.
- Gerek illerde bulunan muhasebe meslek odalarının, gerek üniversitelerin muhasebe meslek mensuplarına eğitimler vererek, uygulamalı olarak bu konunun anlatılmasının gerekliliği ortaya çıkmıştır.



KAYNAKÇA

Kitaplar

- Akdoğan, A., “*Kamu Maliyesi*”, Ankara, Gazi Kitabevi, 2006.
- Yaşar, A.B., “*Dönemsonu İşlemleri*”, Eskişehir, Anadolu Üniversitesi, 2018.
- Demir, Ş., “*Türkiye Muhasebe ve Finansal Raporlama Standartları TMS-TFRS VUK Değerleme Yaklaşımı*”, Ankara, Seçkin Yayınları, 2012.
- Dündar, B., *Türkiye Muhasebe Standartları İle Vergi Yasalarındaki Ölçüm [Değerleme] Farklılıklarının Saptanması ve Vergi İdaresine Raporlanması*, Ankara, Adalet Yayınevi, 2013.
- Gökçen, G., Ataman, B., Çakıcı, C., “*Türkiye Finansal Raporlama Standartları Uygulamaları*”, İstanbul, Türkmen Kitabevi, 2011.
- Göker, C., “*Yönlendirici Vergilendirme*”, Ankara, Turhan Kitabevi, 2011.
- Karakoç, Y., “*Genel Vergi Hukuku*”, Ankara, Yetkin Yayınları, 2011.
- Kaval, H., “*Muhasebe Denetimi*”, Ankara, Gazi Kitabevi, 2008.
- Mutluer, K., Öner, E., Kesik, A., “*Teoride ve Uygulamada Kamu Maliyesi*”, İstanbul, İstanbul Bilgi Üniversitesi Yayınları, 2010.
- Orhaner, E., “*Kamu Maliyesi*”, Ankara, Siyasal Kitabevi, 2007.
- Öncel, M., Kumrulu, A., Çağan, N., “*Vergi Hukuku*”, Ankara: Turhan Kitabevi, 2016.
- Öner, E., “*Vergi Hukuku*”, Ankara, Seçkin Yayınları, 2016.
- Örten, R., Kaval H., Karapınar A., “*Türkiye Muhasebe Finansal Raporlama Standartları*”, Ankara, Gazi Kitabevi, 2007.
- Özbalcı, Y., “*Vergi Usul Kanunu Yorum ve Açıklamaları*”, Ankara, Oluş Yayıncılık, 2008.
- Sağlam, N., Şengel, S., Öztürk, B., “*Türkiye Muhasebe Standartları Uygulaması*”, Ankara, Maliye Hukuk Yayınları, 2008.
- Sağlam, N., Yolcu, M., Eflatun, A.O., “*Örneklerle UFRS Kayıtları*”, Ankara,

Muhasebe Kitapları İnternet Yayıncılık, 2014.

Şen, G.F., “*Uluslararası Muhasebe Standartlarının Vergisel Açıdan İncelenmesi Ve Ertelenmiş Vergi Uygulaması*”, Ankara, Adalet Yayınları, 2012.

Tekşen,Ö., “*Ertelenmiş Vergilerin İncelenmesi ve Muhasebeleştirilmesi*”, Ankara, Detay Yayıncılık,2014.

Makaleler

Abdüsselam, M., S., Karal, H., “Fizik Öğretiminde Artırılmış Gerçeklik Ortamlarının Öğrenci Akademik Başarısı Üzerine Etkisi: 11. Sınıf Manyetizma Konusu Örneği”, *Eğitim ve Öğretim Araştırmaları Dergisi*, 2012.

Akçakın, M., “Değerleme Kavram ve Ölçüleri”, *Vergi Raporu Dergisi*, 2012, Sayı:159
Büyükbeşe, T., Dağ, K., “Etik Liderliğin Örgütsel Adalet Algısına Etkisinde Örgütsel Güvenin Aracı Rolü”, *Social Sciences Studies Journal*, 2018.

Deran, A. ve Yakupçebioğlu, N.S., “Türk Vergi Mevzuatında Amortisman Muhasebesi”, *Mevzuat Dergisi*, 2006, S. 104

Ergin, N.E., “Vergi Mevzuatı ile TMS/TFRS’nin Değerleme Ölçüleri Açısından Karşılaştırılması”, *Vergi Dünyası Dergisi*, 2016, Sayı:418

Gücenme, Ü., Poroy Arsoy, A., “Vergilerin Muhasebeleştirilmesi, Ertelenen Vergi Varlık ve Yükümlülükleri”, *Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi*, 2007, Sayı:21.

Güngör, M., “Değerleme Kavramı ve Ölçüleri”, *Vergi Raporu Dergisi*, 2013, Sayı:171

Kocaman, M., “VUK ve TTK Açısından Kar Dağıtımı ve Vergilendirilmesi”, *Sakarya*, 2008, <https://vdocuments.mx/kar-dagitimi.html>

Örten, R., “Maddi Duran Varlık Yenileme Fonu ve Muhasebe Uygulamaları”, *Mevzuat Dergisi*, 1998.

Özcan, A., “UMS 12 Gelir Vergileri Standardı Çerçevesinde Ertelenmiş Verginin Muhasebeleştirilmesi”, *İşletme ve İktisat Çalışmaları Dergisi*, 2016, Sayı:4.

- Özkan, A., “TMS-12 Gelir Vergileri Standardına Göre Ertelenmiş Vergiler ve Muhasebe Uygulamaları”, *Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 2009, Sayı:32.
- Özulucan, A., Keleş, D., “TMS 12: Gelir Vergileri Standardı Kapsamında Ertelenmiş Vergilerin Muhasebeleştirilme Esasları”, *İda Academia Muhasebe ve Maliye Dergisi*, 2018, Sayı:1
- Sargın, B., Özkan, E., “Vergi Usul Kanunu’na Göre Değerleme Esasları”, *Vergi Raporu Dergisi*, 2008, Sayı:111.
- Sarıkaya, İ., “Ticari Kâr-Mali Kâr Ayrımında Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği Ve Ticari Kârdan Mali Kâra Geçiş”, *[Electronic Version] Vergi Dünyası*, 1994, sayı: 158, (02.02.2014)
- Sümer Göğüş, H., “Ertelenmiş Vergi ve Muhasebeleştirilmesi”, *Mali Çözüm Dergisi*, 2010, Sayı:101
- Süer, A.Z., Şenyiğit, Y.B., “Amortisman Uygulamasının Ertelenmiş Vergiler Üzerindeki Etkisi ve Finansal Tablolara Raporlanması”, *Mali Çözüm Dergisi*, 2006, Sayı:74.
- Şen, Ç., “Türkiye Muhasebe Standardı - 16 Açısından Maddi Duran Varlıklarda Amortisman Uygulaması”, *Mali Çözüm Dergisi*, 2011, Sayı: 106
- Tokay, S.H., Deran, A., “Türkiye Muhasebe ve Finansal Raporlama Standartları’nda Değerleme Ölçüleri”, *Mali Çözüm*, 2018, Sayı:90
- TUNÇ, M. Akif, “TMS-12 Kapsamında Kurum Vergilerinin Muhasebeleştirilmesi”, *E-Yaklaşım Dergisi*, Mayıs 2009, Sayı 197.
- Tezler**
- Akdağ, Zehra, “TMS 12 Gelir Vergileri Standardı Mali Tablolara Etkileri, Muhasebe İşlemleri ve Bir Uygulama Örneği”, Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi. Okan Üniversitesi, 2013.

- Aslan, Baran, “*Türkiye Muhasebe Standardı-12 ve Türk Vergi Sistemine Göre Gelir Vergileri ve Ertelenmiş Vergiler*”, Yüksek Lisans Tezi, İstanbul Üniversitesi SBE, 2009.
- Beskisiz, Musa Onur, “*TMS 12 Gelir Vergileri Standardı ve Bir Uygulama*”, (Yüksek Lisans Tezi), İstanbul, Marmara Üniversitesi, 2015
- Bozdağ, Pınar, “*UFRS ’de Ertelenmiş Vergi Uygulamaları Ve Ertelenmiş Vergilerin Finansal Tablolara Yansıtılması*”, Yüksek Lisans Tezi, Manisa, Celal Bayar Üniversitesi SBE, 2012.
- Çakmakoglu, Selçuk, “*TMS 12 Gelir Vergileri Standardı Kapsamında Ertelenmiş Vergiler ve Türk Mevzuatı ile Karşılaştırılması: Bir Uygulama Örneği*”, Yüksek Lisans Tezi, Muğla Sıtkı Koçma Üniversitesi SBE, 2018.
- Hak, İbrahim, “*TMS 12 Gelir Vergileri Standardı Kapsamında Ertelenmiş Vergi ve Finansal Tablolarda Raporlanması*”, Marmara Üniversitesi SBE, 2016.
- Karaca, Ersan, “*Yeni TTK’ndaki Değerleme Hükümlerinin Vergi Mevzuatı ile Karşılaştırılması*”, Yüksek Lisans Tezi, Marmara Üniversitesi SBE, 2009.
- Özkan, Dilşad Esra, “*TMS 12 Gelir Vergileri Standardına Göre Ertelenen Vergi Uygulaması ve Türk Vergi Mevzuatı ile Etkileşiminin İncelenmesi*”, Yüksek Lisans Tezi, Bursa, Uludağ Üniversitesi SBE, 2016.
- Selvitopu, Meşküre, “*TMS 12 Gelir Vergileri Standardı ve Türkiye’deki Mevcut Uygulama ile Karşılaştırılması*”, Yüksek Lisans Tezi, Muğla Üniversitesi SBE, 2010.
- Sevinç, Fulya. “*12 Numaralı Uluslararası Muhasebe Standardı Ve Diğer Ülkelerdeki Uygulamaları Çerçevesinde Ertelenmiş Vergi Ve Finansal Tablolara Yansıtılması*”. Yayımlanmamış Uzmanlık Yeterlilik Tezi, Türkiye Cumhuriyeti Merkez Bankası Muhasebe Genel Müdürlüğü, Haziran 2003.
- Yıldırım, Yasemin, “*Finansal Raporlamada Ertelenmiş Vergi Kavramı*”, Yüksek Lisans Tezi, İstanbul Üniversitesi SBE, 2007.

Yoruldu, Mutlu, “*Türk Vergi Hukuku Açısından Ticari Kârdan Mali Kâra Geçiş Ve Muhasebeleştirilmesi*”, Yüksek Lisans Tezi, Dokuz Eylül Üniversitesi SBE, 2011

Zeren, Yeşim, “*TMS-12 Gelir Vergileri Standardı Çerçevesinde Ertelenmiş Vergi ve Muhasebeleştirilmesi*”, Yüksek Lisans Tezi, İstanbul Aydın Üniversitesi SBE, 2013.

Diğer

http://archive.ismmmo.org.tr/docs/SeminerNotlar/18022014/kar_dağıtım_sunum_2014_2.pdf

<https://www.gaziantepusula.com/koseyazisi/firmalarda-ticari-kar-ve-mali-kar-neden-farklidir-yazisi-900.html>

<https://www.kgk.gov.tr/DynamicContentDetail/9182/TMS/TFRS-2019-Seti>

<https://www.xing.com/communities/posts/ertelenmis-vergiler-ve-tms-12-uygulamaları-1002155180>

TMS 12 Gelir Vergileri Standardı,

https://kgk.gov.tr/Portalv2Uploads/files/DynamicContentFiles/Türkiye%20Muhasebe%20Standartları/TMSTFRS2017Seti/3-TMS/TMS_12_2017.pdf

Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu Maddi Duran Varlıklara İlişkin Muhasebe

Standardı (TMS16) Hakkında Tebliğ Sıra No:15, (R.G. Tarih: 31.12.2005, Sayı:26040): Tanımlar 6/ Prg.

https://eczacilik.anadolu.edu.tr/bolumSayfalari/belgeler/ecz2014%2013_20140527094539.pdf

<https://mustafaotrar.net/istatistik/tek-yonlu-varyans-analizi-anova/>

EKLER

Ek 1 -Anket Formu

Sayın Meslek Mensubu;

Bu anket formu “TMS 12 Gelir Vergileri Standardı Kapsamında Ertelenmiş Vergiler: Bir Araştırma” isimli yüksek lisans tezinin araştırma bölümü ile ilgilidir. Vermiş olduğunuz cevaplar tamamen bilimsel amaçla kullanılacak olup istatistiksel ortamda değerlendirilecektir. Veriler kesinlikle bu amaç dışında kullanılmayacaktır. Verilen soruların tümüne cevap vermeniz ve cevap verirken göstereceğiniz hassasiyet araştırmanın geçerliliği ve güvenilirliği açısından büyük önem taşımaktadır.

Katkılarınızdan dolayı şimdiden teşekkür ederim.

Mehmet OKAN

Burdur Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi

Sosyal Bilimler Enstitüsü

İşletme Anabilim Dalı

Tezli Yüksek Lisans Öğrencisi

Çalıştığı il : ()BURDUR()ISPARTA ()ANTALYA

Unvanı : ()SM ()SMMM ()YMM

Yaşı :

Mesleki Deneyim :

Eğitim Durumu : ()Lise ()Ön lisans ()Lisans ()Lisansüstü

Ertelenmiş Vergi ile ilgili işlem yaptım: ()Evet ()Hayır

		Kesinlikle Katılıyorum	Katılıyorum	Kararsızım	Katılmıyorum	Kesinlikle Katılmıyorum
TMS 12'nin amacı bakımından	TMS 12'nin amacı, kurum kazancı üzerinden hesaplanan vergilerin muhasebeleştirilerek finansal tablolara yansıtılmasına ilişkin esasları belirlemektir.					
	Kurum kazancı üzerinden hesaplanan vergilerinin muhasebeleştirilmesinde en önemli husus, cari ve gelecek dönemlere ait vergisel sonuçların belirlenmesidir.					
	Bir işletme, mali tablosunda yer alan varlıkların, defter değeri kadar fayda sağlayacağını, borçların ise defter değeri kadar ödemeye sebep olacağını bekler.					
	Varlıklar, defter değeri kadar fayda sağlamazsa ve mali tablolarda gözüken borç defter değeri kadar ödemeye neden olmazsa, ortaya çıkan ertelenmiş vergi yükümlülüğünü ya da ertelenmiş vergi varlığını muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.					
	TMS 12'nin asıl amacı da mali kâr ile ticari kâr arasında ortaya çıkan ve ertelenen vergi etkisi yaratan geçici farklardır.					
TMS 12'nin kapsamı bakımından	TMS 12, işletmelerin yerli ve yabancı vergi mevzuatı çerçevesinde vergilendirilebilir kurum kazançları üzerinden hesaplanan vergiler ile iştirak, bağlı ortaklık ve müşterek yönetime tabi teşebbüslerin kâr dağıtımına bağlı olarak kaynakta kesinti yoluyla ödenen vergiler hakkında uygulanır.					
	TMS 12, yalnızca kurumlar vergisine tabi bulunan anonim şirketler, limited şirketler, sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketler ve ortak dışı işlem yapan kooperatifler ile tüketim ve taşımacılık kooperatifleri için uygulanmaktadır.					
	Tek şahıs işletmeleri ile kolektif ve adi şirketler hakkında, gelirin şahsiliği prensibine göre ödenecek gelir vergisinin şahsı ilgilendirmesi nedeniyle, TMS 12'nin uygulanması söz konusu değildir.					

Ertelenmiş Vergi'nin Farkındalığı bakımından	Ertelenmiş vergi, bir varlıktan fayda temin edilmesinin veya bir borcun ödenmesinin ileride gerçekleşeceği beklentisi nedeniyle bu varlığın veya borcun muhasebedeki kayıtlı değeri ile vergi değeri arasında oluşan geçici farklar üzerinden hesaplanan vergidir.					
	Ertelenmiş verginin hesaplanması ile ilgili olarak Zamanlama Yaklaşımı ve Erteleme Yaklaşımı olmak üzere iki farklı yaklaşım mevcuttur.					
	Zamanlama Yaklaşımı, gelir tablosunu baz almaktadır.					
	Zamanlama yaklaşımında ertelenmiş vergi hesaplamalarında gelir tablosuna etki eden ticaret ve vergi kanunları arasındaki farklar dikkate alınır.					
	Erteleme Yaklaşımı, ertelenmiş vergi hesaplamalarında bilançoyu baz almaktadır.					
	Erteleme yaklaşımında ertelenmiş vergi hesaplamalarında bilanço kalemlerinin muhasebeleştirilmesi ve değerlemesinde ticaret ve vergi kanunları arasındaki değerlendirme farkları dikkate alınır.					
Ertelenmiş Verginin Ortaya Çıkışı Açısından	Ertelenmiş vergi varlığı ya da borcunun hesaplanmasında ilk yapılması gereken, bilanço tarihi itibarıyla tüm geçici farkların belirlenmesi ve bu farkların vergiye tabi ya da indirilebilir nitelikte olup olmadıklarına göre sınıflandırılmasıdır.					
	Vergiye tabi ya da indirilebilir geçici farkların toplam tutarları bilanço tarihi itibarıyla geçerli olan vergi oranları ile çarpılarak ertelenmiş vergi varlık ve ertelenmiş vergi borç tutarları saptanır.					
	Ertelenmiş vergi varlığının mahsup edileceği ya da ertelenmiş vergi borcunun ödeneceği dönemde vergi oranında veya vergi mevzuatında bir değişiklik olmuşsa, bu değişiklik ilgili vergi borcu ve varlıklarına yansıtılmasına dikkat edilmelidir.					
	Sürekli Farklar, Muhasebe kârı ile mali kârın farklılaşmasına vergi mevzuatının hiçbir zaman kabul etmediği gelir ve giderlere neden olmaktadır.					

Sürekli Farklar ile ilgili	Muhasebe kârı ile mali kâr arasında oluşan farklar, dönemin vergisini etkilemekle birlikte, hiçbir zaman kapanmadığı için gelecek dönemin vergisini etkilememekte ve ertelenmiş vergi varlığı veya borcu oluşmamaktadır.					
	Muhasebe kârı ile mali kâr arasındaki sürekli farklar, yürürlükteki yasal düzenlemeler neticesinde ortaya çıktığından, ülkeden ülkeye farklılık göstermektedir.					
	Emeklilik yatırım fonları sürekli farklara neden olmaktadır.					
	Rüşhan hakkı satış kazançları istisnası sürekli farklara neden olmaktadır.					
	Risturn istisnası sürekli farklara neden olmaktadır.					
	İştirak kazançları istisnası sürekli farklara neden olmaktadır.					
Geçici Farklar ile ilgili	Geçici farklar, ilgili oldukları dönemde muhasebe kârı ve mali kârın farklılaşmasına neden olmakla birlikte daha sonraki dönemlerde ortadan kalkacak olan farklılıklardır.					
	Geçici farklar, zamanlama farkları dışında bir varlığın veya borcun vergi yasalarına göre belirlenen değeri ile finansal tablolardaki muhasebe ilkelerine göre belirlenen değerinin farklı oluşundan da kaynaklanabilmektedir.					
	Muhasebe standartları ve vergi yasaları arasında varlık ve kaynakların değerlendirme ölçülerinin aynı olmamasından kaynaklanan farklar da geçici farklardır.					
	Gelir veya gider unsurlarının ortaya çıkma zamanı ile vergi mevzuatı tarafından tanınma zamanı farklı ise muhasebe kârı ile mali kâr arasında geçici bir fark oluşur.					
	Kıdem tazminatı karşılıkları geçici farka neden olan giderlerdendir.					
	Vadesiz alacak reeskont giderleri geçici farka neden olan giderlerdendir.					
	Fazla ayrılan veya geçmiş döneme ilişkin ayrılan amortisman giderleri geçici farka neden olan giderlerdendir.					

	Hisse senetleri değer artış kazançları geçici farka neden olan gelirlerdendir.					
	Yenileme fonları geçici farka neden olan gelirlerdendir.					
Vergilendirilebilir Geçici Farklarla ilgili	Muhasebe ilkelerine göre cari dönemde gelir olarak kaydedilen, ancak vergi mevzuatı tarafından gelecek dönemlerde kabul edilecek gelirler, vergilendirilebilir geçici farkı oluşturur.					
	Vergilendirilebilir geçici farklar bir varlığın kayıtlı değeri işletme tarafından geri kazanıldığı veya yükümlülüğün vadesinde ödendiği dönemlerde mali kâr veya zararın tespitinde vergi matrahına dâhil edilecek geçici farklardır.					
	Vergilendirilebilir geçici farklar, bir varlığın ya da borcun defter değeri ile vergi mevzuatı uyarınca belirlenen vergiye esas değeri arasında ortaya çıkan ve sonraki dönemlerde mali kâr veya zararın hesabında dikkate alınan farklardır.					
	Faiz gelirleri vergilendirilebilir geçici farklara neden olmaktadır.					
	Eksik amortisman ayırma vergilendirilebilir geçici farklara neden olmaktadır.					
	Duran varlıklarda değer artırımını vergilendirilebilir geçici farklara neden olmaktadır.					
İndirilebilir Geçici Farklarla ilgili	Muhasebe ilkelerine göre cari dönemde gider olarak kaydedilen, ancak vergi mevzuatı tarafından gelecek dönemlerde vergi matrahı hesaplanırken indirilebilen giderler indirilebilir geçici farktır.					
	İndirilebilir geçici farklar; bir varlığın veya borcun kayıtlı değerinin geri kazanıldığı veya ödendiği dönemlerde mali kârın hesaplanmasında vergi matrahını azaltan işleve sahiptirler.					
	İndirilebilir geçici farklar, gelecek dönemlerde işletmenin karşı karşıya kalacağı vergi yükünü azaltacağından, bu geçici farklar üzerinden ertelenmiş vergi varlığı hesaplanmakta ve hesaplanan bu vergi varlıkları muhasebeleştirilmektedir.					

	İndirebilir geçici farklardan, muhasebe kârının vergiye tabi kârdan az olması ve bu tutarın izleyen dönem veya dönemlerde vergiye tabi kârdan indirilmesi durumunda söz edilir.					
	Şüpheli ticari alacaklara karşılık ayrılması indirilebilir geçici farka sebep olur.					
	Geçmiş yıl zararları indirilebilir geçici farka sebep olur.					
Ertelenmiş Verginin Muhasebeleştirilmesi ile ilgili	Ertelenmiş verginin hesaplanması için öncelikle aktif ve pasifte yer alan her bir bilanço kalemi, geçici farklar açısından incelenmelidir.					
	Ertelenmiş vergi borcu ya da ertelenmiş vergi alacağının hesaplamasının yapılabilmesi için bilançonun geneline hakim olan geçici fark tutarı ile cari dönem vergi oranı çarpılmaktadır.					
	İndirilebilir geçici fark tutarı vergi oranı ile çarpıldığında ertelenmiş vergi alacağına ulaşılır.					
	Vergilendirilebilir geçici fark tutarı vergi oranı ile çarpıldığında ise ertelenmiş vergi borcuna ulaşılır.					
Ertelenmiş Vergi Varlıklarının Muhasebeleştirilmesi ile ilgili	Ertelenmiş vergi varlıkları, indirilebilir geçici farklar ile mahsup edilemeyen mali zararların ve kullanılmayan vergi indirim ve istisnaların ileriye doğru taşınması nedeniyle, gelecek dönemlerde geri kazanılabilir vergi tutarıdır.					
	Ertelenmiş vergi varlıkları, vergi indirim ve istisnalarının cari dönem mali kârından fazla olması sebebiyle, cari dönem matrahından indirilemeyen, ancak gelecek dönemlerde vergi matrahından indirim yapılabilecek kalemlere ait vergi tutarıdır.					
	Ertelenmiş vergi varlıkları nitelikleri itibarıyla peşin ödenmiş giderlerden oluşmaktadır. Bu bağlamda, 189 veya 289 nolu hesaplar “Ertelenmiş Vergi Varlığı” hesabı olarak raporlanabilir.					
	Kıdem tazminatı karşılığı ayrılması ertelenmiş vergi varlığına sebep olmaktadır.					

	Ödenmemiş sosyal güvenlik kesintileri ertelenmiş vergi varlığına sebep olmaktadır.					
Ertelenmiş Vergi Borçlarının Muhasebeleştirilmesi ile ilgili	Ertelenmiş vergi borçları, vergilendirilebilir geçici farklar nedeniyle gelecek dönemlerde ödenecek vergi tutarındır.					
	Ertelenmiş vergi borçları peşin tahsil edilmiş gelirlerden oluşmaktadır. Bu bağlamda, 389 veya 489 nolu hesaplar “Ertelenmiş Vergi Borcu” hesabı olarak raporlanabilir.					
	Ertelenmiş vergi borçları, gelecek dönemlerde ödenecek Kurumlar Vergisi rakamına ilave edilecek tutardır.					
	Hisse senetleri değer artış kazançları, ertelenmiş vergi borcuna neden olmaktadır.					
	Eksik amortisman ayırma, ertelenmiş vergi borcuna neden olmaktadır.					

Ek 2 - Özgeçmiş

Kişisel Bilgiler :

Adı ve Soyadı : Mehmet OKAN

Medeni Hali : Evli

Eğitim Durumu :

Lisans Öğrenimi : Burdur Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi – İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi – İşletme Bölümü (İ.Ö.) (2014-2018)

Yüksek Lisans Öğrenimi : Burdur Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi – Sosyal Bilimler Enstitüsü – İşletme Anabilim Dalı (2018-)

Yabancı Dil(ler) ve Düzeyi :

İş Deneyimi :

Özel - Kuveyt Türk Katılım Bankası A.Ş. – Bireysel Bankacılık (Bankada Kampüs) (2016-2017)

Özel - As Sigorta Aracılık Hizmetleri Ltd. Şti. – Bilgisayarlı Muhasebe Elemanı (2018-)

Bilimsel Yayınlar ve Çalışmalar :

Proje - TÜBİTAK 2209-A – Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi Sosyal İnovasyon Kültür Düzeyinin Belirlenmesi (2018)