



VERGİ VE VERGİ BENZERİ YÜKÜMLÜLÜKLERE İLİŞKİN TÜRKİYE FİNANSAL RAPORLAMA STANDARDI YORUMU (TFRS YORUM 21) HAKKINDA TEBLİĞ (SIRA NO: 14) YAYIMLANDI

ÖZET : Vergi ve Vergi Benzeri Yükümlülüklerle İlişkin Türkiye Finansal Raporlama Standardı Yorumu (TFRS Yorum 21) Hakkında Tebliğ (Sıra No: 14)'de, vergi ve vergi benzeri yükümlülüğün ödenmesine ilişkin borcun TMS 37 Karşılıklar, Koşullu Borçlar ve Koşullu Varlıklar'a uygun olarak ne zaman muhasebeleştirileceği ile ilgili açıklamalar yapılmıştır.

26/9/2011 tarihli ve 660 sayılı Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumunun Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamenin 9'uncu maddesinin birinci fıkrasının (a) bendine dayanılarak hazırlanan ve 11 Şubat 2014 tarih ve 28910 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan VERGİ VE VERGİ BENZERİ YÜKÜMLÜLÜKLERE İLİŞKİN TÜRKİYE FİNANSAL RAPORLAMA STANDARDI YORUMU (TFRS YORUM 21) HAKKINDA TEBLİĞ (SIRA NO: 14) ile Tebliğin 1 no'lu ekinde yer alan "**TFRS Yorum 21 Vergi ve Vergi Benzeri Yükümlülükler**" (TFRS Yorum 21) Yorumu, yürürlüğe konulmuştur.

Bu Yorum, vergi ve vergi benzeri yükümlülüklerin ödenmesine ilişkin bir borcun muhasebeleştirilmesini, ancak bu borç TMS 37 kapsamında ise ele almaktadır. Ayrıca, bu Yorum ödeme zamanı ve tutarı belirli olan bir vergi ve vergi benzeri yükümlülüğün ödenmesine ilişkin borcun muhasebeleştirilmesini de ele almaktadır.

Bu Yorum, vergi ve vergi benzeri yükümlülüklerin ödenmesine ilişkin bir borcun muhasebeleştirilmesinden kaynaklanan maliyetlerin muhasebeleştirilmesini ele almamaktadır.

İşletmeler, bu Tebliği ve Tebliğin 1 no'lu ekinde yer alan "TFRS Yorum 21 Vergi ve Vergi Benzeri Yükümlülükler" Yorumunu 1/1/2014 tarihi öncesi hesap dönemlerine ilişkin finansal tablolarında uygulayabileceklerdir. Bu Yorumun 1/1/2014 öncesi hesap dönemlerine ilişkin finansal tablolarda uygulanması halinde, bu durum finansal tablo dipnotlarında açıklanacaktır.





Tebliğ ve Tebliğin 1 no'lu ekinde yer alan "TFRS Yorum 21 Vergi ve Vergi Benzeri Yükümlülükler" Yorumu, 31/12/2013 tarihinden sonra başlayan hesap dönemlerinde uygulanmak üzere yürürlüğe girmiştir.

Söz konusu Tebliğ ve Tebliğin 1 no'lu ekinde yer alan "TFRS Yorum 21 Vergi ve Vergi Benzeri Yükümlülükler" Yorumu bu Sirkülerimize ek olarak verilmiştir.

Saygılarımızla...

TÜRMOB Sirküler Rapor





TEBLİĞ

Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumundan:

**VERGİ VE VERGİ BENZERİ YÜKÜMLÜLÜKLERE İLİŞKİN TÜRKİYE
FİNANSAL RAPORLAMA STANDARDI YORUMU
(TFRS YORUM 21) HAKKINDA TEBLİĞ
(SIRA NO: 14)**

Amaç

MADDE 1 – (1) Bu Tebliğin amacı; Tebliğin 1 no’lu ekinde yer alan “TFRS Yorum 21 Vergi ve Vergi Benzeri Yükümlülükler” (TFRS Yorum 21) Yorumunun yürürlüğe konulmasıdır.

Kapsam

MADDE 2 – (1) Bu Tebliğin kapsamı, Ek/1’de yer alan TFRS Yorum 21’de belirlenmiştir.

Hukuki dayanak

MADDE 3 – (1) Bu Tebliğ, 26/9/2011 tarihli ve 660 sayılı Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumunun Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamenin 9 uncu maddesinin birinci fıkrasının (a) bendine dayanılarak hazırlanmıştır.

Tanımlar

MADDE 4 – (1) Bu Tebliğde geçen;

- Kurum: Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumunu,
 - TMS: Türkiye Muhasebe Standartlarını,
 - TFRS: Türkiye Finansal Raporlama Standartlarını,
 - Yorum: Türkiye Finansal Raporlama Standartları ile ilgili olarak uygulamaya yön vermek veya standartlara açıklık kazandırmak üzere Kurul tarafından kamuoyuna duyurulan metni,
- ifade eder.

Geçiş süreci

GEÇİCİ MADDE 1 – (1) İşletmeler, bu Tebliği ve Tebliğin 1 no’lu ekinde yer alan “TFRS Yorum 21 Vergi ve Vergi Benzeri Yükümlülükler” Yorumunu 1/1/2014 tarihi öncesi hesap dönemlerine ilişkin finansal tablolarında uygulayabilir. Bu Yorumun 1/1/2014 öncesi hesap dönemlerine ilişkin finansal tablolarda uygulanması halinde, bu durum finansal tablo dipnotlarında açıklanır.





Yürürlük

MADDE 5 – (1) Bu Tebliğ ve Tebliğin 1 no’lu ekinde yer alan “TFRS Yorum 21 Vergi ve Vergi Benzeri Yükümlülükler” Yorumu, 31/12/2013 tarihinden sonra başlayan hesap dönemlerinde uygulanmak üzere yürürlüğe girer.

Yürütme

MADDE 6 – (1) Bu Tebliğ hükümlerini Kurum Başkanı yürütür.

TÜRMOB Sirküler Rapor





Ek 1

TFRS Yorum 21

Vergi ve Vergi Benzeri Yükümlülükler

İlgili düzenlemeler

- TMS 1 *Finansal Tabloların Sunuluşu*
- TMS 8 *Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerinde Değişiklikler ve Hatalar*
- TMS 12 *Gelir Vergileri*
- TMS 20 *Devlet Teşviklerinin Muhasebeleştirilmesi ve Devlet Yardımlarının Açıklanması*
- TMS 24 *İlişkili Taraf Açıklamaları*
- TMS 34 *Ara Dönem Finansal Raporlama*
- TMS 37 *Karşılıklar, Koşullu Borçlar ve Koşullu Varlıklar*
- TFRS Yorum 6 *Özel Bir Piyasaya Katılımdan Doğan Yükümlülükler - Atık Elektrikli ve Elektronik Aletler*

Ön bilgi

- 1 Kamu idareleri işletmelere vergiye benzer şekillerde yükümlülükler getirebilir. Uluslararası Finansal Raporlama Standartları Yorum Komitesi¹ bu türden vergi ve vergi benzeri yükümlülükleri ödeyen işletmelerin finansal tablolarında söz konusu vergi ve vergi benzeri yükümlülüklerin muhasebeleştirilmesine ilişkin rehberlik sağlaması konusunda talepler almıştır. Bu konudaki sorular, bu türden vergi ve vergi benzeri yükümlülüğün ödenmesine ilişkin borcun TMS 37 *Karşılıklar, Koşullu Borçlar ve Koşullu Varlıklar*'a uygun olarak ne zaman muhasebeleştirileceği ile ilgilidir.

Kapsam

- 2 Bu Yorum, vergi ve vergi benzeri yükümlülüklerin ödenmesine ilişkin bir borcun muhasebeleştirilmesini, ancak bu borç TMS 37 kapsamında ise ele alır. Ayrıca, bu Yorum ödeme zamanı ve tutarı belirli olan bir vergi ve vergi benzeri yükümlülüğün ödenmesine ilişkin borcun muhasebeleştirilmesini de ele alır.
- 3 Bu Yorum vergi ve vergi benzeri yükümlülüklerin ödenmesine ilişkin bir borcun muhasebeleştirilmesinden kaynaklanan maliyetlerin muhasebeleştirilmesini ele almamaktadır. İşletmeler vergi ve vergi benzeri yükümlülüklerin ödenmesine ilişkin borcun muhasebeleştirilmesinin bir varlığın veya giderin ortaya çıkmasına neden olup olmadığına karar vermek için diğer Standartları uygulamalıdır.

¹ *Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumunca Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (IAS ve IFRS) ile (IFRIC ve SIC Yorumları) Türkiye Muhasebe Standartları (TMS), Türkiye Finansal Raporlama Standartları (TFRS), (TMS ve TFRS Yorumları) ad ve kısaltmaları ile yayımlanmakta ve sürekli olarak güncellenmektedir.*





Sirküler Rapor  **17.02.2014/64-6**

- 4 Bu Yorumun amaçları bakımından, vergi ve vergi benzeri yükümlülüklerin kamu idareleri tarafından mevzuat (diğer bir ifadeyle, yasalar ve/veya ikincil düzenlemeler) uyarınca işletmelere yükümlülük getiren aşağıda belirtilenlerin dışında kalan ekonomik faydaları içeren kaynakların çıkışıdır:
- (a) Diğer Standartların kapsamında olan kaynaklardan bu tür çıkışlar (TMS 12 *Gelir Vergileri*'nin kapsamında olan gelir vergileri gibi),
- (b) Mevzuat ihlalleri nedeniyle verilen para cezaları veya diğer cezalar.
- Bu Yorum'un uygulanması bakımından 'kamu idareleri'; Devleti, kamu kurumlarını ve yerel, ulusal veya uluslararası benzeri kurumları ifade eder.
- 5 İşletme tarafından bir kamu idaresi ile sözleşmeye dayalı anlaşma kapsamında bir varlığın edinimine veya hizmetin sunumuna yönelik yapılan bir ödeme vergi ve vergi benzeri yükümlülük tanımını karşılamaz.
- 6 Emisyon ticareti planlarından kaynaklanan borçlara bu Yorumun uygulanması zorunlu değildir.

Konular

- 7 Bu Yorum, vergi ve vergi benzeri yükümlülüklerin ödenmesine ilişkin bir borcun muhasebeleştirilmesine açıklık getirmek üzere aşağıdaki konuları ele alır:
- (a) Veri ve vergi benzeri yükümlülüklerin ödenmesine ilişkin bir borcun muhasebeleştirilmesine neden olan yükümlülük doğuran olay nedir?
- (b) Gelecekteki bir dönemde faaliyetin sürdürülmesine ilişkin ekonomik zorunluluk, söz konusu gelecek dönemde faaliyette bulunmanın neden olacağı vergi ve vergi benzeri yükümlülüklerin ödenmesine ilişkin zimni kabule dayalı bir yükümlülük ortaya çıkarır mı?
- (c) İşletmenin sürekliliği varsayımı, işletmenin gelecek bir dönemde faaliyette bulunmasının neden olacağı mevcut bir vergi ve vergi benzeri ödeme yükümlülüğünün ortaya çıktığını gösterir mi?
- (d) Vergi ve vergi benzeri yükümlülüklerin ödenmesine ilişkin bir borcun muhasebeleştirilmesi belirli bir anda mı yoksa bazı koşullarda aşamalı olarak mı gerçekleştirilir?
- (e) Asgari bir eşiğe ulaşılması sonucunda ortaya çıkan vergi ve vergi benzeri yükümlülüklerin ödenmesine ilişkin bir borcun muhasebeleştirilmesine neden olan yükümlülük doğuran olay nedir?
- (f) Vergi ve vergi benzeri yükümlülüklerin ödenmesine ilişkin bir borcun yıllık finansal tablolarda ve ara dönem finansal raporda muhasebeleştirilmesine yönelik ilkeler aynı mıdır?

Görüş birliği

- 8 Vergi ve vergi benzeri yükümlülüklerin ödenmesine ilişkin borca neden olan yükümlülük doğuran bir olay, vergi ve vergi benzeri yükümlülüğün ödenmesini ortaya çıkaran mevzuatta tanımlanan bir faaliyettir. Örneğin, vergi ve vergi benzeri yükümlülüklerin ödenmesine yol açan faaliyetin cari dönemde hasılat elde edilmesi olması ve söz konusu vergi ve vergi benzeri yükümlülüklerin önceki dönemde sağlanan hasılatla dayalı olarak hesaplanması durumunda, bu vergi ve benzeri için yükümlülük doğuran olay cari dönemde hasılat elde edilmesi olur.





Sirküler Rapor  **17.02.2014/64-7**

- Mevcut bir yükümlülükten bahsedebilmek için, önceki dönemde hasılatın sağlanması gerekli olmakla birlikte yeterli değildir.
- 9 Gelecekte faaliyetini sürdürmesinin ekonomik olarak zorunlu olmasından dolayı, işletmenin gelecek bir dönemde ortaya çıkacak vergi ve vergi benzeri yükümlülüklerin ödenmesine ilişkin zımni kabulden doğan bir yükümlülüğü bulunmaz.
- 10 Finansal tabloların işletmenin sürekliliği varsayımına göre hazırlanması, işletmenin gelecek bir dönemde faaliyette bulunmasından dolayı mevcut bir vergi ve vergi benzeri ödeme yükümlülüğünün bulunduğunu göstermez.
- 11 Yükümlülük doğuran olayın belirli bir dönem boyunca gerçekleşmesi durumunda, vergi ve vergi benzeri yükümlülüklerin ödenmesine ilişkin borç aşamalı olarak muhasebeleştirilir (diğer bir ifadeyle, vergi ve vergi benzeri yükümlülüklerin ödenmesine neden olan faaliyetin mevzuatta belirtildiği üzere belirli bir dönem boyunca gerçekleşmesi durumunda). Örneğin, yükümlülük doğuran olay hasılatın belirli bir dönem boyunca elde edilmesi ise, yükümlülüğe karşılık gelen borç söz konusu hasılat elde edildikçe muhasebeleştirilir.
- 12 Vergi ve vergi benzeri yükümlülüklerin ödenmesine ilişkin yükümlülüğün asgari bir eşiğe ulaşıldığında ortaya çıkması durumunda, söz konusu yükümlülükten kaynaklanan borcun muhasebeleştirilmesi bu Yorumun 8-14 üncü paragraflarında belirtilen ilkelerle tutarlı olmalıdır (özellikle 8 ve 11 inci paragraflar). Örneğin, yükümlülük doğuran olay asgari bir faaliyet eşiğine ulaşılması ise (elde edilen hasılatın, gerçekleştirilen satışların veya üretilen çıktılarının asgari bir miktarı gibi), asgari faaliyet eşiğine ulaşıldığında ilgili yükümlülüğe karşılık gelen borç muhasebeleştirilir.
- 13 İşletme yıllık finansal tablolarında uyguladığı muhasebeleştirme ilkelerini ara dönem finansal raporunda da aynen uygular. Sonuç olarak, ara dönem finansal raporda, vergi ve vergi benzeri yükümlülüklerin ödenmesine ilişkin bir borç:
- (a) Ara dönem raporlama tarihi itibarıyla vergi ve vergi benzeri yükümlülüklerin ödenmesine ilişkin mevcut bir yükümlülüğün bulunmaması durumunda muhasebeleştirilmez ve
- (b) Ara dönem raporlama tarihi itibarıyla vergi ve vergi benzeri yükümlülüklerin ödenmesine ilişkin mevcut bir yükümlülüğün bulunması durumunda muhasebeleştirilir.
- 14 Bir vergiyi veya vergi benzeri yükümlülüğü önceden ödemekle birlikte bu vergiyi veya vergi benzeri yükümlülüğü ödemeye ilişkin mevcut bir yükümlülüğü bulunmayan işletme, bu ödemeye ilişkin bir varlık muhasebeleştirir.





Ek A

Yürürlük tarihi ve geçiş hükümleri

Bu ek, bu Yorum'un ayrılmaz bir parçası olup, bağlayıcılığı bu Yorum'un diğer kısımlarıyla aynı düzeydedir.

- A1 Bu Yorum, 1 Ocak 2014 tarihinde veya sonrasında başlayan hesap dönemlerinde uygulanır. Erken uygulamaya izin verilmektedir. Erken uygulanması halinde bu durum finansal tablo dipnotlarında açıklanmalıdır.
- A2 Bu Yorumun ilk kez uygulanmasından kaynaklanan muhasebe politikalarındaki değişiklikler TMS 8 *Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerinde Değişiklikler ve Hatalar* uyarınca geriye dönük olarak muhasebeleştirilir.

TÜRMOB Sirküler Rapor

