

KRİZİN NEDENLERİ

Ünal AYDIN
İZYMMO Başkanı

11 Eylül 2001' den sonraki durgunluğun aşılması, güven ve refahın artırılması amacıyla ABD' de düşük faiz politikası izlenmiştir. İlk iki yıl düşük, sonraki yıllarda yüksek taksitli ve değişecek faiz oranlarının krediye yansıtılması esaslı konut kredisi uygulaması konut kredisi talebini artırmış, kredi kullanımı 2005 yılında tavan yapmıştır. Yatırım bankaları aracılığıyla konut ipoteğine dayalı olarak ihraç edilen menkul kıymetlerin satışından sağlanan fonlar konut kredilerine tahsis edilmiş, bu kredilerin riski Avrupa, Çin, Rus ve Körfez ülkelerinin bankalarına ve şirketlerine bu menkul kıymetler sayesinde dağıtılmıştır. Tüm bu yatırımcılar, bu menkul kıymetleri alabilmek için büyük borçlar almışlardır. 2001 yılma nazaran 2006 yılında gayrimenkul fiyatlarında %70-80 artış olmuş, artan ipotek bazları paralelinde kullanılan konut kredileri daha da artmış ama kredilerin kalitesi azalmıştır. Artan taleple oluşan enflasyon baskısı faiz artırımını gereğini doğurmuş, kredi alanlar taksitlerini ödeyemez hale gelmiştir. İpotekli konutlar kredi veren bankalara dönmeye başlamış, bankaların mali yapıları bozulmuş, bankaların satışa sunduğu konutların çokluğu konut fiyatlarında ciddi düşmelere sebep olmuştur. İpotek değeri düşen konutların sahipleri yeni teminatlar bulmakta zorlanınca hacizli gayrimenkul sayısı daha da artmıştır. Verilen konut kredilerine kaynak oluşturan menkul kıymetleri portföyünde bulunduran banka, sigorta şirketi, emeklilik fonu ve diğerlerinin mali yapıları bozulmuş, güven bunalımının da etkisiyle kriz global hale gelmiştir. 2008 yılında Lehman Brothers'ın iflası şokun dozunu artırmıştır.

ÜLKEMİZDE NELER OLDU

2001-2002 yıllarından itibaren Ülkemizde de hissedilmeye başlayan krizle Bankacılık sektörümüzde ciddi sarsıntılar yaşanmış, finans sektörümüzde köklü tedbirler alınmış, son bir yılda finans sektörümüzün diğer ülkelerdeki gibi aşırı etkilenmemesi bu sayede mümkün olmuştur. Ama; para ve sermaye piyasalarımızda fiyat değişkenliğinin artması, yabancı sermaye girişinin azalması, kısa vadeli yabancı fonların kaçması, bankalarımızın uzun vadeli ve ucuz kaynak bulmakta zorlanır hale gelmesi, reel sektörümüze kredi akışının azalması, reel sektörümüzün yatırımlarını ertelemesi, iç ve dış talebin düşmesi, ekonomimizin durgunlaşması ve daralması, kapasite kullanım oranımızın düşmesi, istihdamımızın azalması, işsizliğimizin artması sonuçlarıyla karşılaşmıştır. Reel sektörümüzdeki bu olumsuzluklar süreci uzarsa, finans sektörümüzün de olumsuzlaşması beklenebilir.

OLSA DAHA İYİ OLMAZ MIYDI

Panik havası yaratmak istemeyen bir tutum sergileyen ekonomi yönetimimiz, krizi ve krize karşı alacağı önlemleri başından itibaren daha açık ve daha basit bir şekilde kamuoyuna anlatıp toplumu daha bilinçli ve güvenli kılamaz mıydı? Ekonomi yönetimimiz bankalarla reel sektör arasında çözüme dönük iş birliğine aracılık yaparak sorunları hafifletemez miydi? İMF ile uzlaşamama noktaları açıklanarak halkın tereddütleri azaltılamaz mıydı? Kayıt dışı ekonominin kayıt içine alınması yönünde sivil toplum örgütlerinin de desteği alınarak daha etkin olunamaz mıydı? Tüm mevduata tam güvence verilerek reel sektöre verilebilir fonlar artırılmaz mıydı? Vadesi gelmemiş kredilerin kapatılmaması, vadesi gelmiş kredilerin yenilenebilmesi için tedbir alınmaz mıydı? Uzun vadeli büyük yatırım kredilerine belli koşullarda Devlet garantisi sağlanamaz mıydı? Uzun vadeli mevduat faizinde gelir vergisi stopaj oranı düşürülerek yatırıma tahsis edilebilir fonlar artırılmaz mıydı? İhracatta KDV iadesinin daha hızlı ve güvenli işlemesi için ek tedbirler alınmaz mıydı? İhracatta KDV iadesinden alacağın ithalatta ödenecek vergilere mahsubu kolaylığı sağlanamaz mıydı? Kurumların temettü dağıtmayıp öz sermayelerini artırmalarını teşvik edici tedbirler alınmaz mıydı? TÜRMOB ve bağlı meslek odalarıyla, SPK ve bağlı bağımsız denetim birimleriyle, BDDK ve banka teftiş birimleriyle Bakanlıklar denetim birimleri arasında yeterli diyalog ve koordinasyon sağlanarak; piyasanın ciddi bir denetim altına alınması, işletme yönetimlerinin daha doyurucu danışmanlık hizmetlerinden yararlanması, işletme yönetim hata ve yanlışlarının azaltılması, vergi oranlarının düşürülmesi ama verginin yaygınlaştırılması sağlanamaz mıydı?

DİLERİZ ÖYLE OLUR

2010 yılından itibaren Ülkemizin krizden çıkarak büyümeye devam edeceği, büyümemizin gelişmiş ülkelerden daha büyük oranlarda gerçekleşeceği yönünde tahmin ve yorumlar var. Dileriz öyle olur. Dileriz büyümeden tüm yurttaşlarımız payını alır. Dileriz daha adil, daha huzurlu, daha müreffeh günleri her bir yurttaşımız hissedip yaşar.

AYLIK BÜLTEN DİZİNİ

İÇİNDEKİLER

| | |
|----------------------------------|-------|
| Odamızdan Haberler | 4-6 |
| Odamıza Gelen Yazılar..... | 7-57 |
| Maliye Bakanlığı Özelgeleri..... | 58-54 |
| Yargı Kararları..... | 68-74 |
| Yeni Yayınlardan Seçmeler | 75-76 |

Sayı: 93 KASIM – ARALIK

Adres:

Cumhuriyet Bulvarı NO:193 K:3 D:3 Tan Apartmanı
Alsancak/İZMİR

Yazı Danışma ve Okuma Kurulu

Ünal AYDIN (YMM)
(Genel Yayın Sorumlusu)
Hasan Zeki SÜZEN (YMM)
(Genel Yayın Sorumlusu)

Hazırlayan
Ayşe AKAY (Yazı İşleri
Sorumlusu)

ODAMIZ BANKA HESAP NUMARALARI

| |
|------------------------------------------------|
| ZİRAAT BANK.ALSANCAK ŞB. 712 6969135 |
| YAPI KREDİ BANK.MUSTAFABEY ŞB. 283 65248362 |
| İŞ BANKASI GÜNDOĞDU ŞUBESİ 3424 0296179 |

ODAMIZDAN HABERLER

+ BAŞKAN'IN TOPLANTILARI

Geçtiğimiz günlerde Oda Başkanımız Ünal Aydın sırasıyla İstanbul, Ankara, Kıbrıs ve Samsun'da yapılan toplantı ve seminerlere katıldı. Toplantıların bir kısmına yönetim kurulu üyelerinden Sabahattin Kaşıkçı ve Turan Öztürk katıldı. TÜRMOB başkanları ve YMM Oda başkanlarının katıldığı toplantılarda başta ücret tarifesi olmak üzere, bir dizi mesleki sorunlar görüşüldü. Ücret tarifesinde zaman ve emek esasına dayanan hazırlıklar epeyce ilerlemiş durumdadır.

+ EGE PALAS OTELİNDE SEMİNER

Vergi Konseyi Başkanı Mustafa Uysal'ın konuşmacı olarak katıldığı seminerde vergi sistemi ve ekonomik kriz konuları işlendi. Ayrıca bugüne kadar Konseyin yaptığı çalışmalar konusunda bilgi verildi. Konuşmacı meslektaşımıza teşekkür ederiz.

Diğer taraftan konuşmayı izleyen Ege Üniversitesi İktisat Fakültesi Maliye Bölümü görevlileri konuşma CD'sinin bir örneğini odamızdan talep etmişlerdir. Amaçlarının derslerde öğrencilere izletmek olduğunu belirtmişlerdir.

+ ODAMIZIN ELEKTRONİK ORTAM ÇALIŞMASI

Odamızın üyelerine vereceği hizmetlerde daha hızlı ve eksiksiz olması bakımından mevcut bilgisayar programı yenilenmeye ve genişletilmeye başlanmıştır. Üyelerimize de genelde açık olacak bu program sayesinde başta raporlar olmak üzere, tüm bilgi, belge ve yazışmalar artık elektronik ortamda izlenebilecektir. Şüphesiz kâğıt ortamında yapılacak işlemler bir süre daha devam edecektir. Geçiş esas itibarıyla Maliye Bakanlığının ve birazda irtibatta bulunduğumuz diğer kurumların elektronik ortama geçmelerine bağlıdır. Örneğin, Bakanlıkta yapılan çalışmalarda yakın zamanda KDV iadesi ve diğer tasdik raporlarının CD şeklinde gönderilmesi gündeme alınmıştır. Bilindiği üzere, Bağımsız denetim ve TÜBİTAK'a verilen arge raporları öteden beri CD olarak da istenmektedir. Konu hakkında çalışmalarını dolayısıyla Yönetim Kurulu üyesi Mustafa Topal'a teşekkür ederiz.

+ BÖLGE ZİYARETLERİ

İzmir ve üyelerimizin bulunduğu diğer şehirlerde bulunan vergi idaresi yetkilileri ile yönetim kurulumuz ve değinilen şehirlerde bulunan üyelerimizin katıldığı toplantılar Manisa, Aydın ve Muğla'da yapılmıştır. Burada güdülen amaç, üyelerimizle vergi idaresi yetkililerini bir araya getirerek sosyal ve teknik sorunlara açılım sağlamaktır. Nitekim, yapılan üç toplantıda taraflar son derece memnun kalmışlardır.

+ KIBRIS'TA KOBİLERDE UFRS SEMİNERİ

18-22 Kasım tarihleri arasında İzmir SMMM Odasının düzenlediği seminere Oda yönetimi olarak katıldık. Mecliste görüşülmekte olan Ticaret Kanunu ve Denetim Standartları Kanunu tasarıları yasalastıktan sonra bu konunun hepimizi olumlu yönde etkileyeceği bilinmektedir. Bültenimizde üyemiz Kemal Küçükyılmaz'ın hazırladığı seminer notlarını okuyabilirsiniz. Konuya değişik açıdan kısaca değinmek istiyoruz;

Ülkemizde 300.000 dolayında şirket bulunmaktadır. Bu şirketlerin 297.000 adedi KOBİ niteliğinde 3000 adedi ise büyük şirket niteliğindedir. Çalışan sayısı 250 kişiyi, cirosu 25 milyon TL'ni geçmeyen şirketler KOBİ olarak adlandırılıyor. KOBİ'lerin istihdam, ve gelir yaratma etkileri oldukça fazla. Ancak kredilerden aldıkları pay yeterli değil. Şu anda UFRS uygulayan firma sayısı 1000 dolayında. Bu firmalar raporlarını SPK'ya ve BDDK'ya vermektedirler. Ayrıca yabancı finansman temininde bulunan firmalar ile yabancı ortaklı firmalar için de denetim ve konsolidasyon amaçlı UFRS raporu hazırlanmaktadır.

Normalde 2800 sayfa olan UFRS standartları uluslar arası standart komitesi tarafından KOBİ'ler için 230 sayfaya indirilmiştir. Yakında TMSK tarafından yayınlanacaktır. Ayrıca TMSK tek düzen hesap planının mevcut standartlara uyumu için de çalışmalar yapmaktadır. Bu bilgileri kurul üyeleri Bülent Üstünel ve Nalan Akdoğan'dan almış bulunuyoruz.

Oda olarak daha önce 80 üyemize UFRS sertifikası verilmiştir. Gelişmeler uygulama safhasına doğru ilerlerse yine hızlı bir eğitim programı hazırlayarak diğer üyelerimizi de sertifika sahibi yapmak istiyoruz.

+ SGK BÖLGE MÜDÜRÜNÜN ZİYARETİ

Geçtiğimiz günlerde SGK bölge müdürü Odamızı ziyaret ederek, yaptığımız denetim çalışmaları çerçevesinde üyelerimizle işbirliği imkanları konusunda Odamızı bilgilendirdi. Bilindiği üzere, sosyal güvenlik açıklarının artmasından sonra yetersiz kalan SGK müfettişlerini takviye etmek için "SGK Kontrolörü" ünvanı adı altında yeni bir denetim sınıfı oluşturulmuştur. Yıllardan beri hiç karşılaşmadığımız pirim denetimleriyle önümüzdeki günlerde karşılaşacağımız anlaşılmaktadır.

+ HESAP UZMANLARI KURULU İZMİR GRUP BAŞKANI DEĞİŞTİ

Öteden beri Baş Hesap Uzmanı Mehmet Dikici tarafından yürütülen Grup Başkanlığı görevine Baş Hesap Uzmanı Mehmet Yaşar getirildi. Bir süre mesleğimizle ilgili Gelir İdaresi Daire Başkanlığı'nda yapan yeni başkana görevinde başarılar diliyoruz.

+ KARŞIT İNCELEME ÇALIŞMALARI

Bilindiği üzere, geçtiğimiz günlerde, karşıt inceleme tutanaklarının boş ve imzalı-mühürlü olarak firmalara bırakıldığı konusunda Gelir İdaresi Başkanlığı'ndan bir yazı gelmişti. Gerçekten, BOSSA ve SANKO gibi yüzlerce karşı inceleme yapılan firmalar tutanaklar geriye dönmediği için imzalı tutanak istiyorlardı. Hatta bu firmalara bizzat gidildiği halde, işlerinin yoğunluğundan olsa gerek irtibat kurulamıyordu. Bu olumsuzluğu gidermek için YMM Odaları ile Gelir İdaresi bir çalışma başlatmıştır. İlk toplantı Ankara'da yapılmış olup, bu toplantıya Yönetim Kurulu Üyemiz Turan Öztürk katılmıştır. Çalışmalar önümüzdeki günlerde sürecektir.

+ İSTANBUL SMMM ODASI EĞİTİM AKADEMESİ

Türkiye'de en çok SMMM üyesi bulunan İSMMM Odası bünyesinde mesleki eğitim amaçlı eğitim akademisi oluşturuldu. Açılışa Odamızı temsilen yönetim kurulu üyemiz Turan Öztürk katıldı.

+ HİZMET İHRACINDA SIKINTI ÇÖZÜLDÜ

Odamızın da öteden beri izlediği hizmet ihracında beyanname düzeni konusu 113 nolu KDV tebliği ile çözüme kavuşturuldu. Buna göre hizmet ifası tamamlandığı ve fatura düzenlendiğinde beyannamede istisna olarak gösterilecek, dövizin geldiği ayda da (aynı ay da olabilir) iade işlemi gerçekleşecektir. Konuyu açıklığa kavuşturan Gelir İdaresi Başkanlığımıza şükranlarımızı sunuyoruz.

+ VEFAT VE BAŞSAĞLIĞI

Geçtiğimiz günlerde üstadımız Günay Karataş'ın babası vefat etti. Üstadımıza sabır, merhuma Allahtan rahmet diliyoruz.

Yine üstadımız İ.Olcay Altuğ'un kayınvalidesi vefat etmiştir. Merhumeye Allahtan rahmet, sevenlerine başsağlığı ve sabır diliyoruz.

ODAMIZA GELEN YAZILAR

İZYMMO BŞK. ÜNAL AYDIN'IN 03.1.2009 EGE PALAS TOPLANTISI AÇIŞ KONUŞMASI

Değerli konuklarımız, değerli meslektaşlarımız hoş geldiniz. Yaz ayları boyunca bir araya gelemedik, umarım bundan sonra daha sık buluşacağız.

Görüşemediğimiz süre içinde maalesef Ülkemiz'de sıkıcı ve üzücü olaylara ve gelişmelere sıkça şahit olduk. Terör'den toplum olarak çok canımız yandı, yanmaya da devam ediyor. Asıl kaygı veren husus, terörün artık bireysel ve örgütsel olmaktan öteye, kitlesel hale dönüşme eğilimine girmesi, Milletimizi kutuplaşmaya doğru sürüklemesi, kitlesel çatışmalara gebe hale gelmesidir. Dileriz yöneticilerimiz ve güvenlik güçlerimiz bu gidişe son verecek çareleri üretmekte gecikmezler.

2002 yılını baz aldığımızda 200 milyar dolar düzeyinde olan iç ve dış borç toplamımızın iki katına yakın düzeyde olduğunu, 1,5 milyar dolar düzeyinde olan cari açığıımızın 20 katına yakın düzeyde olduğunu, 1,7 milyar dolar düzeyinde olan dış ticaret açığımızın 30 katına yakın düzeyde olduğunu görüyoruz. Açığımızı yabancı sermaye ile kapatmaya çalışıyoruz. Gelen yabancı sermaye yeni sınai yatırımlar yapmak üzere değil; banka, mevcut karlı özel işletmeler, karlı kamu iktisadi teşebbüsleri, borsada kar vadeden portföy alımlarına yöneliyor. Yani gelen yabancı sermaye paradan para kazanmak için geliyor. 100 milyarı aşan mevduatımız büyük ölçüde Yurt dışı bankalara %4 dolayında faizle yatıyor. Oysa Yurt dışından gelen paralar %20 dolaylarında nema sağlıyor. Bu zincirin kırılması, bu rant düzeninin bozulması arabanın duvara çarpmasına; devamı ise arabanın uçuruma yuvarlanmasına neden olabilecektir.

Ekonomimizin %30' lar düzeyinde büyüdüğü ifade ediliyor. Ama yeni büyük sınai yatırım yetersiz, mevcut sınai yatırımlarda kapasite kullanım oranı yetersiz, istihdam yetersiz, gelir dağılımı dengesiz, Mevcut KOBİ'lerimiz sıkıntıda, bazı KOBİ'lerimiz Yurt dışına kaçtı, kaçıyor. Dinler ve medeniyetler diyalogu, açılımlar ve benzeri projelerin reel ekonomik etkileri umulan şekilde oluşmıyor. Dileriz yöneticilerimiz reel sonuçlar sağlamada, makro ve mikro düzeyde refah ve huzurun artmasını sağlamada etkin tedbirler almakta gecikmezler.

Dileriz televizyonların haber programlarında bundan böyle iç açan, neşe saçan, umut veren görüntü ve açıklamalarla karşılaşırız.

Son bir ay içinde Gırne'de, Ankara'da, İstanbul'da, Manisa'da, Aydın'da, Samsun'da toplantılara katıldık. KOBİ'lerde UFRS, mesleki etik, haksız rekabet, ücret tarifesi, yeni iş olanakları, İdare ile meslektaş ilişkileri gibi

muhtelif konuların gündeme getirildiği bu toplantılar hakkında sizlere çeşitli şekillerde bilgiler aktarıldı, aktarılmaya devam edilecek. Samsun toplantısında ücret tarifesi konusu ağırlıklı olarak işlendi. İSMMO tarafından bir bilim kuruluna hazırlatılan İş Yükü ve zaman esaslı 185 sayfalık taslak çalışma değerlendirildi. Önümüzdeki bir yıl içinde YMM asgari ücret tarifesinin de iş yükü ve zaman bazlı olarak yeniden düzenlenmesi konusu üzerinde duruldu, bir alt komisyon kuruldu. Bu konuda üyelerimizin görüşleri soruldu, temaslarımız devam edecek. Kıbrıs Şehitleri Caddesindeki Oda yönetim ofisimize ait bir daire satıldı, diğeri kiraya verildi. Yeni ofisimiz hizmete yeterli hale getirildi. Üyelerimizle Odamız arasında, üyelerimiz arasında, Odamız ile diğ er Odalar ve TÜRMOB arasında elektronik bilgi, işlem ve iletişimi sağlayarak Odamızda kağıtsız büro ortamı yaratacak bir yazılım programının hazırlanmasına başlandı.

Evet değerli meslektaşlarımız, yeni yılınız kutlu olsun, dileriz 2010 daha iyi geçsin diyerek şimdi gündemimize gelelim. İnsan sıfatıyla, Bakanlık denetim elemanı sıfatıyla, özel sektörde yönetici sıfatıyla, meslektaşımız sıfatıyla, Vergi Konseyi Başkanı sıfatıyla başarılı geçmişini yakından bildiğimiz Sayın Mustafa Uysal davetimizi kabul edip teşekkür ettiler. Hepiniz adına şükranlarımı sunuyorum. Alkışlarınızla kendisini kürsüye davet ediyorum.

Buyurunuz Sayın Uysal, söz sizindir.

VUK – UFRS KARŞILAŞTIRMASI

Hasan Zeki SÜZEN
Yeminli Mali Müşavir

VUK'DA DEĞERLEME ÖLÇÜLERİ

- +Maliyet bedeli (emtia, gayrimenkul, demirbaş, zirai mahsuller)
- +Borsa rayici (yabancı paralar, bazı menkul kıymetler)
- +Tasarruf değeri (alacak ve borç senetleri reeskontu, şüpheli alacak karşılığı)
- +Mukayyet değeri (alacaklar, borçlar, ilk tesis ve kuruluş giderleri, aktif-pasif geçici hesap kıymetleri)
- +İtibari değer (kasa, tahviller)
- +Vergi değeri (bina ve arazinin emlak vergisine göre değeri)
- +Rayiç bedel
- +Emsal bedeli ve ücreti (kıymeti düşen mallar)
- +Alış bedeli (hisse senetleri)

VUK'DA DEĞERLEME ÖLÇÜLERİ

- +Maliyet bedeli (emtia, gayrimenkul, demirbaş, zirai mahsuller)
- +Borsa rayici (yabancı paralar, bazı menkul kıymetler)
- +Tasarruf değeri (alacak ve borç senetleri reeskontu, şüpheli alacak karşılığı)
- +Mukayyet değeri (alacaklar, borçlar, ilk tesis ve kuruluş giderleri, aktif-pasif geçici hesap kıymetleri)
- +İtibari değer (kasa, tahviller)
- +Vergi değeri (bina ve arazinin emlak vergisine göre değeri)
- +Rayiç bedel
- +Emsal bedeli ve ücreti (kıymeti düşen mallar)
- +Alış bedeli (hisse senetleri)

KASA

- VUK – TDHP: Nakit paralar yer alır. YTL'ler üzerindeki değerle, dövizler değerlendirilerek gösterilir. Değerleme farkları 646/656 hesaplara aktarılır.
- UFRS: Kasadaki paraların nasıl değerlendirileneğine dair özel bir hüküm yoktur. Değerleme, yabancı paralar bakımından VUK da olduğu gibi TCMB efektif alış kuru ile yapılır.

ALINAN ÇEKLER

- VUK – TDHP: Vadesi gelmiş ancak henüz tahsil edilmemiş çekler 101'de izlenir. Çek vadeli ise 121 hesaba aktarılır. Ancak yaygın uygulama 101'de izleme yönündedir.
- UFRS: Vadesi gelen ve gelmeyen çeklerin ayrımının yapılması gerekir. Vadesi gelmemiş olanlar mutlaka 101'den 121'e aktarılır.

BANKALAR

a) VUK –TDHP: Bankadaki paralar kayıtlı değeri üzerinden değeri. Mevduatlar vadeli ise, faiz tahakkuku yapılarak 642 hesaba gelir yazılır. (181/642) Aynı işlem repo hesapları için de yapılır.

b) UFRS: VUK'a benzer işlem yapılmaktadır. Ancak faiz gelirleri tahakkuk tutarı anaparanın üzerine ilave edilir. (102/181) (UMS-1)

- A ve B tipi likit fon yatırım araçları VUK-TDHP'da 102'de gösterildiyse, 118 hesaba çekilir. (118/102)

VERİLEN ÇEKLER

a) VUK – TDHP: Vadesi gelmeyen verilen çeklerin 321, vadesi gelenlerin 103 hesapta izlenmesi gerekir. Uygulamada tamamını 103'de izlendiği görülmektedir.

b) UFRS: Vadesi gelenler 103'de, gelmeyenler ise 321'de izlenir. VUK'da vadesi gelmeyenlerden 103'te izlenenler ters kayıtlı 321 hesaba aktarılır. (103/321)

ALACAKLAR VE REESKONT UYGULAMASI

a) VUK – TDHP: Alacaklar başta alıcılar olmak üzere kayıtlı değeri ile değeri. Reeskont isteğe bağlı ve sadece senetli alacaklar için geçerlidir. İç iskonto yöntemi uygulanır.

b) UFRS: Çeşitli alacakların içinde bulunan ve ilişkili taraflara ait olanlar "ilişkili taraftan alacaklar" hesabının altına kaydedilir. (131/120)

- Tüm alacaklar reeskonta tabidir. (657/122) (UMS-39)

Reeskont işlemi iç verim oranı metoduna göre yapılır. (UMS-39)

Bu esasa göre bulunan tutar, VUK'na göre yapılan işleme göre bulunan değer dikkate alınarak düzeltilir.

ŞÜPHELİ ALACAKLAR

a) VUK – TDHP: Şüpheli alacak karşılığı ayırmak için alacağın dava ve icra safhasında olması gerekir. (128/120 ve 654/129)

b) UFRS: Tahsil edilemeyeceği düşünülen her türlü alacak için karşılık ayrılır. (İşletme ve denetçiye aşırı takdir hakkı) (128/120 ve 632/129)

- Karşılık giderleri VUK'taki gibi 654 hesaba değil, 770-632 hesaba aktartılır.

- Geçmiş döneme ait oluşan şüpheli alacak tutarı, cari dönem mali tablosu hazırlanırken 120 hesaba aktarılır ve daha sonra geçmiş dönem zararları (580) hesabına kaydedilir.

STOKLAR-1

a) VUK – TDHP: - emtea maliyet bedeli ile değeri. Stoklar, 150-153, 157-159 hesaplarda gösterilir.

- Stoklar satın alma ve üretim maliyetleri ile değeri.

- Değeri düşen emtea emsal bedeli ile değeri. Takdir komisyonu kararına göre fark gider yazılır.

- Satın alınan malın satın alma maliyetine, nakliye, gümrük, alış komisyonu, taşıma sigortaları gibi giderler eklenir.

- İndirilemez nitelikteki KDV'ler maliyetin bir unsurudur.
- Direkt faiz ve kur farkları, mal aktife girinceye kadar ödenmiş ise maliyete ilave edilir. Mal aktife girdikten sonra yapılan ödemelerin maliyete ve giderlere intikali ihtiyaridir.(VUK 238)
- Stok değerlemesinde fiili maliyet esastır. Ancak FIFO ve Ağırlıklı Ortalama Maliyet yöntemleri de kullanılır.

STOKLAR-2

UFRS (UMS-2): -Bilanço gününde maliyet bedeline göre satılabilir veya yeniden satın alınan fiyatında düşüklük tespit ediliyor ise düşük değer ile değerlendirilir.

-Düşük değer, maliyet bedeli ile net gerçekleşebilir değerinden daha düşük olanıdır. (NGD= Tahmini satış fiyatı - tahmini tamamlanma maliyeti)

- Şirketin malları içinde kullanılmayan ve pazarda satılmayacak değeri düşen mal varsa bunun için stok değer düşüklüğü karşılığı ayrılır. (620,621/158)

- Finansman giderleri (faiz, komisyon ve kur farkları) maliyete yansıtılmaz. (UMS-2.17)

VUK'na göre yansıtılanlar geri çekilir. (660/150,620,621)

- Ancak, uzun süren yapım işlerinde finansman giderleri maliyete yansıtılır. (Uçak, gemi yapımı, yap-sat inşaat işleri)

STOKLAR -3

b) UFRS: - Mal vadeli alındığında, normal fiyat ile vadeli fiyat arasındaki fark finansman gideri sayılır. (UMS-2.18)

Burada alım işlemi ile finansman işleminin birlikte yapıldığı kabul edilmektedir.

- Erken ödeme iskontosu alındığı takdirde, bu tutarlar maliyet ile ilişkilendirilmez, doğrudan gelir yazılır.

- Stokların değerlendirilmesinde FIFO ve ortalama maliyet yöntemleri temel alınmaktadır.

- UMS, maliyete yakın olması nedeniyle perakende yöntemi ve standart maliyet yöntemlerinin kullanılmasına izin veriyor. (UMS-2.21)

-Perakende değerlendirme yönteminde stok maliyeti stokların satış değerinden, o stok grubunun brüt kar marjının düşülmesiyle bulunur. (UMS-2.22)

STOKLAR -4

UFRS: - Özel mallar için de gerçek parti maliyet yöntemi kullanılır. (UMS-2.23)

- Benzer özellik ve benzer kullanıma sahip tüm stoklar için aynı maliyet hesaplama yöntemi uygulanır.

- Tür ve kullanım alanları farklı olan stoklar için farklı maliyet hesaplama yöntemi kullanılabilir. (UMS-2.25)

- Değeri düşen stoklar için takdir komisyonundan karar alınarak stok değer düşüklüğü karşılığı ayrılıp gider yazılır. (UMS-2.29)

MADDİ DURAN VARLIKLAR-1

Bu kıymetler TDHP'na göre 250-259 hesaplardan oluşur.

a) VUK – TDHP: Bu hesaplar maliyet bedeli ile değerlendirilir.

- MDV'nin alımı sırasında ileride yapılması muhtemel harcamalar yapıldığı zaman maliyete ilave edilir veya tamir, bakım, onarım harcamaları kapsamında değerlendirilerek gider veya maliyet olarak dikkate alınır.

- Vade farkı, kur farkı ve faizler aktifleşme döneminin sonuna kadar maliyete dahil edilir.

- Aynı ödemeler için sonraki yıllarda seçimlik hakkı vardır.

- Alınan sübvansiyonlar gelir yazılır.

- Amortisman için normal, hızlandırılmış ve fevkalade yöntemleri vardır. Faydalı ömür tebliğlerle belirlenmiştir.

- Kıst uygulaması sadece binek otomobiller için geçerli olup, diğer sabit kıymetler için uygulanmaz.

MADDİ DURAN VARLIKLAR-2

b) UFRS: - Maddi duran varlık ile ilgilendirilebilen her türlü maliyet (satın alma bedeli, nakliye, indirilemez nitelikli vergiler) aktifleştirilir. (UMS-16.16, 17)

- Maddi duran varlığın alımı sırasında belirli olan ve ileriye dönük olan yükümlülükler, masraflar, varlığın maliyetine eklenir. (UMS-37) Ancak bu ekleme işlemi yapılırken doğacak masraflar bugüne indirgenerek maliyete eklenir.

- Maddi duran varlıkların maliyeti oluşurken vade farkı, kur farkı ve faiz olarak ödenen tutarlar, stoklarda olduğu gibi maliyete dahil edilmeyerek gider yazılır. (780 hesaba)

- Stoklarda olduğu gibi yapımı uzun süren varlıklarda finansman giderleri aktifleştirilebilir.

- Vadeli olarak alınan maddi duran varlıklar, bugünkü değerlerine indirgenerek maliyet oluşturulur.

MADDİ DURAN VARLIKLAR -3

b) UFRS: - Teşvikli olarak alınan bir varlık varsa, alınan sübvansiyonlar varlığın defter değerinden düşülür. (UMS-20)

- Amortisman uygulamasında varlığın ekonomik ömrü ile faydalı ömrü birbirinden ayrılmıştır.

- Faydalı ömür işletme tarafından belirlenir ve amortisman buna göre ayrılır.

- Toplu sabit kıymet alımlarında her bir kıymet için ayrı amortisman oranı uygulanır. (Otel örneği)

- Araziyle birlikte alınan binada, binanın değeri ayrıca hesaplanarak amortisman ona göre ayrılır.

- Maddi duran varlığın alım tarihi dikkate alınarak kıst amortisman uygulaması yapılır.

MADDİ DURAN VARLIKLAR-4

b) UFRS: - MDV'ın değeri her hesap döneminde gözden geçirilerek faydalı ömür buna göre belirlenir. (UMS-16.61)

- MDV'ler maliyet bedeline göre, daha yüksek bir değer olan gerçeğe uygun değer ile yeniden değerlendirilebilir. (UMS-16.31) Gerçeğe uygun değer, sabit kıymetin piyasa koşullarında satılması halinde beklenen fiyattır. (piyasa rayıcı ile değerlendirme)

- Bu şekilde yapılan değerlendirme ile sabit kıymetin kayıtlı değeri arasında olumlu fark varsa, bu tutar öz kaynaklar altında yeniden değerlendirme fonuna kaydedilir. (Örnek: 252/522)

Gelecek dönemde değer kaybı olursa bu fondan düşülür.

- Ancak yeniden değerlemeye göre varlığın maliyetinde bir kayıp oluşmuşsa bu tutar gider yazılır. (UMS-16.39, 40)

MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR

a) VUK – TDHP: Bu hesaplar 260-264 ve 267-269 kodlarda izlenir. Mali tablolarda gösterilmesi, stoklar ve maddi duran varlıklarda olduğu gibidir.

b) UFRS: - İşletme bünyesinde yapılan araştırma giderleri gider yazılır. Geliştirme giderleri ise maliyete eklenerek aktifleştirilir.

- KVK ve ARGE yasası çerçevesinde yapılan harcamaların tamamı matrahtan düşülür ve aynı zamanda amortismanına tabi tutulur.

- UFRS'ye göre, MODV'ın amortismanında isim hakkı, miktar üzerinden ödenen patent gibi durumlarda üretime bağlı amortisman yöntemi kullanılır. Diğer durumlarda VUK'da olduğu normal ve azalan bakiyeler yöntemi uygulanır.

- İşletmenin kendi bünyesinde yarattığı MODV harcamaları aktifleştirilemeyip gider yazılır.

KARŞILIKLAR

a) VUK – TDHP: - Daha önce değinilen şüpheli alacak karşılığı en belirgin olanıdır.

- Olayın dava ve icra safhasına intikali halinde gider yazılır.

b) UFRS: -Yükümlülüğün gerçekleştiği dönemde karşılık ayrılır.

- Nakit çıkış ihtimali bulunmayan konular için karşılık ayrılamaz.

- Örneğin bir firma hakkında oluşan vergi ihtilafı dolayısıyla vergi mahkemesine gidilmesi halinde, karşılık ayrılması zorunludur. Ancak, VUK'a göre böyle bir karşılık ayrılamaz.

-İleriye dönük ortaya çıkması muhtemel olumlu ve olumsuz şarta bağlı yükümlülükler mali tablo dipnotlarında belirtilir. VUK'da böyle bir uygulama yoktur. (UMS-37)

KIDEM TAZMİNATLARI

a) VUK – TDHP: Kıdem tazminatı ancak işçinin iş akdinin sona ermesi halinde ödenir ve gider yazılır. Stoklar ve üretimle ilgilendirilmez.

b) UFRS: - Kıdem tazminatları ve kullanılmayan izinler için karşılık ayrılır ve gider yazılır. Stok ve maliyetlerle ilgilendirilmez. Kıdem tazminatı karşılıkları toplam rakam olarak değil, net bugünkü değere göre hesaplanarak gider yazılır.

- İskonto oranı olarak devlet tahvil faiz oranı dikkate alınır. (632/373, 632/472)

SATIŞLAR VE DİĞER GELİRLER-1

a) VUK – TDHP: Faturanın düzenlenmesi, malın teslim edilmesi ve hizmet ifasının tamamlanması ile hasılat gerçekleşmiş olur. Ancak istisnai durumlarda sadece KDV yönünden geçerli olan avans faturalar düzenlenmektedir.

- Satış bedelinin içinde bulunan vade farkları hasılat sayılır.

a) UFRS: - Mal satılıp, tahsilat yapılsa bile malın teslim görevi satıcıya ait ise tahsilat tutarı hasılatı değil, sipariş avanslarına (340) yazılır. Veya satış kaydı ve maliyet kaydı düzeltilir. (600/120 ve 157/620)

- Vadeli satış tutarı iskonto edilerek bulunan fark faiz geliri olarak yazılır. VUK'a göre 600 hesaba yazıldıysa düzeltilir. (600/642)

SATIŞLAR VE DİĞER GELİRLER-2

a) UFRS: - Hizmet işletmelerinde bilanço tarihi itibarıyla hizmetin tamamlanma oranı dikkate alınarak gelir ve gider oluşturulur. VUK'a göre tamamlanmayan hizmetler için gelir ve gider kaydı yapılmaz. (Yıllara yaygın inşaat ve onarma işlerinde olduğu gibi)

ERTELENMİŞ VERGİ-1

- Bu deyim UFRS uygulamasına aittir. Mali ve ticari kar arasındaki farklılığın uyumlaştırılması için "Ertelenmiş Vergi Varlığı" ve "Ertelenmiş Vergi Yükümlülüğü" hesapları kullanılır.

- Mali ve ticari karı farklılaştıran unsurlar sürekli ve geçici farklar olarak sınıflandırılabilir.

- Sürekli farklara örnek olarak gecikme zamları ve faizleri, yasal sınırı aşan bağış ve yardımları, ilgili yılda unutulmuş amortismanları gösterebiliriz. Bunlar vergi matrahından hiç indirilmez.

- Geçici farklara örnek olarak, kıdem tazminatı karşılığı, çekler için ayrılan reeskontlar, henüz indirilemeyen geçmiş yıl zararları, menkul değer ve VUK md. 278'e uymayan stok değer düşüklüğü karşılığı gösterebiliriz.

ERTELENMİŞ VERGİ-2

- Bunlar bir dönemde matraha ilave edilmekle birlikte sonraki dönemde vergi matrahından indirilir.

- Ertelenmiş vergi varlığı (borçlu hesap) ve ertelenmiş vergi yükümlülüğü (alacaklı hesap) yukarıda değinilen geçici farklardan doğar.

- Geçici farklardan kıdem tazminatı karşılığı, VUK md.323'e uymayan şüpheli ticari alacak karşılığı kazançtan indirilebilir bir unsur olup, "Ertelenmiş Vergi Varlığı" doğurur. (EVV/691)

- Geçici farklardan stok değer farkları, sabit kıymet değerlendirme fonu vergilendirilebilir bir unsur olup, "Ertelenmiş Vergi Yükümlülüğü" doğurur. (691/EVY)

- Ertelenmiş vergi varlığı ve ertelenmiş vergi yükümlülüğü hesapları birlikte bulunduğu bilançoda uzun vadeli kalemlerin altında netleştirilerek gösterilir.

(Bu çalışma EBSO'da seminer konusu edilmiştir.)

LİZBON ANTLAŞMASI VE TÜRKİYE'YE ETKİLERİ

Prof. Dr. Adnan GÜLERMAN
Yeminli Mali Müşavir

I – AVRUPA BİRLİĞİNİN GELİŞMESİ:

Bilindiği gibi, bu günkü ismi ile Avrupa Birliği (AB) 1940'ların sonunda Almanya, Fransa ve Lüksemburg arasında Kömür-Çelik Birliği olarak kurulmuştu. Aslında bu Birliğin amacı da dünyayı yakıp yıkan, milyonlarca insanın savaş alanlarında ve cephe gerisinde ölümlerine sebep olan iki dünya savaşının baş aktörleri Fransa ile Almanya arasında bir dostluk köprüsünün kurulmaya çalışılmasıdır.

Ünlü bir kişinin "Kritik sorunlarınızı yemek masasında görüşünüz" önerisinde olduğu gibi, insanlar karınları tok olduğu zaman daha sakin düşünür ve doğru kararları verebilirler. Genel olarak bakılınca, iki kişinin bir yemek masasında buluşması özünde bir ekonomik ve psikolojik ilişkidir. Bu ilişkiler, birlikteliğinin oluşmasını sağlamaktadır.

Yakın geçmişe kadar, birbirlerine bıçak bileyen ABD ve Çin de bir pinpon karşılaşması ile başlatılan küçük bir ticari ilişki sonunda bu günlere gelebilmiştir.

Almanya ile Fransa arasında bulunan kömür ve demir yataklarının işletilmesi için başlatılan birliktelik ilk hareket noktası oldu. Doğal olarak, bu iki ülke arasında kalan ve bu maden yatakları yönünden çok zengin olan Lüksemburg da bu işbirliğinden dışlanmadı

Uzun uzun anlatmaya gerek yok, bu "Üçler" daha sonra "Altılar", "Dokuzlar" vb. halinde gelişerek bu günkü "yirmi yediler" haline geldiler.

Türkiye de bu kervana 1959 yılında katılmak istedi. Parmak hesabıyla tam 50 yıl geçti.

Bu 50 yıl boyunca Türkiye'nin Birliğe tam üye olabilmek için gerekli ve yeterli gayreti gösterdiğini söyleyemeyiz. Aşık Veysel'in "Uzun ince bir yol" deyimine uyan bu yoldaki karşılaşılan engellerin çoğunu kendi kendimize koyduğumuzu da belirtmeliyim. Bu ilgi yoksunluğunun Türk kamuoyundaki Birlik tam üyesi olabilme heyecanını önemli ölçüde azalttığı da zaman zaman yapılan anketlerde de açıkça görülmektedir.

II- ABD'YE BENZER BİR YAPILANMA

Hiç kuşkusuz, gidiş ABD gibi bir birliğin oluşmasına ulaşmaktır.

Nitekim 2000 yılı mart ayında 15 AB ülkesinin liderleri Lizbon'da bir araya gelerek 10 yıl sonra Birliğin nereye gelmesi gerektiğini ortaya koyan Lizbon Stratejisi'ni belirlemiş ve bu hedef üzerinde anlaşmaya varmışlardır.

Bu strateji sonunda öteki hedeflere ulaşılmasının yanında Avrupa Birliği'nin anayasası olan Lizbon Antlaşması da bulunmaktadır.

Hatırlanacağı üzere, geçtiğimiz aylarda onaylamaları noksan kalan iki üye İrlanda ve Çek Cumhuriyeti'nin onayının alınması ile 27 üyenin oy birliği sağlanmış bulunmaktadır.

Sıra Birliğin tamamlanması gereken organizasyon yapısının tamamlanmasına, yani Birliği temsil edecek Başkan'ın ve Dış İşleri Bakanı'nın seçimine kadar gelmiştir.

19 Kasım 2009 tarihinde ilk başkan olarak Belçika Başbakanı Herman van ROMPUY VE dışişleri Bakanı olarak da İngiliz Catherine ASHTON seçilmiş bulunmaktadır.

ROMPUY'ın Belçika Parlamentosu'nda 2004 yılında gerçekleşen ve Avrupa Konseyi'nin düzenlediği "Türkiye'nin AB Üyeliği" konulu toplantısındaki "AB'nin Türkiye'yi de içine alacak şekilde genişlemesi, herhangi bir genişleme hamlesi kabul edilemez. Avrupa'da geçerli olan ve aynı zamanda Hıristiyanlığın da temelinde yer alan evrensel değerler vardır ve Türkiye gibi büyük İslami bir ülkenin Birliğe girişi, bu değerlerin gücünü yitirmesine yol açacaktır" sözlerinin benzerleri bazı Birlik üyeleri tarafından da daha önce söylenmiş bulunmaktadır. Bu sözlerdeki "büyük" kelimesi gözden kaçırılmamalıdır. Birlik üyelerini çekingenliğe yönelten en büyük nedenlerden birisi nüfusunun 70 milyonun üzerinde olması ve nüfus artış hızının da Birlik ortalamasının çok üzerinde bulunmasıdır.

İngiltere'nin Birliğe girişini Fransa'nın veto ederek bir süre engellediği hatırlanacak olursa, Hıristiyan olmanın da veto edilmeye engel olmadığı görülecektir.

Yukarıda değindiğimiz gibi bu yapılanma ABD'nin devlet yapılanmasına oldukça benzerlik göstermektedir.

III- TÜRKİYE'NİN GECİKMESİNİN OLUMSUZ YÖNLERİ:

Burada şu hususu belirtme gerekli olmaktadır: Avrupa Konseyi Yerel Yönetimler Komisyonu üyesi olduğumu bilenlerin sık sık şu sorusuna muhatap olmuştum: İyi ama, Birlik Türkiye'den her görüşmede yeni şeyler istemekte, öteki üyelere istenmeyen hususlar bizden istenilmektedir. Bu Türkiye'nin tam üye olarak girişini engellemek, ötelemek değil midir?

Türkiye'den bu uzun ince yol boyunca başka ülkelere istenmeyen hususların istenildiği doğrudur. Ama, Birliğin dinamik bir yapısının olduğunu da gözden uzak tutmamak gerekir. Birliğin her geçen gün yeni kazanımları olmaktadır. Bu yüzden her yeni katılacak üyenin öncekilerden istenilmemiş olan bazı hususlarla karşı karşıya kalması yadırganmamalıdır. Yeni üye kendisini birliğin son özelliklerine uyarlamak zorundadır. Böyle olunca, tam üyeliğe geçişi uzun bir süre alan Türkiye, bu süre boyunca yeni taleplerle karşılaşma ve bu talepleri de ilave olarak yerine getirme durumunda kalmaktadır. Diyelim ki, 1985 yılında üye olan bir ülkeden Birliğin o yıla ait özelliğine uygun şartları yerine getirmesi istenilmekte, sonraki gelişmelere uygun olarak gelinen noktada da yeni girecek üyeden de bu yeni duruma uygun yapılanma istenilmektedir. Şöyle bir itirazın ne ölçüde yersiz karşılanacağı bilinmelidir: 2009 yılında gelinmiş gelişme durumunuzdan Türkiye'yi sorumlu tutmayın, bizden 1981 yılında tam üye olan Yunanistan'dan istenilmiş olan yapılanmayı isteyin. Böyle olabildiği takdirde Birlik çekiciliğini çoktan kaybetmiş olacak 1949 yılında Üçler olarak başlayan yapı günümüzde 27'ler haline gelemeyecekti.

Doğal olarak, bundan çıkacak sonuç, Türkiye tam üye olmaya kararlı ise, müktesebata uyum sağlamada ne kadar gecikirse, Birliğin Türkiye'den beklenti listesi de o kadar kabarık olacaktır.

Burada bir yanlış anlaşılmayı önlemek için şu hususu da önemle belirtmem gerekmektedir. Bir ülke mevcut şartlara uyum sağlayarak tam üye olduktan sonra olduğu yerde kalacak değildir. Yürüyüşte "uygun adım marş" komutuna uyulması gibi, katılan her üye yeni gelişmelere de günü gününe uyum sağlamak zorunda bulunmaktadır.

Türkiye'nin 50 yılda tam üyelik hedefine ulaşamamasının hem Türkiye'den, hem de AB'den kaynaklanan iki yönlü gerekçesi bulunmaktadır. Bunlardan başlıcalarına da satır başları olarak yer vermek uygun olacaktır:

Gecikmenin Türkiye kaynakları:

- a) Türkiye demokratikleşmede yeterince istekli ve hızlı değildir,
- b) Nüfusunun yüksekliği Avrupa Parlamentosu'nda Almanya'dan sonra en fazla parlamenterin bulunmasına neden olmaktadır,
- c) Nüfus artış hızı birlik üyelerine göre çok yüksektir.
- d) Fert payına düşen milli gelir, Birlik ortalamasının çok altındadır,
- e) Birlik normlarına uymamak için "Türkiye'nin özel durumu" gibi ayrıcalıklar istenilmektedir,

Gecikmenin Birlik kaynakları:

- a) Birlikte tam üyelik kararları oy birliği ile alınmaktadır, (Yukarıda Lizbon Antlaşmasından sonra oy birliğinin geçerli olamayacağını açıklamış bulunmaktayız.)
- b) Kıbrıs'ın bölünmüşlüğünde çözüm beklentileri vardır,
- c) Türkiye'nin başta Anayasası olmak üzere bazı temel yasalarının birlik normlarına uyum sağlanması beklenmektedir. (İspanya Ceza Kanunu'nu yenilerken Avrupa İnsan Hakları Sözleşmesini esas alması sebebiyle İnsan Hakları Mahkemesinden dönem dava sayısı Türkiye'ninkinin kırk ikide biri kadardır.)

Buradan da anlaşılmaktadır ki, Birlik üyelerinin muhalefetini ortadan kaldırmak veya en aza indirebilmek için yapılacak en önemli husus, eğer samimi olarak Birlik üyesi olunmak isteniyorsa, öncelikle yasal düzenlemelerin bu esasa göre yeniden ele alınması, sonra da bu düzenlemelerin kâğıt üzerinde kalmasını önleyerek noksansız uygulanması gerekmektedir.

IV- LİZBON ANTLAŞMASI'NIN BİRLİK VE TÜRKİYE YÖNÜNDEN ÖNEMİ:

Lizbon antlaşması üzerinde 27 üyenin onayının alınmasından sonra, bu Antlaşmanın son aşaması olan AB Başkanı'nın 19 Kasında seçilmiş olmasıyla Birlik için olduğu gibi Türkiye için de yeni bir ufuk açıldığı görülmektedir. Ama bu yeni ufuk bir rehabet dönemi olmamalıdır. Türkiye'yi tam üye görmek istemeyenlerden daha çok, tam üye olarak görmek isteyen üye bulunmaktadır.

Asıl önemli olanı, Türkiye'nin kendisini içtenlikle tam üye adayı olarak görmesi ve gereğini zaman kaybetmeden yerine getirmesidir. Burada

önemli olan, sizin kendinize nasıl baktığınız değil, AB'nin ve AB insanının size nasıl baktığı, sizden neleri beklediğidir.

İşte bunları öğrenmek amacıyla Boğaziçi Üniversitesi Avrupa Çalışmaları Merkezi öncülüğünde yapılan, Almanya, Fransa, İspanya ve Polonya'daki 5000 kişiyi kapsayan "Avrupalıların Müstakbel Bir AB Üyesi Olarak Türkiye'ye Bakışları ve Türkiye'nin Avrupalılaştırma Sorunları" başlıklı araştırmalarında,

- a) Demokrasi ve insan hakları (%43,3)
- b) Ekonomik gelişmişlik ve refah,
- c) Farklı görüş ve hayat tarzlarında hoşgörü,

Beklentileri ön plana çıkmış bulunmaktadır. Öyle zannediyorum ki, bu araştırmadaki sorular bizlere yöneltmiş olsaydı aynı sonuçların elde edilmesi mümkündür.

Günümüzde Almanya ve Fransa gibi iki büyük AB ülkesinin Türkiye'nin tam üyeliğine karşı çıkmasına fazla önemsememek gerekir. Hatırlanacak olursa, bu iki ülkenin bu liderlerden önceki liderleri de Türkiye'ye muhalif değillerdi.

2004 yılında tam üye olan 10 ülkeden 8 tanesinin ekonomik, politik ve sosyal yönden birçok dezavantajları olmaları Birliğe çok önemli bir yük getirmiştir. Birliğin bir yükü hazmetmeden yeni bir yüke katlanmasını beklemek haksızlık olur.

Bu 8 ülkenin dezavantajlarına rağmen Birliğe toptan üye alınmasının gerekçesi, bu ülkelerin Demir Perde'ye geri dönmelerinin önlenmesidir.

Mademki Birlik yeni üyeleri hazmetme sıkıntısı çekmektedir, o halde Türkiye elden geldiğince kendisini yük olma durumundan arındırmalı ve Lizbon Antlaşması'nın getirdiği avantajlardan faydalanmasını bilmelidir. .

Bu avantajlar nelerdir?

1- Bundan böyle üye devletlerin "veto" hakları önemli ölçüde sınırlandırılmış bulunmaktadır. Kararlar, "Kural kararlar" olarak isimlendirilenler "çoğunluk prensibi" uyarınca oy çokluğu ile alınacaktır.

Bu nedenle, bazı birlik üyesi liderlerinin aleyhte görüşleri etkinliğini kaybedecek, çoğunluğun kararına uyma prensibi gereğince, bazı muhalif görüşler hangi güçlü AB ülkesine ait olursa olsun, bireysel olmaktan öteye geçemeyecektir.

2- Karar almada üye sayısının çoğunluğunun esas alınması yanında "çifte çoğunluk mekanizması" adı verilen ikinci bir kriter de 27 üyenin yüzde 55'den fazlasının onaylaması ile birlikte, onaylayan ülkelerin nüfusunun Birlik nüfusunun yüzde 65'ini karşılaması gerekmektedir. Böylece nüfusu çok düşük olan Güney Kıbrıs ve Avusturya gibi müzmin muhaliflerin etkisinin ortadan kaldırılmasının yanında, nüfusu 70 milyonu aşmış bulunan Türkiye'nin etkinliği de artmış olacaktır.

V - S O N U Ç :

Görüldüğü gibi, Lizbon Antlaşması, başka bir deyimle Birlik Anayasası'nın onaylanması prosedürünün tamamlanmış olmasıyla Türkiye ve dünya yeni bir yapılanma ile karşı karşıyadır.

Bir bakıma, Birlik Türkiye'nin tam üyeliği için yeni ve engelleri kaldıran bir kapı açmıştır. Yapılacak iş "Tarama Süreci"nin tamamlanabilmesi için samimi bir gayretin gösterilmesidir.

Kuşkusuz iş bu kadarla da bitmemektedir. Müzakerelerde açılıp kapatılan 2 başlıktan geriye kalan 33 başlık için 85 bin sayfa tutan uyum çalışmalarının gereğinin yerine getirilebilmesi için "gün 24 saattir" prensibine uyularak gayret gösterilmelidir.

Kanaatim odur ki, mevcut 27 üye tam üye olabilmek için geçmişte büyük arzu ve çaba gösterdiğine ve tam üye olanlardan hiç biri bu teşebbüsünden pişman olup, kendisini Birlik dışına çıkartma arzusu göstermediğine göre, Türk insanına Birlik üyeliğinin ne getirip ne götüreceği sübjektif değerlendirmelerden arındırılarak iyi anlatılmalıdır.

Şunun bilinmesinde de fayda vardır: Birliğin başarılı ve uzun bir yol almasına rağmen bu gün Birlik üyesi insanların bir kısmında hala üye olmanın memnuniyetsizliği görülmektedir. Aynı memnuniyetsizliğin veya isteksizliğin bir kısım insanımızda da görülmesi yadırganmamalıdır.

Son olarak şu hususu belirtmekte fayda görmekteyim: Türkiye ister tam üye olsun, ister olmasın; ister Birliğe alsınlar ister almasınlar. Birlik standartları çitası yükseltilmiş demokrasi ölçüleridir. Türk insanını mutlu ve müreffeh kılabilmek için bu standartlar benimsenmeli ve uygulanmalıdır.

XIII TÜRKİYE MUHASEBE STANDARTLARI SEMPOZYUMU İZLENİMLERİ

Kemal KÜÇÜKYILMAZ
Yeminli Mali Müşavir

Saygı duruşu ve İstiklal Marşının söylenmesi ile açılış konuşmasını

Sn.Feyzullah TOPÇU;

Uluslararası şirketlerin ülkemizde faaliyetlerini arttırması ile gündeme gelen standartlar, ülkemizde de uygulanmaya başlanmıştır. Ekonomik krizin sonrasında G20 toplantılarında krizin nedenlerinin en önemli sebebinin, Uluslar arası Finansal Raporlama ve Muhasebe Standartlarının eksik uygulanmasına dikkat çekilmiştir. Buna bağlı olarak da Uluslararası Muhasebe Standartları ve Finansal Raporlama Standartlarının yeniden gözden geçirilmesi üzerine dikkatler yoğunlaşmıştır. Ülkemizde de söz konusu standartların uygulanması önemini arttırmıştır.

TÜRMOB'un katkıları ile KOBİ'ler için uygulanacak UFRS'nin kullanımı hayata geçecektir. Ancak kriterlerin henüz belirlenmemiş olması da önemlidir.

Meslektaşlar olarak bizlerde alt yapılarımızı bu uygulamaya hazırlamalıyız. Bunun için eğitim ve sempozyumlar önem kazanmaktadır.

Bu Standartların uygulanmasıyla, KOBİ'ler ve diğer şirketlerde ciddi değişimler görülecektir.

TÜRMOB adına söz alan Nail SANLI;

İzmir SMMM odasının başarı ile yürüttüğü çalışmalarına, katkılarına teşekkür ederiz. TÜRMOB olarak önümüzdeki yıllarda sürekli eğitim, merkezlerimizde standartların güncelleşmesi ve etik kuralların uygulanması için çalışacağız. TÜRMOB Standartların uygulanmasına destek vermeye devam edecektir.

TÜRMOB standartların uygulanmasına hazırdır.

Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu KOBİ'ler için 09.07.2009 tarihin de hazırlanan Muhasebe Standartlarının Uygulanması için karar almıştır.

BDDK adına söz alan Nuri BODUR;

KOBİ'ler Türk Ekonomisinde çok önemlidir. Toplam krediler 376 milyar TL içinde KOBİ'lerin payının %20 gibi yetersiz olduğunu görüyoruz. Standartların uygulanması ile KOBİ'lerin özellikle finansal fon kaynaklarına daha kolay ulaşacağına inanıyoruz.

SPK adına söz alan Bekir Sıtkı ŞAFAK;

Sermaye Piyasalarının uygulanmasında amaç güvenli bir şekilde kamunun aydınlatılmasıdır. Yatırımcılara sunulan finansal bilgilerin güvenli olarak sunulması, kaynakların doğru ve etkin kullanılmasını sağlar. Bunun için, amaçlara uygun finansal kaynakların kullanılmasının da güvenilir finansal tabloların bulunması gerekir. Uluslar Arası Standartlar da az sermaye kullanan KOBİ'ler önemli bir yere sahiptirler. Ancak Finans Piyasalarından

yeterli payı almamaktadırlar. Uluslar arası finansal kaynaklara ulaşılabilmesi için UFRS'nin uygulanması gerekir, bu da KOBİ'ler için ağır yüküdür. Bu nedenle UFRS KOBİ'ler için uygulanabilecek kolaylığa getirilmiştir.

Bizde kurum olarak Ülkemiz KOBİ'leri için gerekliliği kağınlmayacak kadar önemli olan Standartların uygulanmasında katkılarımız olacaktır.

Gelir İdr.Bş.Yard. Adnan ERTÜRK konuşmasında;

KOBİ'ler için Finansal raporlama standartlarının uygulanmasının bizler içinde önemini biliyoruz yakından izliyoruz.

Vergi uygulanmasında kazancın tespiti esasında muhasebenin uygulaması birbirinden ayrılmaz konulardır. Yani matrahın tespiti defter ve düzenine dayanmaktadır. Para ile ilgili işlemlerin izlenmesi muhasebe ve vergi sistemimizle birlikte uygulanmaktadır. Tüm dünyada var olan Muhasebe Standartları uygulaması için Gelir İdaresi kurumumuz her türlü katkıya hazırdır.

Gelir İdaresi KOBİ'ler için uygulamaya koyduğu bazı istisna ve diğer uygulamalar arasında örnek olarak; AR-GE harcamaları ve Teknoloji Geliştirme Bölgelerinde vergi istisnaları tanınmıştır. Serbest Bölgelerdeki mükellefler için de istisnalar bulunmaktadır, Endüstri Bölgelerinde de değişik istisnalar bulunmaktadır.

Türk.Muh.Stand.Kur.adına Bülent ÜSTÜNEL konuşmasında;

Türk.Muh.Stand.Kurumu tarafından yayınlanan standartlar Halka açık şirketler, Bankalar, Sigorta şirketlerine uygulanmaktadır, bunların sayısı da BİNİ geçemez. Ancak KOBİ'ler her ülkede önem arz ederler. Tüm Ülkeler kendilerine göre farklı uygulamalar yaparak KOBİ'ler için Uluslar arası Muhasebe standartlarını uygulamaktadırlar.

Artık KOBİ'ler içinde KOBİ Muhasebe. Standartlarının uygulanmasının günü gelmiştir.

AB uyum yasaları gereği Uluslar arası Muhasebe Standartları KOBİ'ler için sınırlama getirilmemiştir. Tüm işletmeleri kapsamaktadır. KOBİ Muh.Stand.'nın uygulanabilmesi 4 ve 7 no'lu direktiflerde yer almaktadır. Kurumumuzun hedefi Ülkemize yakışır KOBİ Muhasebe Standardı uygulamasına geçmektir.

Sayın Mustafa ÖZYÜREK konuşmasın da İZMİR SMMM Odası yetkilileri, 13 yıldır bu sempozyumları daha bir güzel şekilde düzenliyorlar.

KOBİ'lerin konularının tartışılması özellikle önemlidir. Çünkü KOBİ'lerin üretim, istihdam konularında ağırlıkları vardır. Ancak KOBİ'lerin finansal kaynaklardan aldığı pay eskiden daha azdı, şimdi %20 olmasına rağmen yine azdır.

Buraya gelinmesi kolay olmamıştır. Büyük bir eğitim seferberliği gerçekleştirilerek Muhasebe Standartlarının Türkiye'de uygulaması geliştirildi. Türkiye'deki mali tabloların karşılaştırılabilir olması nedeni ile önemlidir.

Dünyadaki kriz nedeniyle Türk ekonomisi de küçülmüştür. Paylaştığımız milli gelir %8 azalmıştır.

Türkiye’de bankalar reel ekonomiye göre daha az etkilenmiştir. 10 milyar TL olarak tahmin edilen bütçe açığı 60 milyar TL olarak gerçekleşmiştir. Böyle bir büyük yanılma ülkemiz için bütçesizliktir. AB ülkelerinde bütçesi en kötü olan İspanya’dan sonra Türkiye gelmektedir.

Türkiye’nin temel sorunu işsizliktir. 2010 yılında da işsizliğin artacağı görülmektedir. Bu sorun ekonomi için olduğu kadar, sosyal olarak çok büyük bir sorundur. Gençlerimiz okuyorlar, mezun oluyorlar ancak onlara çalışacakları iş temin edemiyoruz, bu ülkemiz için ciddi boyutta sorunumuzdur.

Sempozyumu hazırlayan sayın değerli oda ve başkanına çok teşekkür ederim.

Tezini sunan Orhan ÇELİK

KOBİ Standartları günümüzdeki en önemli standarttır. KOBİ’ler bütün dünyada toplam şirketlerin %80-90’nını bulmaktadır. Bu nedenle KOBİ’lerin Muh.stand.’nın gündeme alınmasının anlamı çok büyüktür. Her ülke kendi KOBİ’sinin Standardını kendisi yapacaktır.

KOBİ standardı dediğimiz standartların uygulaması çok kolay olacaktır. Yani zaten birçoğunu uyguluyoruz.

KOBİ standardının uygulaması için Ticaret Kanunu’nun çıkmasını beklemeye gerek yoktur, Maliye Bakanlığının desteklerini bekliyoruz.

Tam Set IFRS’nin KOBİ’lerde uygulaması zordur ve ihtiyaçları farklıdır. KOBİ’ler için uygulanacak Muh.Stand.’ni Kamuya hesap verecek şirketler için uygulanan Tam Set Muhasebe Standardının küçültülmüşü değildir. KOBİ’lerin ihtiyaçlarına uygun olan bir standarttır.

ABD’de KOBİ’ler için geliştirilmiş özel bir standart veya standartlar seti bulunmamaktadır. Bunun yanı sıra sadece SEC’ye (ABD Sermaye Piyasası Kurulu) tabi şirketlerin finansal tablo açıklama zorunluluğu vardır.

AB’de mevcut durum

Birlik düzeyinde düzenlemeler, Ülke düzeyinde düzenlemeler KOBİ Muhasebe Standartlarını nasıl uygulayacağı hakkında Birliğin bir yönergesi yoktur. Burada bir boşluk var, Türkiye’nin de bu boşluğun doldurulmasında çalışma yapması gerekir.

Şu anda AB’de KOBİ’ler için muhasebe uygulamalarını büyük ölçüde 4 ve 7 yönerge ikame etmektedir.

Yeni Türk Ticaret Kanununun Yasalaşması ile Muhasebe Standartları uygulaması daha kolay olacaktır.

KOBİ'ler için Muh.Stand.nın gün geçirmeden uygulamaya geçilmesi gerekir. Bu uygulama ile Muhasebe ve Finansal tablolardan faydalanan kurumlar ciddi yarar sağlayacaktır.

Nazmi KARYAĞDI düşüncelerini özetleyerek;
Sizce bugün Dünyanın ve Ülkemizin yaşadığı bu kriz bir hastalık mı yoksa bir hastalığın belirtisi mi?
Şu an alınan tedbirlerin semptomların krize yol açan nedenler nelerdir?

*Emlak fiyatlarının şişirilmesi,
Gayrimenkul değerlendirme şirketlerinin aşırı değer göstermeleri
*Kredi Derecelendirme Şirketlerinin ertesi gün batacak olan şirketleri tam tersi göstermeleri,
* Uluslar arası şirketlerin CEO'larının açıklama ve verdikleri aldatıcı güven mesajlarıdır. Bu durumda;
Sorun işletmenin ateşinin olmaması mıdır? Yoksa termometre hatası mıdır?

Dünya da yaşanan krizlerden yapılan değerlendirmeler arasında;
1637 de Hollanda'da lale krizinin çıkmasından önce, lale soğanları bir ev parasına çıkıyor, daha sonra düşüyor.
1857 de yaşanan ABD Krizi Kırım savaşını takiben,
1873 de Viyana'daki borsanın düşüşü,
1907 de Banka paniği yaşanıyor, ardından 1.Dünya Savaşı
1929 da Büyük Buhran Krizi
Kriz öncesi Newyork borsasında ciddi artış oluyor. Her köşede finans şirketi kuruluyor. Hızlı bir para basımı var. Bankalar arası günlük borçlanma faizi % 8 'e vanyor.
4300 banka batıyor, devlet bazı şirketleri kamulaştırıyor.

Diğer Krizler

II. Dünya Savaşı

1970 Petrol Krizi

1989 'da ABD Krizi 534 bankaya Federal Mevduat Sigorta fonu tarafından el konuyor.

1990 Finansal Krizler

1945–1970 Dönemi Bankacılık sistemi krizi.

Son Küresel Kriz:

ABD'de kredilerdeki hızlı büyüme

1980'de GSMH'nın %211 'i

2006'da " " %116 'sı

Türkiye'de

1981-2000 %20

2009 da Türev ürünlerinin toplam 62 Trilyon USD olduğu tahmin ediliyor.

Krizlerdeki Ortak Özellikler:

*Şişirilmiş varlık değerleri

*Şişirilmiş varlık değerlerinin denetlenerek onaylanması,

Ve Sonuçları

Şirket zararları, Oluşan hisse fiyatları, Kapitalizmin sorgulanması, Muhasebe standartları sorgulanması.

Sorunlar:

Büyük sorun: Yüksek gelir elde eden yöneticiler, hisse bazlı ödemeler, tribüne oynamak.

Kriz ve Muhasebe

IASB ve FASB üzerinde Finans Kuruluşlarının etkisi olup olmadığı.

SONUÇ:

Bankaların daha fazla kredi vermek için çalışması, tüketimin teşvik edilmesi,

Gerçeğe uygunluk standartları,

Krizi değerlendiren Hollanda: Kafayı paraya takmıştık bu nedenle bu kriz aynı anlamda AHLAKİ bir krizdir. Demidir.

K.Marks; Sanayiciler pahalı malları tüketicilere satacaklar, tüketiciler lüxe alışacak kredi alacaklar, bankalar batacak ve devlet borçları ödeyemeyecek ve dünya komünizmle yoluna devam edecek. Sözü hatırlatıldı.

Sempozyumun sonlarında yapılan değerlendirmelerde; İzmir Ticaret Odasını temsilen söz alan Akın Kazançoğlu; standartların uygulanmasıyla muhasebe sisteminin oturacağına mali tabloların daha gerçekçi olacağına ekonomi de kayıt dışılığın azalmasına da yardımcı olacağına inanıyorum. Ancak Avrupa da ki kobi standardı ile Türkiye deki kobi standardının ayrılması gerekmektedir. Bu uygulamada kobilerin aynı kefeye konulmaması yeni bir yük getirilmemesine dikkat edilmesini aşamalı uygulama yapılmasını diliyorum.

İzmir Gelir İdaresi başkanı Dr Mustafa BULUT standartları incelediğini ancak kötü bir çeviri olduğunu o nedenle tam olarak anlayamadığını Hocaların katkılarının olması gerektiğini belirterek uygulamada; vergileme ilkelerinde kazancın tespitinde hataların oluşması sonucunda DEVLET olarak buna müsaade etmeyeceklerine gereken cezalandırmayı yapacaklarını belirterek tek düzen hesap planının sorunlara cevap verdiğini için bu yönünde de gerekli düzenlemelerin yapılmasını matrah kaybının oluşmasına sebebiyet verilmemesine dikkat çekmişlerdir.

Prof.Dr.Rüstem HACİRÜSTEMOĞLU değerlendirmesi;

Neden standartlar diye ortaya atılan bir düşünceye cevaben PARANIN SAHİBİ BÖYLE İSTİYOR yanıtı gelmiştir. Öyle ya paranın sahibi uluslar arası finans kuruluşları ise ve ondan para istiyorsanız eskiden olduğu gibi ver ipoteği al parayı devri kapanmış oldu. Uluslar arası para sahipleri parasını isteyen tam sana para verelim sende bize bizim standartlarımıza ne kadar uygun durumdasın, ne alıyorsun, ne üretiyorsun, nereye nasıl satıyorsun bizim para bize geri döner mi ömrün ne, kafa yapın nasıl, güncel misin, gibi STANDART ÇIKARMA SORULARINA vereceğin KOBİ finanslama sınavından alacağın karneye göre kaç para alabileceğin anlaşılacaktır.

Söyleyene göre; yaşam bir sınavdır.
Nerde duruyorsan, orda durursun,
Neysen o sun, yolun yarısı yoktur.

KIBRIS STANDARTLARI

Bendeniz Silifke'liyim, çocukluk gençlik yıllarımda radyodan her gün Kıbrıs'ın sesi radyosundan türküler dinlerdik. Bazen de radyoyu yanımıza alırdık, radyo önemliydi. Tabi ajansları da dinlerdik. Ajanslarda muhakkak Makaryos'un (biz öyle derdik) söylediklerini, Rumların yaptıklarını dinlerdik. Kıbrıslı Türkler zulüm içinde; köyleri yakılanlar, öldürülenler, parçalananlar, sürekli acılar. İlişkilerin gerildiği katliamların arttığı zamanlarda da Türkiye müdahale kararı almayı konuşmaya başlar bir müddet sonra. Akşamları karşı yamaçlarda ve dağlarda askerler atış talimi yaparlardı. Kıbrıs çıkartması iki defa yapıldı, fakat kaç defa niyetlenildi bilmiyorum.

Gazetelerdeki baş yazılar genelde Kıbrıslı Türkler'in acılarına dairdi. Bunların bir tanesi çok yüreğimizi dağlamıştı. Küvette kanlarında yüzen üç çocuk. Çocukların başları parçalanmış, karınları dışarı çıkmış, gözleri açıktı. Sempozyum arasında Kıbrıs'ı gezmeye çıktık. Rehberimiz bizi BARBARLIK MÜZESİNE götürceğini söyledi. Hemen 45 yıl önceki gazetede küvet aklıma geldi. Eve girdik, evet o küvet oradaydı. Rehberimiz Bulgaristan Göçmeniydi, gezide Kıbrıslı Türklerle ilgili bilgiler verdi. Kıbrıs' da çıkan Afrika gazetesini okudum, ertesi gün aynı rehberle otel lobisinde karşılaştık, bir köşede oturup sohbet ettik. "Kıbrıslı Türklerin Türkiye'ye bakışları nasıldır, buradaki yaşantıları nasıldır" diye sordum. Rehber hoşsohbet uyanık bir insandı. Özet olarak Kıbrıs da 230 bin Türk yaşadığını bunun yaklaşık 70-80 'inin devlet memuru olduğunu, maaşlarının Türkiye' dek ki memurlardan çok çok iyi olduğunu, bazı memurların fazla mesai ile daha da mutlu olduklarını, çoklarının sıfır arabalar ve yeni evlerle rüyalarını gerçekleştirdiklerini, canı isteyenlerin Güney Kıbrıs vatandaşı olup çok daha iyi ücretle çalıştıklarını, gündüz Rum gece Türk olduklarını hoş kırma Bulgar lehçesiyle anlattı. Krizin Kıbrıs' da (Başbakanın dediği gibi) teğet geçtiğini söyledi. Öyle ya 70-80 bin kişi demek en azından ortalama 150 bin aile ferdi demek, fena değil. Hatta Kıbrıslı Türkler; Türkiye'nin adadaki memur maaşlarının artık çok dengesizleştiği için bir dengeleme yapılacağını duyumunu almışlar, bunun

içinde 22 Kasım Pazar günü sendikalar öncülüğünde Standartlara hayır, ücret dengesizliğimize standart istemiyoruz diye Ada dan Ankara'ya seslerini duyurmaya çalışacaklarmış. Türkiye' dekiler "açız ver" diye Ada'dakiler "alma" diye bağınıyorlar. Bu da Adalı - Türkiyeli standart farkı olsa gerek.

Asya Gazetesinde ki bir köşe yazarı da Gazeteci Engin Ardıç'ın Kıbrıs için yazdığı; Topraklarına katmaya cesaret de edemedin üstelik, KKTC diye, hiç kimsenin tanımadığı, hiçbir dünya ülkesinin kabul etmediği bir ucubeyle, bir uyduyla durumu idare etmeye kalktın... (Soğuk savaş döneminde bu tür ülkelere "peyk devletler" denirdi)... "Hukuken" senin mi ki "elimden alıyorlar" diye ağlıyorsun? Yazsından söz ederek hiç kimse Engin Ardıç gibi gerçeği yazamadı helal olsun gibisinden Türkiye den ne kadar memnuniyetsiz olduklarını anlatıyordu.

Sonuç mu? Kıbrıs iyi, Türkiye değil. Kimse yaşadığı cennetin farkında değil, herkes çırpınıyor.

Hisse Senedi (ve İlmühaber) Satış ve Teslimlerinde, KDV Kanunu'nda Yer Alan Üç Farklı Hükmün Hangisinin Uygulanacağı

Akın Gencer ŞENTÜRK

Özellikle son bir yılda, anonim ve limited şirketlere ait hisselerin satışı olayında, başta KDV olmak üzere vergi uygulamaları ön plana çıkmış, şirketin hissesine sahip olan kişinin; gerçek kişi ya da tüzel kişi olmasının yanısıra, hissenin elde bulundurulması süresi ve hisse senedi ya da ilmühaber bastırılıp bastırılmadığı gibi konular daha da önem arz etmeye başlamıştır. Bu arada "**hisse senedi**" ve "**ilmühaber**" kavramları ile "**hisse senedi**" ve "**iştirak hissesi**" kavramlarının birbirinin aynı olup olmadığı gibi tartışmalar, özellikle son dönemlerde çokça gündeme gelmeye başlamıştır.(1)

Sorunun temelinde, konuyu KDV açısından düzenleyen KDV Kanunu'nun 17/4. maddesinde (c), (g) ve (r) olmak üzere üç ayrı alt bent bulunmasından ve bu üç hükmün çeşitli kesimlerce farklı yorumlanmasından kaynaklanmaktadır.

Oysa, "KDV Kanunu dikkatle incelendiğinde, madde 17/4-g'de "hisse senedi ile ilgili Özel Bir Hükmün yer aldığı, madde 17/4-r'de ise "iştirak hisseleri" ile ilgili Genel Bir Hükmün bulunduğu görülmektedir." Görüşümüze göre meselenin çözüm yolu da bu Genel ve Özel hüküm ayrımından geçmektedir(2).

Genel, sözlük anlamıyla; "bir şeye veya bir kimseye özgü olmayıp onun bütün benzerlerini içine alan, umumi; ayrıntıları göz önüne alınmayarak bütünü bakımından ele alınan" olarak; Özel ise yine sözlük anlamıyla, "yalnız bir kişiye, bir şeye ait veya ilişkin olan; benzerlerinden ayrılmasını sağla? yan bir özelliği olan; bir kişiyi ilgilendiren, hususi, zati; ayırt edici bir niteliği olan; her zaman görülenden, olağandan farklı" şeklinde tanımlanmaktadır(3). Bu durumda, özelin, genelin dışında olduğu açıktır.

*** Avukat**

(1) Bu konuda ayrıntılı açıklamalar için 8kz; "Hisse(Hisse Senedi ve Geçici ilmühaber Satışlarındaki istisnaların incelenmesi", Metin TAŞ-Ahmet Ozan EBDOĞAN, Yaklaşım, 2009 Kasım, Sayı:203, s.17-24; "Şirket Hissesi Satışında KDV, Gelir ve Kurumlar Vergisi", Şükrü KIZILOL, Yaklaşım 2009/Kasım, Sayı:203,s. 11-16

(2) KIZILOL, agm; Şükrü KIZILOL, Şirket Hissesi Satışında KDV Var mı Yok mu", Hürriyet 13.10.2009

(3) Türk Dil Kurumu Büyük Türkçe Sözlük.

Bu kısa bilgilerden sonra yukarıda sözü edilen üç ayrı alt bendi incelediğimizde, Kanun lafzının aşağıdaki gibi olduğunu görmekteyiz.

"c) (4684 sayılı Kanun'un 19/A maddesiyle değişen bent Yürürlük; 03.07.2001) Gelir Vergisi Kanunu'nun 81. maddesinde belirtilen işlemler ile Kurumlar Vergisi Kanu'na göre yapılan devir ve bölünme işlemleri"

"g) (5228 sayılı Kanun'un 15. maddesiyle değişen bent; Yürürlük 01.08.2004) Külçe altın, külçe gümüş, kıymetli taşlar (elmas, pırlanta,

yakut, zümrüt, topaz, safir, zebercet, kübik virconia) döviz, para, damga pulu, değerli kâğıtlar, hisse senedi, tahvil ile metal, plastik, lastik, kauçuk, kâğıt, cam hurda ve (5766 sayılı Kanun'un 12/b. maddesiyle değişen ibare Yürürlük; 07.06.2008) atıklarının teslimi,"

"r) (5615 sayılı Kanun'un 13. maddesiyle değişen bent. Yürürlük: 04.04.2007) Kurumların aktifinde veya belediyeler ile il özel idarelerinin mülkiyetinde, en az iki tam yıl süreyle bulunan iştirak hisseleri ile (5793 sayılı Kanun'un 13.maddesiyle değişen ibare.Yürürlük; 06.08.2008)taşınmazların satışı suretiyle gerçekleşen devir ve teslimler ile bankalara borçlu olanların ve kefillerinin borçlarına karşılık (5793 sayılı Kanun 'un 13. maddesiyle değişen ibare. Yürürlük; 06.08.2008) taşınmaz ve iştirak hisselerinin (müzayede mahallerinde yapılan satışlar dahil) bankalara devir ve teslimleri."

Yukarıya alınan hükümleri irdelediğimizde:

(c) bendi; anonim şirketler de dâhil tüm devir ve dönüşüm ve bölünmeler ile elbette bu kapsamdaki hisse ye iştirak değişimlerini kapsamakta ve uygulandığı mükellef kitlesi itibarıyla genel, ancak işlem olarak özel bir düzenleme olmaktadır.

(g)bendi; sadece hisse senedi teslimlerini düzenlemektedir. Unutmamalıdır ki teslim sadece satışı değil, bağışlama vs. gibi hususları da kapsayan daha üst bir kavramdır. Bu hüküm sadece anonim şirketlere ve sadece hisse senetlerine (elbette ilmühaberlere) uygulanmakta ve bu yönüyle hitap ettiği mükellef kitlesi itibariyle özel, uygulandığı işlem olarak geneldir.

(r) bendi; iştirak hissesi ve gayrimenkul satışlarını kapsadığı için özel bir işlemi düzenlenmekte ancak kurumlar denilerek kitleyi genellediğinden genel bir hüküm içermektedir.

Tarihsel süreçte en eski hüküm (KDV Kanun'un yürürlüğe girdiği 01.01.1985'ten beri mevcuttur) (g) bendi olmaktadır. Bu bentte yapılan değişiklikler hisse senedi ile ilgili olmayıp diğer unsurlar (örneğin metaller ve hurdalar) ile ilgilidir. Diğer (c) ye (r) bentleri ise daha sonra değişikliğe uğramıştır.

Bu durumda bir Danıştay Kararı'nda;

"Yasa koyucunun, yürürlükteki bir kuralı, başka bir yasa ile her zaman yürürlükten kaldırmabileceğinde kuşku bulunmamaktadır.

Ancak, yasa koyucunun yürürlükteki bir kuralı açık olarak yürürlükten kaldırdığı durumlarda sorun yoksa da önceki ve sonraki yasa hükümleri arasında olayda olduğu gibi bir çatışmanın söz konusu olduğu durumlarda, ortada üstü kapalı bir yürürlükten kaldırmanın bulunup bulunmadığının, yasaların özel-genel, önceki ve sonraki yasa oluşlarına bakılarak tespiti gerekir.

Buna göre, önceki ve sonraki yasaların her ikisi de özel nitelikte iseler, sonraki yasa önceki yasanın gelişen hükümlerini ilga eder; önceki yasa genel, sonraki yasa özel ise, özel yasanın düzenlediği konularda genel yasa hükümleri ilga edilmiş sayılır; önceki yasa özel, sonraki yasa genel nitelikteyse ve genel yasa özel yasanın öngörmediği bir konuyu

düzenlenmişse, özel yasa ilga edilmiş sayılmaz, ancak özel yasanın genel yasaya aykırı bulunan hükümleri ilga edilmiş olur."(4)

şeklinde yer alan gerekçe dikkate alındığında; kanun koyucunun 17/4-g hükmünde yer alan hisse senetleri (ilmühaberler dahil) hakkındaki düzenlemeyi daraltma veya diğer hükümlerle değiştirme amacı taşımadığı baştan beri hisse senetlerini ayrı bir yere (özel bir yere) koyduğu açıktır(5).

Daha sonra çıkan özel ve genel hükümlerin daha ziyade hisse senetleri dışında kalan (iştirak hissesi veya gayrimenkul gibi) kıymetleri KDV'den istisna etmeye yönelik olduğu açıktır. Ancak olayın hisse senetlerini ilgilendiren boyutu, hisse senedi teslimleri baştan beri her durumda KDV'den istisna iken zaman içinde bunların sadece satışından (dikkat tesliminden değil satışından)(6) doğan kâr kurumlar vergisi anlamında da istisnaya tabi tutmak için yeni yollar getirmiştir.

Bu yeni yolların getirilmesine paralel olarak, hisse senetleri dışında kalan gayrimenkuller ve diğer iştirak hisseleri için KDV Kanunu'nda da yeni düzenlemeler getirilmesi gerekliliği, zaten baştan beri KDV'den istisna olan hisse senetlerinin durumunda bir değişiklik meydana getirmemiş tir(7).

(4) Dn. 10. D.'nin,20.04.1999 tarih ve E.1998/1604, K.1999/1627 sayılı Kararı.

(5) Mehmet MAÇ, KDV Kanunu md.17/4-r hükmünün 17/4-g hükmünden sonraki zamanlarda ihdas edilmiş olması ile ilgili olarak, (bizim de katıldığımız üzere), "Hisse senedi teslimleri KDVK'nun 17/4-g hükmünde KDV'den zaten istisna edilmiş olduğundan, hisse senedi ile temsil edilen iştirak hisseleri satışları yönünden bu hüküm yeni bir istisna getirmemektedir. (Hisse senedi ile temsil edilen iştirak hisseleri hiçbir şarta bağlı olmaksızın ve öteden beri KDV'den müstesnadır." görüşünü ortaya koymaktadır. Bkz. Mehmet MAÇ, KDV-5, E-Kitap, www.bdodenet.com Erişim: 14.10.2009

(6) Teslim ve satış kavramları birbirinden ayrı değerlendirilmelidir. Nitekim örneğin Mehmet MAÇ'ta., KDV Kanunu md.17/4-r'nin açıklamasında, İstisna- satış- akdine dayalı teslimler için geçerli olup başış vb. bedelsiz teslimlerde geçerli değildir." görüşünü ortaya koyarken bu ayrıma dikkat çekmektedir. Bkz, MAÇ, age.

(7) "Şirketlerdeki ortaklık payı devrinin KDV karşısındaki durumunu belirlerken, ortaklık payının hisse senedine bağlanıp bağlanmadığına bakmak gerekir. Ortaklık payı; hisse senedine bağlanmışsa, KDV Kanunu'nun 17/4-g, hisse senedine bağlanmamışsa, 17/4-r maddesine göre devir işleminin değerlendirilmesi gerekecektir." şeklindeki görüş için Bkz. Nuri DEĞER, Açıklamalı ve Uygulamalı Katma Değer Vergisi Kanunu, Yaklaşım Yayıncılık, Ankara 2009, s.703. Yazarın görüşünün devamında "...hisse senetlerinde olduğu gibi... geçici ilmühaberlerin devri KDV'ye tabi değildir" açıklamasını getirdiğini vurgulamakta özellikle yarar bulunmaktadır.

(Yaklaşım Dergisinin Aralık/2009 sayısından alınmıştır.)

**6183 SAYILI KANUN UYGULAMASINDA TEMİNAT OLARAK KABUL
EDİLECEK HİSSE SENETLERİ NELERDİR?
"HÜKÜMETÇE BELLİ EDİLECEK MİLLİ ESHAM" KAVRAMI ÜZERİNE...
(Ya da Amerika'yı Yeniden Keşfetmek)**

**Akın Gencer ŞENTÜRK
Avukat**

I. Amerika'yı Yeniden Keşfetmek

Amerika kıtasının 1492 yılında Christophe Colomb tarafından keşfedildiği kabul edilir. Aslen İtalyan olan Colomb, İspanya Kraliçesi himayesinde Hollanda gemileriyle Hindistan'a ulaşmak için yola çıkmış, Amerika adında yeni bir kıtayı keşfettiğini asla bilmemiştir. Bu gün Amerika'nın yerlileri olan Kızılderililere Indian denilmesi de buradan gelmektedir. (Günümüzde de Hindistan, India olarak bilinmekte ve bu ülke vatandaşlarına Indian denilmektedir.)

Amerika adının, Amerigo Vespucci'nin'n mektuplarının yayımlanarak yaygın bir şekilde benimsenmesi Martin Waldseemüller'in 1507 yılındaki "Universalis Cosmographia" (ya da Waldseemüller Haritası) isimli dünya haritasında bu yeni kıtaya Amerika adını koyması ile başladı.

Bu veriden hareketle "Amerika'yı yeniden keşfetmek", birbirine zıt aşağıdaki iki ayrı durumu ifade etmektedir. (Teşekkürler Ekşi Sözlük ve Wikipedia)

1)Bulunmuş / zaten var olan bilgiyi "illa ki ben (de) bulacağım" diyerek değil, bilgiyi bilginin üstüne koyarak ilerlemenin - özellikle zaman açısından- daha verimli olabileceğini anlatan alaycı deyim.

2)Yeniden keşfedilmesine gerek olmayan kıta; Asya, Avrupa hatta Antarktika olsa bir yere kadar mantıklı olabilecekken, Amerika kıtası önce Colomb sonra da Amerigo Vespucci tarafından keşfedildiği için ironik ama doğru olarak kullanılan bir deyim. (Amerika yeniden keşfedilmese idi yani "ilkkeşfedildiği" haliyle bırakılsa idi iki tane Hindistan olabilirdi.)

Yukarıda kısaca yer verdiğimiz ve vergi hukuku ile ilgili görünmeyen bu anlatım, aslında doğrudan çalışmamızın özünü oluşturmaktadır. Bir başka ifade ile bu çalışma, yukarıda yer verdiğimiz hangi tanımı (görüşü) esas alırsanız alın, sonuçta "Amerika'yı yeniden keşfetmek" amacını gütmektedir.

II. Kesif Yolcuğu Başlıyor

Amerika'yı yeniden keşfetme arzumuzun temelinde çeşitli medya organlarında çıkan ve 6183 sayılı Amme Alacakları Kanunu'nun 10. maddesinde yer alan teminat ve değerlemesi hükmünün İdare tarafından nasıl yorumlandığına dair açıklama ve haberlerin etkisi büyük. Bu tür haberlere bir örnek aşağıda yer alıyor. (Samanyolu Haber'in web sitesinden alıntıdır. Erişim: 18.03.2009-17:58:10)

Maliye'den ... açıklaması

...Maliye Bakanlığı yetkilileri konuya ilişkin değerlendirmelerinde, 6183 Sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun ilgili maddesine göre, 'para, süresiz teminat mektubu, devlet iç borçlanma senetleri, hükümetçe belli edilecek milli esham ve tahvilat (Türk firmaları tarafından çıkarılan hisse senedi ve tahvil) ile menkul ve gayrimenkul malların' teminat olarak kabul edildiğine dikkat çektiler

Hisse senetlerinin teminat olarak kabul edilebilmesi için Bakanlar Kurulu kararı gerektiğini vurgulayan Maliye Bakanlığı yetkilileri, şunları söylediler: "Ancak ilgili kanunun yayımından bu yana bu konuda Bakanlar Kurulu kararı çıkarılmadığı için ilgili hüküm işlemiyor ve hisse senetleri teminat olarak değerlendirilemiyor..."»

Bu haberleri ve açıklamaları görünce, gayri ihtiyari 6183 sayılı AATUHK'nun 10/4. maddesinde; «Hükümetçe belli edilecek Milli esham ve tahvilat "Bu esham ve tahvilat, teminatın kabul edilmesine en yakın borsa cetvelleri üzerinden % 15 noksanıyla değerlendirilir."» yer alan hükmü tekrar okuma ihtiyacı hissettik.

Gerçekten Kanun hükmünde, "Hükümetçe belli edilecek Milli esham ve tahvilat" ibaresi vardır ve acaba bu ibare neyi ifade ediyordu?

III. Yolculuk Zor Şartlar Altında Geçiyor / Umudumuzu Kaybetmiyoruz

Ülkemizde İstanbul Menkul Kıymetler Borsası (İMKB) adı altında faaliyet gösteren bir Borsa ve sermaye piyasasını düzenleyen ve denetleyen Sermaye Piyasası Kurulu (SPK) adı altında faaliyet gösteren bir de Kurul olduğuna göre, herhalde buralarda bir yerlerde "milli esham "in ne olduğunu düzenleyen bir kural, ya da bu tanıma ulaşmak için bizi doğru rotaya sokacak bir iz olmalıydı.

Çünkü içimizden bir ses, İMKB'nda işlem gören tüm hisse senetleri "milli esham" kapsamında olmalı diyordu. Bu Borsa'da işlem görmek her şirketin harcı değildi ve ancak zorunlu birçok şartı bünyesinde bulunduran ve sıkı denetimlerden geçen şirketler hisse senetlerini halka arz edebiliyorlardı. Kendimize doğru bir rota çizebilmek için mevzuatı taramaya başladık:

- Bakanlar Kurulu'nun 03.10.1983 tarih ve KHK/91 sayılı kararıyla çıkarılan "Menkul Kıymetler Borsaları Hakkında Kanun Hükmünde Kararname" (RG:06.10.1983- 18183) ile "...menkul kıymetlerin güven ve istikrar içinde işlem görmesi için menkul kıymetler borsalarının açık, düzenli ve dürüst çalışmasını sağlamak üzere; kuruluş, yönetim, çalışma esasları ve denetlenmelerini düzenlemek suretiyle sermaye piyasasının ekonomik gelişmede etkin bir rol oynamasını sağlamak... " amacı ile "Türkiye 'de kurulmuş ve kurulacak menkul kıymetler borsaları bu Kanun Hükmünde Kararname hükümlerine tabi... " tutulduğunu; (md. 1 ve 2)

- KHK'de yer alan, "Menkul kıymetler borsalarında işlem görecekt menkul kıymetlerin borsa kotuna alınması ile ilgili esaslara ait yönetmelik Sermaye Piyasası Kurulu'nca hazırlanarak Maliye Bakanlığı'nın önerisi üzerine Bakanlar Kurulu'nca yürürlüğe konulur." şeklindeki hüküm

(md. 10) ve KHK'nin yürütme yetkisinin Bakanlar Kurulu'nda olduğu dikkate alındığında (md.25), İMKB'na kote edilen hisse senetlerinin bu anlamda "Hükümetçe belli edilecek Milli esham..." tanımına uygun olabileceğini;

- Nitekim Vakıflar Tüzüğü'nün Yürürlükten Kaldırılmasına Dair Tüzük'ün (RG:23.07.2009-27297) 1. maddesiyle yürürlükten kaldırılıncaya kadar uygulanan Vakıflar Tüzüğü'nün (RG:01.08.1936-3371) 23/B maddesi hükmünde kullanılan "İstanbul borsasında kote edilmiş milli esham ve tahvilat üzerine" ifadesinin de bu görüşü desteklediğini;

- Yukarıda sözünü ettiğimiz 91 sayılı KHK'nin 24/1. maddesi ile yürürlükten kaldırılan 16.05.1929 tarih ve 1447 sayılı Menkul Kıymetler ve Kambiyo Borsaları Kanunu ve 2499 sayılı Sermaye Piyasası Kanunu (RG:30.07.1981-17416) düzenlemeleri de dikkate alındığında konunun daha da açıklığa kavuşabileceğini, çünkü bu normatif düzenlemelerin tamamının yürütme yetkisinin Bakanlar Kurulu'na verildiğini;

- Kaldı ki 2499 sayılı SPK'nun 10/A maddesinin de; "Sermaye piyasası araçları ve bunlara ilişkin haklar; özel hukuk tüzel kişiliğini haiz bir Merkezi Kayıt Kuruluşu tarafından kayden izlenir. Bu Kuruluş, Kurulun gözetim ve denetimi altındadır. Merkezi Kayıt Kuruluşunun kuruluş, faaliyet, çalışma ve denetim esasları Bakanlar Kurulunca çıkarılacak bir yönetmelikte belirlenir... Kayden izlenen sermaye piyasası araçları üzerindeki hakların üçüncü kişilere karşı ileri sürülebilmesinde, Merkezi Kayıt Kuruluşuna yapılan bildirim tarihi esas alınır... Payların devrinin, Türk Ticaret Kanununun 417 nci maddesi çerçevesinde ortaklıklar tarafından pay defterine kaydında, ilgililerin başvurusuna gerek kalmaksızın Merkezi Kayıt Kuruluşu nezdinde ihraççılar itibariyle tutulan kayıtlar esas alınır." şeklinde olduğunu, madde hükmünde belirtilen Yönetmeliğin çıkarıldığını;

- Nitekim, "...ihraççılar, aracı kuruluşlar ve hak sahipleri itibariyle kaydı tutulan sermaye piyasası araçları ve bunlara ilişkin hakları kayden izleyecek, üye grupları itibariyle tutulan kayıtların birbirleriyle tutarlılığını kontrol edecek, Yatırımcıları Koruma Fonunu idare ve temsil edecek Merkezi Kayıt Kuruluşunun kuruluş, faaliyet, çalışma ve denetim esaslarını belirlemek..." amacı ile 14.05.2001 tarih ve 2001/2475 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile çıkarılan "Merkezi Kayıt Kuruluşunun Kuruluş,

Faaliyet, Çalışma Ve Denetim Esasları Hakkında Yönetmelik" (RG:21.06.2001-24439) sonrasında "Kaydileştirilen Sermaye Piyasası Araçlarına İlişkin Kayıtların Tutulmasının Usul Ve Esasları Hakkında Tebliğ Seri: IV, NO: 28 " yayımlandığını; (RG:22.12.2002-24971)

- Anılan Tebliğ'in geçici 3. maddesi ile de "...kayıdı tutulması kararlaştırılan ve Kanunun yürürlüğe girmesinden önce ya da 10/A maddesinin birinci fıkrası uyarınca bastırılan sermaye piyasası araçlarınının 31.12.2007 tarihi sonuna kadar ihraççı kuruluşlara, bunların yetkili kıldığı aracı kuruluşlara

veya sermaye piyasası araçlarının kaydını tutacak MKK'ya teslim edilmesi zorunlu... " tutulduğunu; gördük / tespit ettik.

Bu durumda İMKB'nde işlem gören ve merkezi kayıt kuruluşu tarafından kaydileştirilmiş tüm hisse senetleri artık milli esham niteliği kazanmış olmalıydı. Sonuç olarak bütün bu mevzuat yetkiyi Bakanlar Kurulu'na verdiğine ve Bakanlar Kurulu da yetkisini kullandığına göre bu milli esham aynı zamanda hükümetçe belli de edilmiş olmalıydı.

Ama yine de açık bir dayanak göstermek, bir başka ifade gidilecek hedefi harita üzerinden enlem ve boylam belirterek tanımlamak gerekiyordu ve biz hala bunu başaramamıştık.

IV.ve Mutlu Son : Amerika'yı Yeniden Keşfettik

6183 sayılı Kanun, 21.07.1953 tarihinde kabul edilmişti. O dönemde (09.03.1951-17.05.1954) Türkiye Cumhuriyeti'nin 20. hükümeti görevdeydi. Böyle bir Kanunu hazırlayan Hükümetin, Kanun ile kendisine bırakılan bir yetkiyi kullanmamış olması mümkün görünmüyordu.

Nitekim bu öngörümüz doğru idi. Türkiye Cumhuriyeti'nin 20. Hükümeti, 20.03.1953 tarih ve 2-188 sayılı Bakanlar Kurulu kararı ile bu yetkiyi kullanmıştı. Zaten bu durum Türkiye Cumhuriyeti'nin 21. Hükümeti (17.05.1954-09.12.1955) döneminde Maliye Bakanlığı'nca 09.06.1954 tarihinde çıkarılan 242 seri no.lu Tahsilat Genel Tebliği ile;

"20.3.1953 gün ve 2-2188 sayılı Vekiller Heyeti Kararına göre teminat olarak alınacak millî esham ve tahvilâtın; tediye edilmiş sermayesi ile ihtiyat akçaları yekûnu en az üç milyon lira olan bir anonim şirkete ait ve İstanbul Menkul Kıymetler ve Kambiyo Borsasında kote olması, hamiline muharrer bulunması ve İstanbul Menkul Kıymetler ve Kambiyo Borsasında ayda en az bir defa fiilen muamele görmesi ve esham ve tahvilâtın teminatı gösteren müesseseye ait bulunmaması lâzımdır. "

şeklinde açıklanmıştı.

Şu anda Türkiye Cumhuriyeti'nin 60. hükümeti görevde olmakla birlikte aradan geçen zaman içinde hiçbir Hükümet yeniden bir yetki kullanımına ihtiyaç hissetmemiş olduğuna, 20. Hükümetin aldığı karar halen geçerli olmaktadır.

Bu durumda ya yukarıdaki alıntı haberde maliye yetkilerine atfen kullanılan; "...Hisse senetlerinin teminat olarak kabul edilebilmesi için Bakanlar Kurulu kararı gerektiğini vurgulayan Maliye Bakanlığı yetkilileri..." açıklaması ya hatalıdır, ya gerçekten bu yetkililerin belki 1953 yılında alınmış Bakanlar Kurulu kararından haberi bulunmamaktadır ya da "Vekiller Hey'eti" ile kastedilenin Bakanlar Kurulu=Hükümet olduğunun gözden kaçması durumu söz konusudur.

Bu durumda, bir mükellef, 6183 sayılı Kanun kapsamındaki bir uygulama nedeniyle, Merkezi Kayıt Kuruluşundan alacağı portföyünü gösterir bir yazı ve dilekçe ile idareye başvurarak bu hisse senetlerini teminat gösterdiğinde, idarenin yapacağı iş ve işlemler, hisse senetlerini teminat kabul etmek, teminat kabul ettiği tarihe en yakın borsa rayici üzerinden %15 eksik tutarla bunları değerlemek ve Merkezi Kayıt Kuruluşu'na bir yazı göndermekten ibarettir.

İdarenin bu şekilde hisse senetlerini teminat kabul etmemek gibi bir takdir hakkı kullanmasına izin veren normatif bir düzenleme bulunmamaktadır. Buna karşın idare yine de bu hisse senetlerini teminat kabul etmezse, bu şekildeki olumsuz idari işlemin, teminat isteme şeklindeki idari işleminden bağımsız olarak ayrı bir davaya konu edilmesi mümkündür.

...Sonuç itibariyle Amerika hala oradadır
...ve yeniden keşfedilmeyi beklemektedir.

Not:

Yukarıya alıntı yaptığımız Vekiller Hey'eti kararında geçen "üç milyon lira"nın bugün kaç lirayı ifade ettiği, "İstanbul Menkul Kıymetler ve Kambiyo Borsası "nın bugünkü İMKB olup olmadığı, 20. Hükümetin aldığı kararların 60. Hükümeti bağlayıp bağlamayacağı tartışmalarını "abesle iştigal" sayılabilir endişesi ile bu çalışmada yapmıyoruz.

Ancak bu tartışmaları yapmıyor olmamız, elbette günü geldiğinde "keşfedilmiş bir şeyleri yeniden keşfetmek için " yolculuğa çıkmamıza da engel değildir.

2009 YILI YENİDEN DEĞERLEME ORANI BELLİ OLDU (% 2,20)

1. YENİDEN DEĞERLEME ORANI :

Yeniden değerlendirme oranı, Ekim ayında (Ekim ayı dahil) bir önceki yılın aynı dönemine göre üretici fiyatları genel endeksinde meydana gelen ortalama fiyat artış oranıdır. Bu oran Maliye Bakanlığı'nca Resmi Gazete ile ilan edilmektedir. (VUK Mükerrer Md.298/B ve C)

Türkiye İstatistik Kurumu (TÜİK) Ekim 2009 ayı endeks değerlerini 3 Kasım 2009 tarihinde ilan etti.

Üretici fiyatları endeksinde, oniki aylık ortalamalara göre % 2,20 oranında artış gerçekleşmiş bulunuyor. Bu oran 2009 yılı yeniden değerlendirme oranı olarak Maliye Bakanlığınca yakında ilan edilecek.

Oran 2009 yılına ait son geçici vergi dönemi (1.1.2009–31.12.2009) için de kullanılacak.

2. YENİDEN DEĞERLEME ORANINDAN ETKİLENEN MALİ UYGULAMALAR

Yeniden değerlendirme işlemi 5024 sayılı Kanunla kaldırılmış olmakla birlikte, muhtelif düzenlemeler gereği yeniden değerlendirme oranı birçok haddin otomatik olarak değişmesinde ölçü olarak kullanıldığı için yayımlanmaya devam edilmektedir.

Bu orandan etkilenen önemli düzenlemelerden bazıları şöyle sıralanabilir:

- VUK'nun 4369 sayılı Kanunla değişik mükerrer 414 üncü maddesi uyarınca, VUK'nunda yer alan maktu hadler ile asgarî ve azamî miktarları belirtilmiş olan para ile ödenecek ceza miktarları, her yıl bir önceki yılda uygulanan maktu had ve miktarlar, yeniden değerlendirme oranında artırılmak suretiyle uygulanır. Bu şekilde hesaplanan maktu had ve miktarların yüzde 5'ini aşmayan kesirler dikkate alınmaz. Bakanlar Kurulu, bu suretle tespit edilen had ve miktarları yarısına kadar artırmaya veya indirmeye yetkilidir.

- Eski yatırım indirimi hükümlerinden yararlanan mükelleflerde, kazanç yetersizliği nedeniyle harcama yılında uygulanamayan yatırım indirimi, izleyen yıllarda yeniden değerlendirme oranında artırılarak dikkate alınmaktadır. (GVK Mülga Ek:1-6)*

* Bilindiği gibi, GVK'nun geçici 69'uncu maddesi uyarınca, yatırım indirimi hakları 2008 yılının sonuna kadar kullanılabilirdi. Kullanılmayan kısımların indirim hakkı ortadan kalktı. Ancak Anayasa Mahkemesinin iptal kararından sonra, bu indirim haklarının yeniden uygulanması imkânı doğdu. (Bakınız 2009/96 sayılı Duyurumuz)

- Bilindiği gibi, GVK'nun 76 ncı maddesinde düzenlenmiş olan indirim müessesesi 5281 sayılı Kanunla 1.1.2006 tarihinden geçerli olarak yürürlükten kaldırılmıştır. Ancak geçici 67 nci maddenin 9 uncu fıkrasına göre 1.1.2006 tarihinden önce ihraç edilmiş bulunan Devlet tahvili ve Hazine bonoları için indirim oranı uygulaması devam etmektedir. İndirim oranının hesabını yeniden değerlendirme oranı da etkilemektedir.

- GVK'nun mükerrer 123/2'inci maddesine göre, aşağıda yer alan maktu had ve tutarlar, her yıl yeniden değerlendirilerek artırılarak uygulanır. Bu şekilde hesaplanan maktu had ve miktarların yüzde 5'ini aşmayan kısımları dikkate alınmaz. Bakanlar Kurulu bu suretle belirlenen had ve tutarları yarısına kadar artırmaya veya indirmeye yetkilidir.
- Konut olarak kiraya verilen gayrîmenkullere ilişkin istisna tutarı (GVK Md.21).
- İşverenlerce, işyerinde veya müstemilatında yemek verilmeyen durumlarda, hizmet erbabına dışarıda yemek verme hizmeti sağlayan mükelleflere ödenen gelir vergisinden müstesna yemek bedeli tutarı (GVK Md.23/8)
- Basit usule tâbi olmanın genel şartlarından işyeri kira bedeli ölçüsü (GVK Md.47/2)
- Basit usule tâbi olmanın özel şartları (GVK Md.48)
- Gelir vergisi tarifesinde yer alan gelir dilim tutarları, her yıl yeniden değerlendirilerek tespit edilir. Ancak Bakanlar Kurulu'nun yetkisi vardır. (GVK mükerrer md. 123/3)
- Veraset ve intikal vergisi açısından uygulanacak istisnalar yıldan yıla yeniden değerlendirilerek artış yapılmak suretiyle tespit edilir. (GVK Md.4)
- Veraset ve intikal vergisi tarifesinin matrah dilim tutarları her yıl yeniden değerlendirilerek tespit edilir. Ancak Bakanlar Kurulu'nun yetkisi vardır. (GVK Md.16)
- Motorlu taşıt vergileri her yıl bir önceki yıl uygulanan rakamlar yeniden değerlendirilerek tespit edilir. Ancak Bakanlar Kurulu'nun yetkisi vardır. (MTVKMd.10)
- Maktu damga vergileri her takvim yılı başından itibaren, bir önceki yıla göre yeniden değerlendirilerek katsayısı ölçüsünde arttırılarak tespit edilir. Ancak Bakanlar Kurulu'nun yetkisi vardır. (GVK Mükerrer Md.30)
- Her bir kâğıt için hesaplanacak azamî damga vergisi tutarı her yıl yeniden değerlendirilerek artırılır. (GVK Md.14)
- Harç tahakkukuna konu edilecek bazı değerler, yıldan yıla yeniden değerlendirilerek tespit edilir. Ancak Bakanlar Kurulu'nun yetkisi vardır. (HK Mükerrer Md.138)
- Çevre temizlik vergileri her yılbaşında, bir önceki yıl vergi tutarı yeniden değerlendirilerek oranının yarısı kadar arttırılmak suretiyle belirlenir. (BGK Mükerrer Md.44)
- Emlak Vergisi Kanununun 29 uncu maddesi uyarınca,
Vergi değeri, mükellefiyetin başlangıç yılını takip eden yıldan itibaren her yıl, bir önceki yıl vergi değerinin 213 sayılı Vergi Usul Kanunu hükümleri uyarınca aynı yıl için tespit edilen yeniden değerlendirilerek oranının yarısı nispetinde artırılması suretiyle bulunur.

33'üncü maddeye (8 numaralı fıkra hariç) göre mükellefiyet tesisi gereken hallerde vergi değerinin hesaplanmasında, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun mükerrer 49'uncu maddesinin (b) fıkrasına göre belirlenen arsa ve arazi birim değerleri, takdir işleminin yapıldığı yılı takip eden ikinci yıldan başlamak suretiyle her yıl, bir önceki yıl birim değerinin, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu hükümleri uyarınca aynı yıl için tespit edilen yeniden değerlendirme oranının yarısı nispetinde artırılması suretiyle dikkate alınır.

Bakanlar Kurulunun, yukarıda belirtilen artış oranlarını sifıra kadar indirmeye veya yeniden değerlendirme oranına kadar artırmaya yetkisi vardır.

- 4054 sayılı Rekabetin Korunması Hakkında Kanunun 16 ve 17 nci maddelerinde öngörülen idari para cezaları, her yıl yeniden değerlendirme oranında artırılarak uygulanmaktadır.

- İş Kanunu ve Sendikalar Kanununa göre uygulanan idari para cezaları yeniden değerlendirme oranında artırılarak belirlenmektedir.

- 2918 sayılı Karayolları Trafik Kanununa göre kesilen trafik para cezaları her yıl yeniden değerlendirme oranında artmaktadır.

- 4577 sayılı Kanunla 2576 sayılı "Bölge İdare Mahkemeleri, İdare Mahkemeleri ve Vergi Mahkemelerinin Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun" ile 2577 sayılı "İdari Yargılama Usulü Kanunu" nda yapılan değişikliklerle, bu Kanunlarda yer alan parasal hadlerin artışı da yeniden değerlendirme oranına bağlanmıştır.

- YMM'lerce yapılan tam tasdik ve KDV iade tasdik işlemlerinde, alt firma karşıt incelemesine tabi tutulması gereken had, Maliye Bakanlığı'nca revize edilmediği takdirde, yeniden değerlendirme katsayısına göre artmaktadır. (3568 sayılı Kanuna ilişkin 29 no.lu Tebliğ)

- 2820 sayılı Siyasi Partiler Kanununun 66 ve Ek 6 ncı maddesi uyarınca, bir siyasi partiye aynı yıl içinde yapılabilecek aynı veya nakdi bağışın toplam tutarı her yıl yeniden değerlendirme oranında artmaktadır.

- 2002/3606 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile, yıllık KDV iadeleri için 2001 yılına ilişkin olarak 4 milyar lira olarak belirlenmiş olan asgari iade tutarı, 2002 ve izleyen yıllar için her yıl yeniden değerlendirme oranında artırılmak suretiyle uygulanmaktadır.

- Tam tasdik yaptırmayan mükelleflerin YMM raporu ile alabilecekleri iadenin sınırı ve tam tasdik sözleşmesi yapmış olanların YMM raporu ile iade alma haddi yeniden değerlendirme oranı ile artırılmaktadır. (31 nolu tebliğ)

- 7/A ve 7/B seçeneklerinin kullanılması ve beyannamelere Kar Dağıtım Tablosu eklenmesine ilişkin hadler her yıl yeniden değerlendirme oranında artırılmaktadır. (10 nolu muhasebe sistemi uygulama genel tebliği)

- Kurumlar vergisi veya gelir vergisi beyannameleri ile muhtasar ve KDV beyannamelerinin SM veya SMMM'lere imzalatılmasına ilişkin had her yıl yeniden değerlendirme oranında artırılarak tespit edilmektedir. (4 nolu tebliğ)

- Kısmi istisna tasdik hadleri yeniden değerlendirme oranına göre tespit edilmektedir. (32 nolu tebliğ)

3. YILLAR İTİBARI İLE YENİDEN DEĞERLEME ORANLARI :

Yeniden değerleme işlemi ilk kez 1983 yılında, 1982 ve daha önceki yıllarda aktive girmiş amortismanına tabi iktisadi kıymetler için, alınış yılına göre 1 ila 11 arasında değişen katsayılar uygulanmak suretiyle yapılmış, 1984 ve müteakip yıllarda ise her yıl için ilan edilen oranlar esas alınmak suretiyle yapıla gelmiştir.

| YILLAR | YENİDEN DEĞERLEME ORANLARI (%) |
|--------|--------------------------------|
| 1984 | 37,5 |
| 1985 | 35,9 |
| 1986 | 21,7 |
| 1987 | 29,1 |
| 1988 | 63,2 |
| 1989 | 70,4 |
| 1990 | 55,5 |
| 1991 | 54,1 |
| 1992 | 61,5 |
| 1993 | 58,4 |
| 1994 | 107,6 |
| 1995 | 99,5 |
| 1996 | 72,8 |
| 1997 | 80,4 |
| 1998 | 77,8 |
| 1999 | 52,1 |
| 2000 | 56,0 |
| 2001 | 53,2 |
| 2002 | 59,0 |
| 2003 | 28,5 |
| 2004 | 11,2 |
| 2005 | 9,8 |
| 2006 | 7,8 |
| 2007 | 7,2 |
| 2008 | 12,0 |
| 2009 | 2,20 |

Saygılarımızla.

(Denet sirkülerinden alınmıştır.)

GELİR İDARESİNİN MÜKELLEFTEN TEMİNAT İSTEMESİ VE BUNUN HUKUKİ SONUÇLARI

Dr. Mustafa ALPASLAN
SMMM
Akın Gencer ŞENTÜRK
Avukat
Eda KAYA
Denetçi

6183 sayılı AATUHK'nun 9 ve 13. maddelerine göre, teminat istenmesi ve ihtiyati haciz uygulanması kamu alacaklarının korunması amacıyla getirilmiş olan yöntemler arasındadır. (1) Teminat istenmesi ve ihtiyati hacze karşı açılacak davalarda dava açma süresi söz konusu yöntemlerle ilgili yazıların tebliğini izleyen günden itibaren 7 gündür. Dava açma süresi adli tatile denk gelmesi halinde (1 Ağustos ila 5 Eylül arası) dava açma süresi 11 Eylül günü son bulmaktadır. Bu tür davaların açılması işlemin yürütülmesini kendiliğinden durdurmadığından dava ağırlıkta ayrıca yürütmenin durdurulmasının talep edilmesi yerinde bir davranış olacaktır. (2)

Teminat istenmesi ve ihtiyati haciz uygulanmasına ilişkin açılacak davalarda davacının temel savunması, teminat istenmesini ve ihtiyati haciz uygulanmasını gerektirecek sebeplerin bulunmadığı üzerine kurgulanmalıdır. (3)

Vergi incelemesi tamamlanıp bittikten sonra ihtiyati haciz veya ihtiyati tahakkuk uygulanamaz.(4) Vergi incelemesi neticelenmeden ancak bu önlemlerin uygulanması gereklidir. (5)

6183 sayılı kanunun "**Teminat İsteme**" başlıklı 9. maddesini dikkatle incelediğimizde, biri "özel" diğeri "**genel**" olmak üzere iki düzenlemenin yer aldığı göze çarpıyor. Özel düzenleme, Türkiye'de ikametgahı bulunmayan kamu borçlusundan teminat istenmesi ile ilgili, genel düzenleme ise; vergi ziyai cezası kesilmesi gerektiren hallerde ya da kaçakçılık suç ve cezaları ile ilgili durumlarda, vergi inceleme elemanınca yapılan "ilk hesaplara göre" belirtilen tutar üzerinden tahsil dairesince istenebiliyor. (6)

Genel düzenlemeyi dikkatlice incelediğimizde;

a) Vergi inceleme raporu tamamlanmadan önce, inceleme elemanınca yapılan ilk hesaplara göre, gerekçeli bir "ön rapor" (7) düzenlenip vergi dairesine gönderildiği durumlarda "teminat istenebileceği",

b) İlk hesaplara göre teminat istenmediği durumlarda, vergi inceleme raporu tamamlanıp, vergi ve ceza ihbarnameleri tebliğ edildikten sonra, "teminat istenmeyeceği",

c) Vergi inceleme raporunda mükelleften teminat istenmesi talep edilmediği takdirde, vergi inceleme raporunda yer alan matrah farkı üzerinden hesaplanan vergi ve ceza tutarını esas almak suretiyle "vergi dairesinin kendiliğinden teminat istemeyeceği" açıkça gözükmemektedir. (8) Vergi ziyai cezasını gerektiren tarihyatlarda teminat istenebilmesi için inceleme elemanının talebi olmalıdır. (9)

Bu nedenle, vergi inceleme raporu tamamlanıp ilgili vergi dairesine geldiğinde (daha önceden ilk hesaplara göre hazırlanmış gerekçeli bir ön rapor yoksa), mükelleften "vergi ziyai cezası var" ya da "kaçakçılık suçu ve cezası var" gerekçesiyle teminat istenmesi, kanunun ilgili maddesine göre mümkün değildir.

Vergi dairesi de "**durumdan vazife çıkartıp**" kendiliğinden teminat isteyemez. Vergi dairesinin teminat isteyebilmesi için, inceleme elemanının bu yönde bir ön rapor ve talebi olması gerekir. (10)

İnceleme elemanının talebi olmadan teminat istenilmesi durumunda, (11) vergi dairesinin teminat isteyebilmesi için, inceleme elemanının bu yönde bir ön raporu ve talebi olması gerekir.

Danıştay'ın konuya ilişkin kararına göre; "Kaçakçılık suçu sayılan fiiller nedeniyle hesaplanan vergi ve ceza üzerinden teminat, ancak vergi incelemesi yapan denetim elemanı tarafından yapılan ilk hesaplamalara göre belirtilen miktar üzerinden istenebilir. İnceleme elemanınca, teminat istenmesi yönünde herhangi bir talep olmadığı takdirde, teminat istenilmesi hukuka aykırıdır." (12)

Danıştay'ın diğer bir kararında ise; "İhtiyati haciz işleminin, teminat istenilmesini gerektiren durumların mevcut olması nedeniyle tesis edildiği durumlarda, teminat istenilmesi işleminin yasal dayanağı yoksa, ihtiyati haciz işlemi de iptal edilir." (13) şeklinde karar verilmiştir.

Diğer taraftan, şirket ortaklarından teminat istenip istenmeyeceği ve ihtiyati haciz durumlarında, istenen teminatın, şirket tarafından eksik gösterildiği ya da hiç gösterilmediği durumlarda; limited şirketlerde ortaklardan ve kanuni temsilcilerden anonim şirketlerde ise yönetim kurulu üyelerinden kalan kısım için teminat istenilip istenmeyeceği, ihtiyati tahakkuk ve ihtiyati haciz yoluna gidilip gidilmeyeceği de bir başka tartışmalı konudur.

Bu konuda Danıştay'a intikal eden bir uyuşmazlıkta; verginin tarhi aşamasında, teminat isteme, ihtiyati haciz ve ihtiyati tahakkuk işlemlerinin, kanuni temsilciler hakkında uygulanmasına olanak

bulunmadığına, VUK md. 10. uyarınca kesinleşen ve şirketten tahsili olanaksız hale gelen borçlar nedeniyle kanuni temsilcilerin sorumlu tutulabileceğine karar verilmiştir. Söz konusu kararda;

“Teminat isteme, ihtiyati haciz ve ihtiyati tahakkuk işlemlerinin asıl kamu borçlusu hakkında tesis edileceği, henüz tahakkuk etmemiş borçlardan kanuni temsilcinin bu aşamada sorumlu tutulmasına ve söz konusu işlemlerin kanuni temsilciler hakkında uygulanmasına olanak bulunmadığı” (14) görüşüne yer verilmiştir.

Bu durumda, teminatın asıl muhatap borçlu şirketten talep edilmesi gerekmektedir. Ortakla ilgili yapılan işlemlerde hukuka uyarlılık görülmektedir. (15) Aynı yönde verilmiş pek çok vergi mahkemesi kararları da yerleşik hale gelmiştir. (16)

(1) ALPASLAN Mustafa - ŞENTÜR A.Gencer, “Gelir İdaresinin Mükelleflerden Teminat İstemesi Ve Bu Yazıların Dava Konusu Yapılabilirliği”, E-Yaklaşım, Nisan 2009.

(2) ŞENTÜRK A.Gencer, “Hukukçu Gözüyle Vergi Uygulamaları”, Etki Yayınları, İzmir 2009, s.155-188.

(3) KIZILOT Şükrü - KIZILOT Zuhal, “Vergi İhtilafları ve Çözüm Yolları”, Yaklaşım Yayıncılık, Güncelleştirilmiş 15. Baskı, Ankara 2009, s.480-482

(4) GÜRBOĞA Erkan - ATABEY Tuncel, “Vergi Kılavuzu, İzmir SMMMO Yayınları, Kasım, 2008, s.54-55

(5) ALPASLAN Mustafa - ŞENTÜRK A. Gencer, Vergi Hukuku Uygulamasında, Ödeme Emrine Karşı Açılan Davalarda Hüsranın Son Noktası: Haksız Çıkma Zammı (Ya da Demokles’in Kılıcı)”, Terazi Hukuk Dergisi, Eylül 2008, Sayı:25, Ankara, s.288-297.

(6) KARAKOÇ Yusuf, “Genel Vergi Hukuku”, 4. Baskı, Yetkin Yayınları, Ankara 2007, s.588-591

(7) İnceleme elemanları yaptıkları inceleme sonucunda “inceleme raporu” düzenlediklerinden burada “ön rapor” terimi kullanılmıştır. Kanunda ön rapor terimi açık olarak belirtilmediğinden, inceleme elemanı inceleme raporunu tamamlamadan önce bir yazı ile teminat istenmesini talep edebilir.

(8) Aynı yönde görüş için bkz. A.Bumin DOĞRUSÖZ, “Vergi Dairesinin Teminat Talebi”, Referans, 02.03.2009.

(9) ŞEKER Sakıp, “Vergi İncelemelerine Dayanan İhtiyati Haciz Uygulamalarının Mükellef Hakları Yönünden Değerlendirilmesi”, Legal Mali Hukuk Dergisi, Sayı:37, Ocak 2008, s.162.

(10) KIZILOT Şükrü, “Vergi İncelemesi Bittikten Sonra Teminat İstenebilir mi?”, Hürriyet, 11.03.2009.

(11) KIZILOT Şükrü, “Vergi İncelemesi Sırasında Teminat İstenmediği Durumlarda Sonradan Teminat İsteme ve İhtiyati Haciz Yoluna Gidilemeyeceği”, Yaklaşım, Haziran, 2009.

(12) Dnş. 9. D.nin, 28/01/2009 tarih ve E:2008/761-K:2009/236 sayılı kararı.

(13) Dnş. 9. D.nin, 28/01/2009 tarih ve E:2008/2299-K:2009/237 sayılı kararı.

(14) Dnş. 4. D.nin, 28/04/2008 tarih ve E:2007/4821-K:2008/1577 sayılı kararı.

(15) SAKAL Mustafa – ALPASLAN Mustafa, "Vergi Hukuku Uygulaması – I", Şirket Ortağının Şahsi Banka Hesabına Şirket Borcu Dolayısıyla Haciz/Blokaj Konulup/Konulmayacağı", s.299, Grafmat Yayınevi, Ocak 2008.

(16) İzmir 4. Vergi Mahkemesi kararı, 11/03/2009 gün ve E:2008/1384-K:2009/345 sayılı kararları.

IASB, KOBİ'ler için IFRS YAYINLADI

Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu (IASB), 9 Temmuz 2009 tarihinde, tüm şirketlerin yüzde 95'inden fazlasını temsil ettiği tahmin edilen (Veriler OECD 2004 Külli-yatırı'ndan alınmıştır) küçük ve orta ölçekli işletmelerin (KOBİ) kullanımı için tasarlanmış olan bir Uluslararası Finansal Raporlama Standardı (IFRS) yayınladı. Bu standart, dünya genelinde KOBİ'lerle yürütülen yoğun istişarelerle beş yıllık bir gelişim sürecinin bir sonucudur.

KOBİ'ler için IFRS, daha küçük işletmelerin ihtiyaç ve becerilerine göre özel hazırlanmış 230 sayfalık müstakil bir standarttır. Tam IFRS'teki; aktifler, borçlar, gelir ve harcamaların gerçekleştirilmesi ve ölçülmesiyle ilgili pek çok ilke basitleştirilmiş, KOBİ'lerle ilgili olmayan başlıklar çıkarılmış ve bir dizi zorunlu açıklama belirgin bir biçimde azaltılmıştır. İlaveten, KOBİ'lerin IFRS'ye revizyonu için raporlama yükünü her üç yılda bir kere ile sınırlayarak azaltmıştır.

Faydalar

KOBİ'ler için IFRS, küçük ve orta ölçekli işletmeler için tam IFRS'lerden daha basit, güçlü ve ortak bir muhasebe standartları seti için hem gelişmiş hem de yükselen ekonomilerden gelen güçlü bir uluslararası talebe cevap vermektedir. KOBİ'ler için IFRS bilhassa aşağıdakileri sağlayacaktır:

- Hesap kullanıcıları için gelişmiş karşılaştırılabilirlik sağlamak
- KOBİ'lerin hesaplarına genel güveni artırmak
- Ulusal bir bazda standartlar sağlamaya katılan ciddi maliyetleri azaltmak

KOBİ'ler için IFRS ayrıca, tam IFRS'lerin uygulanmasının zorunlu olduğu, halka açık sermaye piyasalarına girmeye hazırlanan büyüyen işletmeler için bir platform da sağlayacaktır.

KOBİ'ler için IFRS, tam IFRS'lerden farklıdır ve bu nedenle de tam IFRS'ler ister adapte edilmiş olsun ya da olmasın tüm ülkelerin kullanımına hazırdır. Ayrıca, her bir ülke hangi işletmelerin bu standardı kullanması gerektiğini belirleyebilecektir. Bu standart, yayınlanmasıyla birlikte hemen yürürlüğe girecektir.

Güçlü Gelişme

IASB, KOBİ'ler için IFRS'yi geliştirirken, dünya genelinde çok yoğun bir istişarede bulundu. 40 kişilik bir KOBİ Uzmanlar Çalışma Grubu, bu standardın geliştirilmesinin farklı aşamalarında IFRS'in yapısı ve içeriği hakkında IASB'ye danışmanlık yaptı. IFRS'in görüşe açık taslağı, 2007 yılında yayımlandı ve taslaklara cevap verebilmeleri için KOBİ'lere yardımcı olmak üzere beş dile çevrildi. Doğrudan geribildirim almak için 50'den fazla yuvarlak masa toplantısı ve seminer gerçekleştirildi ve taslak IFRS 20 ülkedeki 100 küçük işletmede alan testine tabi tutuldu.

Sonuç olarak, nihai metinde ilave basitleştirme elde edildi.

IASB'nin KOBİ Standartları Direktörü Paul Pacter, bu standardın uluslararası adaptasyonunu desteklemek için bir gruba başkanlık etmeyi

kabul etti. Bu gruba ilişkin ilave bilgiler çok kısa bir süre sonra duyurulacak.

Küresel eğitim girişimi

IASC Vakfı, KOBİ'ler için IFRS'nin uygulamaya konulmasını desteklemek için kapsamlı bir eğitim materyali geliştirmektedir. Vakıf ayrıca, özellikle gelişmekte olan ve yükselen ekonomilerdeki eğitim materyallerini kullanacak olan kişiler için "eğitimcilerin eğitimi" konusunda bölgesel çalıştaylar için eğitmenler saptamak üzere uluslararası kalkınma ajansları ile birlikte çalışmaktadır. Eğitim materyalleri bir dizi farklı dilde yayınlanacaktır. İngilizce olan materyaller 2009 yılının sonlarında IASB web sitesinden ücretsiz olarak indirilebilecektir.

KOBİ'ler için IFRS'nin tamamı (sonuçlar, örnek finansal tablolar ve bir sunum ile açıklama kontrol listesi gerekçeleriyle birlikte) <http://go.iasb.org/IFRSforS-MEs> adresinden ücretsiz olarak indirilebilir.

IASB Başkanı Sir David Tweedie KOBİ'ler için IFRS'yi tanıtırken şöyle dedi:

KOBİ'ler için IFRS'nin yayınlanması dünya genelindeki şirketler için bir dönüm noktasıdır. KOBİ'ler ilk defa yüksek kaliteli ve uluslararası olarak kabul görmüş ortak bir muhasebe gereklilikleri setine sahip olacaklardır. Hem gelişmiş hem de yükselen ekonomilerde faydanın hissedileceğine inanıyoruz.

Bu projenin başını çekmede yorulmak bilmez çabaları için Paul Pacter ve bu IFRS'in geliştirilmesine yardım eden dün ya genelindeki yüzlerce kişiye ve KOBİ'lere teşekkür ederim.

Bu duyuruya yorumda bulunan KOBİ Standartları Direktörü Paul Pacter:

KOBİ'ler için IFRS, ulusal ya da uluslararası bir temelde sermaye artırmak isteyen işletmelerin pasaportu olacaktır.

(TÜRMOB yayınından alınmıştır.)

TEMİNAT MESELESİ

Aydın ERDİM
Yeminli Mali Müşavir

6183 sayılı Kanununun 9'uncu maddesi, Vergi Usul Kanununun 344'üncü maddesine göre vergi zıyaı cezası kesilmesi gereken haller ile 359'uncu maddesinde sayılan hallere temas eden fiillerin işlendiğinin inceleme elemanınca tespit edilmesi halinde, bu elemanların yapacakları hesaplara göre mükelleften teminat istenmesini amirdir.

İhtiyati Haciz başlıklı 13'üncü maddede ise, 9'uncu madde gereğince teminat istenmesi gereken hallerde ihtiyati haciz tatbikini hükme bağlamaktadır. Daha bir çok maddede nelerin teminat olup olamayacağı, bunların nasıl değerlendirileceği falan uzun uzadıya anlatılır.

İmdi, bu 2 maddeden anlaşılan şudur: Vergi incelemesinin herhangi bir safhasında, inceleme yapan eleman vergi dairesine bir yazı yazarak "Ben bu mükellefin hesaplarında işte şu kadar vergi kaçağı tespit ettim. VUK 344 uyarınca derakap teminat istensin, " Diyebilir. Bu takdirde vergi dairesi mükellefe bir yazı yazarak, "Vergi zıyana sebep olduğunuz iddia edildiğinden şu kadarlık mal, mülk, para, pul vs. yi teminat olarak bildirin. " Der.

İncelemenin bitiminde artık kesin vergi zıyaı ve ceza miktarı belli olduğundan vergi dairesi teminat falan istemekle uğraşmaz. Mükellefin her türlü mal varlığını araştırmaya girişir. Bankalara, tapuya, trafiğe yazılar yazılıp bulunan mallar haciz muamelesine tabi tutulur. Ya yeddi emin olarak mükellefin kendisine veya başka birisine teslim edilir, daha olmadı kaldırılıp götürülür, vs. İhtiyati haciz uygulaması için "Alacaklı amme idaresinin mahallin en büyük memurunun (vali veya kaymakam) kararı şarttır. Pratikte haciz kararlarını, tevkil edilmiş olması nedeniyle vali muavinleri imzalar geçer. Reddettikleri görülmemiştir. Teminat istemek için vali muavinine haciz kararı göndermeye gerek yoktur. Vergi dairesi müdürü yazıyı imzalar, olur biter.

Öyleyse teminat isteme ile ihtiyati haciz arasındaki fark nedir? Esasında hiçbir fark yoktur. Yalnız, teminat isteme daha nazik ve insancıl bir davranıştır. Mükellefe "Bak arkadaş! Senin için böyle böyle diyorlar, gel malını mülkünü bildir de, haciz şerhi koyuverip, mesele sonuçlanana kadar işi nazikâne yürütelim" demektir. Neticede, teminat olarak bildirilen şeyler, aynen haciz muamelesine tabi tutulacaktır. İhtiyati hacizde böyle bir nezaket söz konusu değildir. Adama haber vermeden paldır küldür üstüne gidilir, kütüklere yazılar yazılır, evine barkına girilir, anasından emdiği süt burnundan getirilir. Ama uygulamada vergi dairesi müdürleri böyle gaddarca hareketler yapmak yerine, inceleme raporu geldikten sonra, 13'üncü maddenin 1 'inci bendine dayanarak önce teminat istiyorlar,

gösterilen teminatları haczediyorlar İhtiyati haciz diye tutturup vali muavinlerini rahatsız etmiyorlar. Çok doğru yapıyorlar.

Bu yılın başlarında da söz konusu gruptan (son olaydan bir önceki olay nedeniyle) muhtemelen rapor vergi dairesine geldikten sonra, teminat istenmiş. Hayda! Kıyamet koptu. Yok efendim, inceleme elemanı "teminat isteyin" demedikçe teminat istenemezmiş, Danıştay böyle kararlar vermiş, falan. Filan. Ayol, kesin kaçak rakamı belli olmuş, olay 13'üncü maddeye girmiş, Müdür de haciz yapmak için sağa sola koşturacağına, "Nasıl olsa bunların yeterli teminatı vardır" demiş. Teminat isteme veya ihtiyati haciz safhasında gazetelerde okuduğu- muz tuhafliklar, ayrı mesele ama olayın yasa dışılığı nerde? Gerçi dava maya lafları edilip, iddialı görüşler ortaya atıldı ama sanıyorum arkası gelmedi. Zaten, gazete sütunlarına aktarılan örnek Danıştay kararından da "inceleme elemanının talebi yoksa teminat istenemez" gibi bir anlam çıkmıyordu.

Son bir aylık olayda ise, eski parayla katrilyonları bulan bir teminat söz konusu ve bu kadar teminatı bulup ta hayatını idame ettirmek belki imkânsız değil ama pek güç. Buradaki sorun, kanunun yanlışlığından çıkıyor. Şöyle ki: teminatla ilgili 9'uncu madde eskiden, sadece kaçakçılık sayılan hallerde ihtiyati haciz (veya teminat isteme) tatbikine cevaz verirken, 4369 sayılı Kanunla yapılan değişiklikle olayın kapsamı genişletilip, her türlü vergi cezasına teşmil edildi. Yani adama 100 liralık vergi ziyayı cezası kesilse ihtiyati haciz gerekiyor. Kanun tatbik edilecek olsa, ortada, olur olmaz her şeyi haczedilmeyecek adam kalmayacak. Bereket ki vergi dairesi müdürleri gerçekten insan adamlar, insafılı kişiler. Olur, olmaz her vergi ziyasına teminat falan diye saldırmıyorlar, VUK 359'uncu maddeye giren olaylar iddia edilmişse önce bir yazıyla teminat istiyorlar, sonra gereğini yapıyorlar. Bazen de rapor pek enti püften ise, ona bile gerek görmüyorlar. Esasen yapılması gereken de budur. Doğrusunu yapıyorlar.

Zaten bu 9'uncu madde değişikliği 47'nci madde değişikliği (ödemenin alacağı oranlanması) ile birlikte 4369 sayılı Kanunla 6183 sayılı Kanuna sokulmuş fenalıklardan ikisidir. Hadi 9'uncu madde değişikliğinin tatbiki, insaf ve izan ile hallediliyor ama (Esasında bu da olmaz. Kanun tatbik edilmek için çıkartılır, memurun dirayetine bırakılmaz) oranlama usulü, mükellefi ödeme yapmaktan caydırma dışında bir işe yaramamaktadır. Ne kadar ödeme yapsa borcunun bitmeyeceği kanaatine varan mükellef, sonuçta bir yolunu bulup yer altına kaymakta, işini daha güzel ve kolay olarak yürütmektedir.

Her ne ise, konumuz 9'uncu madde değişikliğinin sebep olduğu saçmalık! Gerçi vergi dairesi müdürleri maddeyi insaf ve izan çerçevesinde tatbik etmeye uğraşıyorlar ama her olay normal ve makul cereyan etmiyor. İşte yazımızın konusunu teşkil eden olay. Eğer 9'uncu madde anormal hale getirilmeseydi, teminat haciz gibi şeyler söz konusu olmayacaktı, her şey kendi mecrasında yürüyüp gidecekti. Öylesine bir durum ki, yetkili müdür ne kadar insafılı, insancıl falan olursa olsun, korku dağları bekler!

İşin kötüsü, bir kere tatbik edilen ihtiyati haciz, bu konuda Danıştay'dan kesin karar çıkmadan kaldırılamıyor. 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 28/1 maddesinin son cümlesi aynen şöyle: "Ancak haciz ve ihtiyati haciz uygulamaları ile ilgili davalarda verilen kararlar hakkında bu kararların kesinleşmesinden sonra idarece işlem tesis edilir. "Yani cezanın kaldırılması hakkında Danıştay'ca karar verilmedikçe ihtiyati haciz durumu devam eder.

Yeri gelmişken yine hatıra anlatmaya girişeyim. Maliye müfettiş muavini olur olmaz başladığım bir tahsilât teftişinde, ihtiyati hacizli dosyalara bakarken, mükelleflerin vergi itiraz ve temyiz komisyonlarında davalarını kazanmış olmalarına rağmen, ihtiyati hacizlerin kaldırılmadığını gördüm. İlgili müdür muavinine "Adamlar davaları kazanmışlar, niye hacizleri hala sürdürüyorsunuz?" dedim. Müdür muavini "Efendim, dedi, mevzuat öyle, kaldıramayız. " Ben de "Olur mu efendim, dedim, tutuklu adam mahkemeden beraat etmişse, saliverilmesi için Yargıtay kararı mı bekleniyor? Bu haksızlık!" Müdür muavini hemen o zaman ki kanunu getirip gösterdi ve beni mat etmiş olmanın zevkini yaşadı. Ben bir yandan mahcup olurken, bir Mülkiyeli olarak gerçekleşmesinde büyük rolüm olduğu kanaatini taşıdığım 27 Mayıs hareketinin getirdiği özgür ve demokratik zihniyetle, bu kanunun yürürlükte kalmasını bağdaştıramamıştım.

Çok sonraki yıllarda şahit olduğum bir olay da şudur ve bayağı ibretlidir: Bir inceleme elemanı, arama yaparak başladığı incelemesini sürdürürken, hem mükellefin kendisinden, hem neredeyse sayısız sayıdaki akrabalarından, hatta birkaç tanıdığından, 9'uncu maddeye göre teminat istenmesi hakkında yazısını yazmış. Buraya kadar her şey normal. Derken o yıllarda çıkan bir erken emeklilik kanunundan bilistifade, emekli olup gitmiş. Ortada incelemeyi sürdüren kimse kalmamış, defter, belge falan da yok. Vergi dairesi, teminat istenecek adamların malını mülkünü araştırır gibi yapıp, inceleme elemanının hakkında inceleme yapmakta olduğu mükellefle ilişkisi olduğunu bildirdiği bir takım başka adamların bulabildiği mallarına haciz koymuş. Bunların arasında mükellefin müdavimi olduğu balıkçı meyhanesinin sahibi bile var. İnceleme elemanı emekli olunca mesele bu noktada kalmış. Adamlar ne yapsınlar, meseleyi çözebilmek için vergi dairesine dilekçeler vermişler, tabii ses seda yok. Bu dilekçelerle uğraşılıp durulurken tarh zaman aşımı da dolmuş, ama tarhiyat yok. Nihayet vergi dairesinin "kaldırmam da kaldırmam! Bana ne!" cevabı üzerine olay vergi mahkemesine taşınabilmiş. Vergi dairesinin, davacıların ne kadar kötü adamlar olup, ne müthiş bir şekilde vergi kaçırdıklarına dair acıklı cevabına rağmen vergi mahkemesi, "Tarh zaman aşımı dolmasına rağmen ortada tarhiyat yoksa ihtiyati haciz sürdürülemez" diye karar vermiş ama 2577 sayılı Kanunun 28/1 maddesi var. Haydi Danıştay safhası derken, galiba 5-6 yıl sonra davalar sonuçlanmış ve tashihi karar işi de hayırlısıyla bitince hacizler kaldırılabilmiş. Söylendiğine göre bir miktar mal sahibi de bu süre zarfında ölmüş, gitmiş.

Kıssadan Hisse

Evvela Őu hususu kafalara yerleřtirmek lazım diye dűŐunuyorum: Vergi zıyaina sebep olmakla basın hűrriyeti arasında bir iliŐki kurmak yanlıŐtır. zgűr basının vergi kaçırma zgűrlűĐű olmaz. Ancak böyle bir hava estirilebiliyorsa, basın kadar uygulamacıların da kabahati vardır.

Saniyen, belli bir olay karŐısında, benzer iŐi yapmıŐ herkese aynı muamelenin yapılması gerekir. Szű edilen grubun en yetkilisinin dediĐine göre, Kurumlar Vergisi Kanununun 19 ve 20'nci maddelerinin tatbikatı almıŐ yűrűműŐ. EĐer yleyse, bu iŐi yapan bűtűn kurumlar iŐin aynı tarihyatın yapılıp, aynı Őekilde haciz tatbikine giriŐilmesi gerekir. Aksi durum Őaibe yaratır.

Salisen, orantısız- ceza suĐu önlemez, suĐ[uya ceza verilememe sonucunu yaratır. Yıllardan beri vergi kanunlarındaki cezalar ve yűkűmlűlűkler arttırılıyor ama vergi suĐlarında da azalma olmuyor. Yűzsűzler listeleri bűyűdűkĐe bűyűmesinden baŐka bir Őey olmuyor.

Neticeten, her cezaya ihtiyati haciz uygulaması ve orantılı ödeme usulű acilen kaldırılarak, hem műkellefler hem idare bir ferahlıĐa kavuŐturulmalıdır. Mahkemelerin abuk kayar vermesi iŐin tűm çareler seferber edilmeli, makul bir zamanda karar verilmediĐi takdirde, dava kabul edilmiŐ sayılmalıdır.

(Maliye Postası Dergisinin 15 Kasım 2009 tarihli sayısından alınmıştır.)

3. geçici vergi beyanında yatırım indirimi uygulaması

Zeki GÜNDÜZ

Değerli DÜNYA okurları, 3. geçici vergi beyanlarında henüz indirilememiş yatırım indirimleri konusunda nasıl bir tavır izlenmesi gerektiği sorusu sıkça soruluyor. Aşağıda bu soruyu yanıtlamaya çalıştık.

1. Yatırım indirimiyle ilgili yasal gelişmeler

Yatırım indirimi, yapılan yatırım harcamasının belli bir oranında kurumlar vergisi matrahından indirim olanağı veren bir teşvik düzenlemesi olarak, Türk vergi sisteminde 1963 yılından 2008 yılı sonuna kadar uygulanmış bir teşvik olarak yer aldı.

08.04.2006 tarihinde yürürlüğe giren 5479 sayılı Kanun ile yatırım indirimi sistemi 01.01.2006 tarihinden geçerli olmak üzere Türk vergi sisteminden kaldırıldı. Bu düzenlemeyle, yapılan yatırım harcamaları nedeniyle hak kazanılan indirim tutarının kullanımı ise 2008 yılı sonu ile sınırlandırıldı.

Bu düzenlemeyle, yapılan yatırım harcamaları nedeniyle hak kazanılan indirim olanağının, yeterli kazanç olmaması nedeniyle 2008 yılı sonuna kadar kullanılamaması halinde, hiçbir şekilde kullanılma olanağı kalmadı.

Kazanılmış yatırım indirimi hakkının kaldırılması, hakları ortadan kaldırılan kurumlar ve bir siyasi parti tarafından iptal davasına konu edildi.

2. Anayasa Mahkemesi kararı ve Gelir idaresi duyurusu

Davayı görüşen Anayasa Mahkemesi, 15.10.2009 tarihli toplantısında, kazanılmış hakları ortadan kaldıran yasal düzenlemeyi, Anayasa'ya aykırı bularak iptal etmiştir, İptal işlemi mahkemenin internet sitesi aracılığıyla kamuoyuna duyurulmuştur.

Anayasa Mahkemesi'nin iptal kararını Gelir idaresi Başkanlığı da internet sitesi aracılığıyla duyurmuş, söz konusu duyuruda, "Anayasa Mahkemesi Gelir Vergisi Kanunu'nun yatırım indirimiyle ilgili geçici 69'uncu maddesinde yer alan 2006, 2007 ve 2008 ibarelerini de iptal etmiştir. Bu şekilde yatırım indirimiyle ilgili süre sınırlaması da ortadan kalkmış bulunmaktadır. Mahkeme, yatırım indirimiyle ilgili iptalin, kararın Resmi Gazete'de yayımıyla birlikte yürürlüğe girmesine hükmetmiştir" açıklamasına yer verilmekle yetinilmiştir.

Gelir İdaresi Başkanlığı'nca, Anayasa Mahkemesi kararı yürürlüğe girinceye kadar yapılması gereken işleme ilişkin bir açıklama yapılmamıştır.

Anayasa Mahkeme özet kararı ve Gelir idaresi duyurusu 16.10.2009 tarihli duyurularımıza konu edilmiştir.

3. Anayasa Mahkemesi kararının yürürlüğe giriş tarihi

Anayasa Mahkemesi kararlarının hukuki niteliği ve ne zaman yürürlüğe gireceği, Anayasanın 153. maddesinde hüküm altına alınmıştır. Söz konusu hüküm aşağıdaki gibidir;

“Anayasa Mahkemesinin kararları kesindir.... Anayasa Mahkemesi bir kanun veya kanun hükmünde kararname tamamını veya bir hükmünü iptal ederken kanun koyucu gibi hareketle, yeni bir uygulamaya yol açacak biçimde hüküm tesis edemez. Kanun, kanun hükmünde kararname veya Türkiye Büyük Millet Meclisi İçtüzüğü ya da bunların hükümleri, iptal kararlarının Resmi Gazete’de yayımlandığı tarihte yürürlükten kalkar. Gereken hallerde Anayasa Mahkemesi iptal hükmünün yürürlüğe gireceği tarihi ayrıca kararlaştırabilir. Bu tarih, kararın Resmi Gazete’de yayımlandığı günden başlayarak bir yılı geçemez.”

Buna göre, Anayasa’da da açıkça belirtildiği üzere, yatırım indirimine 31.12.2008 tarihi itibarıyla sınırlama getiren düzenleme, kararın Resmi Gazete’de yayımlanması ile yürürlükten kalkacaktır. Bu çerçevede, söz konusu hükümler, karar henüz yayımlanmadığı için halen yürürlükte dir.

4. Mevcut durumda yatırım indiriminden yararlanılması halinde mali idarenin muhtemel yaklaşımı

Yukarıda ifade edildiği gibi, hukuken, Anayasa Mahkemesi’nce iptal edilen düzenlemeler, iptale ilişkin kararın Resmi Gazete’de yayımlanması ile yürürlüğe girecektir. Yatırım indirimine ilişkin süre sınırlamasının iptaline ilişkin Anayasa Mahkemesi kararı henüz Resmi Gazete’de yayımlanmadığından, iptal kararı hukuken yürürlükte değildir.

Bu nedenle, Gelir İdaresi’nin yapacağı idari işlemlerde mevcut hukuki düzenlemeleri dikkate alacağı değerlendirildiğinde, yatırım indiriminin 3. geçici vergide kullanılması durumunda, işlemin eleştirilme olasılığının bulunduğu düşünülmektedir.

5. Geçmişte yaşanan benzer durumlardaki yargı kararları

Konu yukarıda özetlenmiş olmakla birlikte, geçmişte yaşanan benzer çeşitli durumlarla ilgili bazı yargı kararları konuyla ilgili olarak uygulamaya yön verebilecek nitelikte olup, bu kararlara ilişkin aşağıda özet bilgilere yer verilmiştir.

Anayasa Mahkemesi tarafından çeşitli yasal düzenlemelerle ilgili olarak verilen iptal kararlarıyla ilgili olarak verilen Danıştay kararlarında;

- İptal kararının yürürlüğe gireceği tarihin ertelenmiş olmasının, yargı yerlerinin çözümlenmekte oldukları uyuşmazlıklarda Anayasa'ya aykırı bulunarak iptal edilen yasa kurallarını uygulaması sonucuna yol açmayacağı,

- Anayasa Mahkemesi'nce bir kanuni düzenlemenin Anayasa'ya aykırı bulunarak iptal edilmiş olduğu bilindiği halde, eldeki davaların Anayasa'ya aykırılığı saptanmış olan kurallara göre görüşülüp çözümlenmesinin, hukukun üstünlüğü ilkesine aykırı düşeceği için uygun görülemeyeceği, gerekçeleriyle, Anayasa Mahkemesi kararı yayımlanmadığı için henüz yürürlüğe girmemiş olsa bile, kararın iptal edildiği biliniyorsa, yürütülmekte olan davaların, Anayasa'ya aykırılığı saptanmış düzenlemeler üzerinden devam edilmesini yerinde olmadığı sonucuna ulaşmıştır.

5. Sonuç

Sonuç olarak;

- Anayasa Mahkemesi kararı henüz Resmi Gazete'de yayımlanmamış ve yürürlüğe girmemiştir.

- İptal kararı hukuken yürürlükte olmadığı için, mevcut yasal düzenlemeler çerçevesinde, Gelir İdaresi'nin yatırım indirimi kullanımını eleştiri riski vardır.

- Danıştay'ın benzer konularda, her ne kadar Resmi Gazete'de yayımlanmasa e yürürlüğe girmiş olmasa da, Anayasa'ya aykırılığı tespit edilmiş olan düzenlemelerin mahkemeler tarafından dikkate alınmaması gerektiği yönünde muhtelif kararları bulunmaktadır.

- Karar Resmi Gazete'de yayımlanmadan yatırım indiriminin kullanılması durumunda konunun eleştirilmesi halinde, yukarıda özetlenen kararlar ışığında, vergi idaresinin cezalı tarhiyatının yargıda olumsuz neticelenme olasılığının fazla yüksek olmadığı düşünülmektedir.

(Dünya gazetesinden alınmıştır.)

Doğru adımları atarak zor insanlarla baş edebilirsiniz

Tuba İlze GÖRMEZOĞLU

Doğru adımları atarak zor insanlarla baş edebilirsiniz

Gerek özel hayatımızda gerekse iş hayatımızda çeşitli güçlükler yaşıyoruz. Bu güçlükleri çözmemizdeki en önemli engellerden birisi, iletişim hataları. Oysa doğru iletişimle birçok sorunu kolayca halledilebilir. Kimi zaman biz zor insan oluyor, kimi zaman zor insanlarla karşılaşılıyor ve bu durumla nasıl başa çıkacağımızı kavrayamıyor ya çatışmalı bir ilişki kuruyor ya da iletişimi sonlandırıyoruz. Royal Psikoloji Danışma Merkezi kurucusu Psikolog İlken Çetin "Herkesin bir davranış kalıbı, bir de baskı altındayken kullandığı yedek davranış kalıbı var. Zor insanlar, kendi ihtiyaçlarını ve kendi amaçlarını gerçekleştirmeye çalıştıkları için başkalarına zor gelen davranışları sergilerler. Zor insanların amaç ve ihtiyaçlarının ne olduğunu bildiğimiz takdirde, onların davranışlarını değiştirmelerini sağlamak üzere bunlardan yararlanabiliriz. Zor insanlarla baş edebilmede kullanılacak en önemli yöntem, gözlem ve dinleme. Karşı görüşlere değer vererek, insanların inançlarıyla gurur duyduklarını devamlı olarak hatırlayarak, kırıncı olmadan, zorlamadan ve yol gösteren olarak, sabırla anlaşma ortamı hazırlamaya çalışmalıyız" diyor. Çetin'e göre zor durumlar ve bu durumlarda insanlara karşı tutumumuz şu özellikleri içermeli:

- İnsanları iyi dinleyin.
- Problemlerle ilgili bilgi toplayın.
- Haklı, haksız yorumunu yapmadan karşınızdaki özür dileyin.
- Karşınızdakine yaşattığınız problemin nedenlerini uzun uzun anlatmayın.
- Kendinizi karşınızdakinin yerine koyun.
- Söylenenleri kişilik problemi yapmayın.
- Sakin olun ve stresten uzak durun.
- Problemi çözdükten sonra karşınızdakine ekstra bir şey yapmayın.

Zor insanlarla baş edebilmede hatırlanması gereken üç unsur var: Tek amaçlı olmak, gülümsemeyi hiçbir zaman bırakmamak, kısa konuşma yaparken karşınızdakinin ilgisini çekmek, onu ilgilendiren bir şey söyleyerek konuşmayı kapatmak.

Anlaşmazlık durumunda iki tarafın da ihtiyaçları ve amaçları var. Öncelikte hem kendinizin hem de karşı taraftaki kişinin ihtiyaçlarını ve amaçlarını tespit etmek gerekiyor. Karşı tarafın amacını bulmak, o amacın altındaki gerçek ihtiyacı soru sorarak ve etkin dinleyerek ortaya çıkarmak, iki tarafın bulunduğu ortak zemini saptamak, çıkarların çatıştığı noktaları saptamak, karşı tarafın amacına varmasını kolaylaştıracak noktaları bulmak, bunların tamamını kendinizinkilerle karşılaştırmak büyük öneme sahip.

İlkten Çetin, anlaşmazlık durumunda, uzlaşmada, daha detaylı çalışma için önce planlama ve hazırlık yapılması gerektiğini söylüyor ve bu süreçte yapılması gerekenleri şöyle sıralıyor:

■ Her şeyden önce problem çözme yaklaşımında bulunun. Kesinlikle karşınızdakini yargılamayın.

■ Konuya iyi hazırlanın.

■ Alternatifler oluşturun.

■ Karşı tarafın isteklerini belirlemeye çalışın.

■ Bir uzlaşma planı hazırlayın. Bu planda şu sorulara cevap arayın; ne istiyorsunuz? Seçenekleriniz neler? Karşı tarafın isteği ne? Amacı ve davranış tarzı nasıl? Ortak istekleriniz neler?

■ Görüşmenizi mutlaka yüz yüze olacak şekilde planlayın.

■ Zor durumlarda, mutlaka başarılı olacağınızı düşünün.

■ Problem çözme atmosferini tartışma başlamadan ve karşı tarafı da katarak oluşturun.

Karşınızdaki insanla konuşurken karşı tarafın yardımını isteyen problem çözme atmosferini oluşturun, kesinlikle sınırlarınızı ortaya koymayın, karşı tarafa fırsat tanıyın, kabul veya ret noktasına getirmeyin, karşı tarafın tepkilerini ve ne anlama geldiğini izleyin, görüş açısını anlamaya çalışın, kolay konuları önce tartışın ve çözüme kavuşturun, zamanı gelince küçük ödümler verin, karşı tarafın isteklerini öğrenmek için sorular sorun, sözlü veya sözsüz ipuçlarını kaçırmayın, zaman zaman durumu özetleyin, karşı tarafın saygınlığını korumasına yardımcı olun, anlaşmayı tekrar dile getirin ve karşı tarafa anlaşılmayan bir şey olup olmadığını sorun.

Unutmayın, zorluk karşınızdakini etkin dinleyerek ve empati kurarak ortadan kaldırılabılır veya en düşük düzeye indirilebilir.

(3 Kasım 2009 Tarihli Dünya Gazetesi)

Denemenin Sorgulayan Gücü

ADNAN BİNYAZAR

Emin Özdemir'in, Türk ve dünya yazınından seçtiği denemelerin yer aldığı Denemenin Sorgulayan Gücü, yeni eklemelerle, Bilgi Yayınevi'nce yeniden yayımlandı.

Özdemir, sunumunda, denemeyi, "yazarın düşüncelerini söyleşme havası içinde işlediği yazı türü" diye tanımlıyor. Denemenin, son yıllarda çağdaş romanı etkilediğine bakılırsa, bu türün yayılma alanı gün geçtikçe genişliyor.

Bu, okurun, olay anlatımında düşünsellik aradığını gösterir.

Denemeyi "sorgulayıcı bir güç" sayan Özdemir, gerçekte bizi onun en öz, en doğru tanımına götürüyor. Çünkü deneme yazarı bilgi verme kaygısı duymaz, düşünceye düşünce ulayarak, okuru o ana değin algılayamadığı başkalıklar ortamına, Baudelaire'in deyiimiyle, kişide "yeni ürpertiler" yaratan duygu dünyalarına sokar.

Okurda sorgulama gereksinimi yaratanda, bu "başkalıklar dünyası" değil midir?

Özdemir'in ince eleyip sık dokuyarak kitaba koyduğu denemeler en çok da bu yönden değer taşıyor. Bunda, Özdemir'in sağlam metin bilgisinden gelen iyi seçiciliğinin etkisi de düşünülmalıdır.

Montaigne'den Aslı Erdoğan'a uzayan metinlerin sorgulayıcı yanını öne çıkarmak için, bir iki yazıdan örnek vermek istiyorum. Ama ona geçmeden, denemecinin, kendi iç dünyasında olup bitenlere bakışına değinmek gerekecektir.

Açıkgözle bakılan hiçbir nesne aynı açıdan görülemez. Milimetrenin milyonda biri de olsa, açıda bir sapma olacaktır. Denemecinin bakış açısı, böylesine ince ayrıntılar üzerine kuruludur. Bu bağlamda, deneme yazarı, ne aynı şeyi düşünür, ne aynı şeyi yazar. Denemecinin asıl gücü ise, dilinin geniş çağrışımlı biçeminde belirginleşir.

Akşit Göktürk, Özdemir'in sunuş yazısında, Montaigne'le Bacon'ın söylem ve düşünce dünyalarını karşılaştırarak bu konuya değiniyor:

"Bacon 'in denemelerindeki anlatımda, Montaigne'in kendine dönük, görünüşte gelişigüzel, söyleşici sesinden daha çok, kişisel olmayan, özlü, betimci, nesnel bir ses göze çarpar. Bacon 'in çabası, Montaigne gibi kendi benliğini anlamak değil, değişik alanlardan edinmiş olduğu gözlemlerle deneylere dayanarak insanoğlunun yaşamına uygulanabilecek ona yararlı olabilecek bir bilgelik ortaya koymaktır."

Denemenin piri Montaigne'dir. Türü "deneme" diye adlandırılan da odur. İlk örneği ondan verelim:

"Bir gün yaşadıysanız, her şeyi görmüş sayılırsınız. Bir gün bütün günlerin eşidir. Başka bir gündüz, başka bir gece yok ki... Atalarımızın gördüğü, torunlarımızın göreceği hep bu güneş, bu ay, bu yıldızlar, bu düzendir."

Montaigne, burada tartışılmaz bir gerçeği dile getiriyor. Ama biz bunun böyle olduğunu belki de ilk düşünüyoruz...

İçimizde sorgulama başlatan ise, Montaigne'in o güne değin düşünmediğimiz kendine özgü bakış açısıdır.

Joseph Addison, kadında saç konusunu irdelerken, *".... saç tuvaleti yapılmadan önce bir cüce gibi görünen kadın, saçını yaptırdıktan sonra bir dev gibi uzun boylu olurmuş,"* diyor. Büyük olasılıkla kadında saç bugüne değin kimse böyle algılamadı...

Belli ki, Addison, beynin iç düzeneğindeki sorgulama isteğine bu algılamasıyla devinim kazandırıyor..

Okuyun Denemenin Sorgulayan Gücünü, en azından denemelerden birinde, kendinizi bir sorgulama sürecinden geçirme gereğini duyacaksınız...

(1 Kasım Cumhuriyet Gazetesi)

İnsanı ve sokağı tanımak

ZÜLAL KALKANDELEN

Kendisini dünyanın merkezi sanan, devamlı kendine odaklanan insanlardan sıkılırım ben... Benmerkezciliğin giderek daha çok yayıldığı bir dünyaya tepkidir belki de...

Bir de neden ünlü olduklarını bilmediğimiz ama televizyon ve gazetelerde hep gördüğümüz insanlardan sıkılırım. Nedense medyanın olmazsa olmazı haline gelmiştir Onlar da...

Oysa sokaklar birbirinden ilginç öykülerle dolu... Sıradan bulunarak kenara itilenler, aslında hayatlarını çeşitli mucizelerle sürdüren, inanılmaz öykülerin kahramanları...

Bugün o insanlara ve sokaklara bakan iki çalışmadan söz edeceğim. İkisi de o kadar ilginç ki, neden bizde bu tür çalışmalar yapılmıyor diye düşünüyor insan...

Bir süre önce internette bir kitap adına rastladım: **Bicycle Diaries...** Sadece kitabın adını görmek bile içimin cız etmesine neden oldu. Hep hayalini kurduğum bir proje olduğunu hemen anladım...

Birisi, bisiklete atlayıp tanımadığı yerlere gitmiş ve kendisinden uzaklaşıp çevresinde gördüklerini yazmış olmalıydı... Evet, birisi aynen bunu yapmıştı... Ama yazarın ismini görünce, ilk anda hissettiğim o hafif üzüntü yerini sevince bıraktı. Çünkü yazar **David Byrne'dü!**

Müzik ve sanatla ilgilenenlerin iyi bildiği bir isim Byrne. İskoç kökenli 57 yaşında bir Amerikalı... Herkes, onu daha çok 70 ve 80'lerin ünlü rock grubu **Talking Heads**'in vokalisti / gitaristi olarak tanıyor.

Ama aynı zamanda film, fotoğraf, opera ve multimedia alanında çalışmalar yapan, Grammy, Oscar ve Altın Küre ödüllü çok yönlü bir sanatçı David Byrne. Ayrıca daha önce yazdığı beş kitabı var.

Byrne, 1980'li yılların sonunda katlanabilir bisikletlerin varlığını keşfedince, seyahat ettiği her yere bisikletini de yanında götürmüş ve tuttuğu notları kitaplaştırmış. Kitaptaki gözlemler, Berlin, İstanbul, Manila, Buenos Aires, Sidney, Londra, San Francisco, New York, New Orleans, Detroit, Pittsburgh, Teksas ve Ohio günlüklerinden oluşuyor. Farklı kentlerdeki mimari, kültür, toplumsal yaşam, küreselleşme ve politika gibi konularda yapılan gözlemler, derin bir bilgi birikiminin süzgecinden geçirilerek aktarılıyor.

İstanbul'da daha çok müzisyenler ve sanat yaşamı konu edilmiş. Türkiye'ye birkaç kez gelmiş David Byrne. Kaotik trafikten söz ederek, İstanbul'da bisikletle gezmenin deli işi olduğunu söylüyor. **"Ama son yıllarda yollar kalabalıktan öyle tıklandı ki, ben bisiklet üzerinde ilerleyebiliyorum."** diyor...

Çok sevdiği İstanbul'da giderek yayılan çirkin binaları, Batılılaşma ile geleneksel dini yaşam tarzı arasındaki karşıtlığı, fakirle zengin arasındaki uçurumu anlatıyor...

Kimi zaman da komik benzetmeler yapıyor. Örneğin, bir ziyaretinde tanıştığı İngilizce konuşmayan kültür bakanını İngiliz komedi grubu Monty Python karakterlerinden Mr. Creosote' ye benzetiyor. Patlayana kadar yiyen koca cüsseli, küçük gözlü bir tip,,.

İkinci proje ise, film yönetmeni David Lynch'in "Interview Project" adlı çalışması. Amerika'nın batısından doğusuna uzanan 40.000 km' lik bir yolda rastgele bulunan insanlarla röportajlar yapılmış...

70 gün süren bu yolculuğun amacı, insanları tanımak; çocukluk rüyalarını, umutlarını, pişmanlıklarını Öğrenmek, yaşadıkları yerleri görmek... Lynch ve ekibi, röportajların videolarını

www.interviewproject.davidlynch.com

Adresindeki sitede yayımlıyor.

Farklı öyküler duymak isterseniz, bu iki çalışmaya bir göz atın derim.

(29 Kasım 2009 Tarihli Cumhuriyet Gazetesinden alınmıştır.)

MALİYE BAKANLIĞI ÖZELGELERİ

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI Büyük Mükellefler Vergi Dairesi Başkanlığı (Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü)

Sayı : B.07.1.GİB.04.99.16.01/4-126/MUK- 494

Konu : iştirak hissesi satış işlemi için yapılan sözleşmede yer alan "Artırılmış Satım Bedeli"nin iştirak Hissesi Kazanç istisnasından faydalanıp faydalanmayacağı hk.

18.05.2009*16827

İLGİ : a).....tarihli dilekçeniz.

b)..... tarihli dilekçeniz.

İlgi (a)'da kayıtlı dilekçenizde, ... yılında iştirak hissesi satışı yaptığınızı ve söz konusu satış işlemi için düzenlenen sözleşmenin 5.6 maddesinde; "Alıcılar.....işbu sözleşmenin hükümlerini doğruduğu tarihten itibaren iki yıl içinde, Şirketler Topluluğu'ndaki paylarının tamamını veya bir kısmını (bu paylar sermaye artırımını yolu ile edinilmiş yeni paylar olsa bile) üçüncü bir kişiye satarlarsa, sözleşmede kararlaştırılan bedel dışında (.... milyon) Amerikan Dolarını da "Artırılmış Satım Bedeli" olarak derhal, nakden, ve defaten Satıcılara ödeyeceklerdir." denildiği, ilgi (b)'de kayıtlı dilekçenizde de satış için düzenlenen sözleşmenin 5.6 nolu maddesi gereğince Alıcılar işbu sözleşmenin hükümlerini doğruduğu tarihten itibaren iki yıl içinde, bu hisselerin tamamını veya bir kısmını üçüncü bir kişiye satarlarsa, sözleşmede kararlaştırılan bedel dışında ...ABD Dolarını da "Artırılmış Satım Bedeli Olarak" derhal, nakden ve defaten satıcılara ödeyeceklerdir denildiği ve sözleşmelerde yer alan bu maddelere istinaden de alıcı firmanın iştirak hissesini üçüncü kişiye satarak sözleşmede belirtilen tutarları şirketinize ödediği belirtilerek bu tutarların Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 5/1-e maddesine göre Kurumlar Vergisinden istisna olup olmadığı konusunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun "istisnalar" başlıklı 5'inci maddesinde;

"(1) Aşağıda belirtilen kazançlar, kurumlar vergisinden müstesnadır:

.....

e) Kurumların, en az iki tam yıl süreyle aktiflerinde yer alan taşınmazlar ve iştirak hisseleri ile aynı süreyle sahip oldukları kurucu senetleri, intifa senetleri ve rüçhan haklarının satışından doğan kazançların % 75'lik kısmı.

Bu istisna, satışın yapıldığı dönemde uygulanır ve satış kazancının istisnadan yararlanan kısmı satışın yapıldığı yılı izleyen beşinci yılın sonuna kadar pasifte özel bir fon hesabında tutulur. Ancak satış bedelinin, satışın

yapıldığı yılı izleyen ikinci takvim yılının sonuna kadar tahsil edilmesi şarttır. Bu süre içinde tahsil edilmeyen satış bedeline isabet eden istisna nedeniyle zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergiler ziyaa uğramış sayılır.

..." hükmü yer almaktadır.

Konu ile ilgili açıklamalar 03.04.2007 tarih ve 26482 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 1 Seri No'lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin 5.6 bölümünde yapılmıştır.

Yukarıda yer alan Kanun hükmü ve tebliğde yapılan açıklamalara göre, şirketinizle alıcılar arasında yapılan sözleşmeye istinaden, alıcılar tarafından şirketinize ödenen "Artırılmış Satım Bedeli" taraflar arasında yapılan sözleşmenin şartlarının yerine getirilmemesi sonucu cezai şart mahiyetinde ödenecek bir bedel olduğundan Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 5/1 -e maddesinde belirtilen iştirak kazançları istisnası kapsamında değerlendirilmesi mümkün değildir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

T.C.
GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI
İzmir Vergi Dairesi Başkanlığı
(Mükellef Hizmetleri KDV ve Diğer Vergiler Grup Müdürlüğü)

Sayı : B.07. 1. GİB.4.35.I 7.01-07-88/2816

03 ARALIK 2009

Konu : YMM KDV Tasdik Raporuna kısmi
istisna faturalarının fotokopilerinin
eklenip eklenmeyeceği.

İZMİR YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODASI BAŞKANLIĞINA

İlgi: Gelir İdaresi Başkanlığı'na verilen 03.08.2009 tarih ve 2009/275 sayılı yazı.

İlgide kayıtlı yazınız ekinde yer alan dilekçede; Odanız üyesi Yeminli Mali Müşavir Mustafa ALKAN aynı dönemde ihracat istisnası ve kısmi istisna kapsamında teslimleri olan bir firmaya ihracat teslimlerinden dolayı YMM KDV İadesi Tasdik Raporu düzenlediğini belirterek ihracat istisnasına ilişkin olarak düzenlediği KDV İadesi Tasdik Raporu ekine, ihracat istisnası dışında kalan ve iade hakkı bulunmayan kısmi istisna kapsamındaki işlemlere ait faturaların YMM onaylı fotokopilerinin konulmasının gerekip gerekmediği hususunda Başkanlığımız görüşünün bildirilmesini istemektedir.

Konu ile ilgili olarak Gelir İdaresi Başkanlığından alınan 16.11.2009 tarih ve B.07. 1. GİB.0.07.3 1/3139-215/108044 sayılı yazıda;

" 3568 sayılı Kanunun 12. maddesi uyarınca yaptıkları tasdik doğruluğundan sorumluluğu bulunan yeminli mali müşavirlerin, tasdik hizmeti verdikleri mükelleflerin tasdike konu olmayan işlemlerinden sorumlu olmayacakları tabiidir. Dolayısıyla, ihracat istisnası konusunda verilen tasdik hizmeti ile birlikte, iade hakkı bulunmayan kısmi istisna kapsamındaki işlemlere ait tasdik işlemi yapılmayacağından bu işlemlere ait faturaların fotokopilerinin onaylanarak tasdik raporu ekine konulmasına da gerek bulunmamaktadır.

Nitekim KDV Kanununun 11. maddesinde yer alan ihracat istisnasına ilişkin olarak YMM'lerce tasdik işleminin yapılabilmesine yetki veren ve buna ilişkin usul ve esasları belirleyen 1 Seri No.lu Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu Genel Tebliğinin 2. numaralı eki Rapor Dispozisyonu "111 Hesap İncelemeleri" başlıklı bölümünde "iadeye konu mal alış ve satış faturalarının gerçek durumu yansıtıp yansıtmadığı" ifadesine yer verilmiş ve aynı Tebliğin yeminli mali müşavirlerce düzenlenecek Katma Değer Vergisi İade Raporlarıyla ilgili olarak vergi dairelerince yapılacak işlemler" başlıklı (E) bölümünde ise;

“Yeminli Mali Müşavirlerce, düzenlenen raporlar uyarınca yapılacak iadelerde, bu belgelerden gümrük çıkış beyannamesinin aslı veya noterce onaylı örneği ile döviz alım belgesinin aslı veya ilgili banka şubesinde onaylı ve şerhli örneği aranacak; alış ve satış faturalarının fotokopileri veya bunlara ilişkin listeler aranmayacaktır.”

İfadesine yer verilmiştir.

Dolayısıyla, yeminli mali müşavirlerce düzenlenecek ihracat istisnasına ilişkin KDV İadesi Tasdik Raporlarında; iadeye konu mal alış ve satış faturalarının fotokopilerine veya bunlara ilişkin listelere yer verilmeksizin, bu faturaların gerçek durumu yansıtıp yansıtmadığına ilişkin olarak yapılacak araştırma ve sonuçlarına yer verilmesi öngörülmüş olup, iadeye ve yeminli mali müşavirce yapılacak tasdik işlemine konu olmayan mal alış ve satış faturaları için onaylı fatura örneklerinin veya listesinin rapora eklenmesi gereği ve zorunluluğu bulunmamaktadır.”

denilerek konuya açıklık getirilmiştir.

Bilgi edinilmesi ile adı geçen Yeminli Mali Müşavire de bilgi verilmesini rica ederim.

T.C.
MALİYE BAKANLIĞI
Gelir İdaresi Başkanlığı

Sayı: :B.07.1 .GİB.0.14/1401-158 28.09.2009*090437
Konu:

İZMİR VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞINA
(Denetim Grup Müdürlüğü)

Bilindiği üzere 24.08.2009 tarih ve 79827 sayılı 2009/2 sıra no'lu Vergi Denetimi ve Koordinasyonu İç Genelgesi'nin 5. maddesi ile 22.02.1999 tarih ve 6121 sayılı 1999/2 sıra no'lu Vergi Denetimi ve Koordinasyonu İç Genelgesi yürürlükten kaldırılmıştır.

Yürürlükten kaldırılan iç genelgede yer verilmiş olan; teminat ve inceleme raporu gerektirmeyen nakden veya mahsuben katma değer vergisi iadesinden 12 dönemlik periyotta yararlanmış olan mükelleflerin, 12 döneminden birinin incelemeye tabi tutulması ya da 12 dönem tamamlanmadan herhangi bir dönem için yeminli mali müşavir tasdik raporu veya inceleme elemanlarınca olumlu iade raporu düzenlenmiş olması halinde 12 dönemlik periyotun yeniden başlatılacağı yönündeki düzenlemenin uygulama alan da kalmamıştır.

Mükelleflerin 2009/2 sıra no'lu Vergi Denetimi ve Koordinasyonu İç Genelgesi'nin yayım tarihi olan 24.08.2009 tarihinden önce yeminli mali müşavirlerle yapmış oldukları sözleşmeler uyarınca söz konusu İç Genelge'nin yayımı tarihinden sonra düzenlenerek ilgili vergi dairelerine ibraz olunacak yeminli mali müşavir tasdik raporları uyarınca işlem yapılması mümkün olup, 2009/2 sıra no'lu Vergi Denetimi ve Koordinasyonu İç Genelgesi'nin yayım tarihi olan 24.08.2009 'dan itibaren mükelleflerin bu konuda yeminli mali müşavirler ile tasdik sözleşmesi düzenlemelerine gerek bulunmamaktadır.

Bununla birlikte 1999/2 sıra no ` lu Vergi Denetimi ve Koordinasyonu İç Genelgesi gereği incelemeye sevk edilmiş olan iş emirleri ile ilgili olarak, denetim elemanlarınca incelemeye başlanılmamış olanların ve incelemeye başlanmış olmamakla birlikte denetim elemanınca incelemenin tamamlanmasında fayda görülmeyen iade edilmesi gerekmektedir.

Bilgi edinilmesini ve gereğini rica ederim.

Maliye Bakanlığı Özelgesi

Tarih : 21.10.2009

Sayı : B.07,1.GİB.0.01.27/2792-413/099390

VUK Ek Md.1,7

HEM DAVA AÇILIP HEM DE UZLAŞMA TALEBİNDE BULUNULMASI VE UZLAŞMA GÜNÜNDEN ÖNCE UZLAŞMA TALEBİNDEN VAZGEÇİLMESİ

Vergi mahkemesinde dava açıldıktan önce veya sonra, süresinde uzlaşma talebinde bulunulması halinde, uzlaşma günü verilmeden veya gün verildikten sonra uzlaşma gününden önce uzlaşma talebinden vazgeçilmesi mümkün olup, Yönetmelik hükmü gereği vergi mahkemesine mükellef talebinin ne şekilde sonuçlandığı hususunun bildirilmesi gerektiği hususu göz önüne alındığında, davaya taraf vergi dairesi müdürlüğünün, mükellefin uzlaşma talebinden vazgeçtiğini, davanın kaldığı yerden devam etmesi için vergi mahkemesine bildirmesi gerektiği hk.

Dilekçenizin incelenmesinden, şirketinizin 2005, 2006, 2007 ve 2008 yılları hesaplarının incelenmesi neticesinde tarh edilen vergi ve kesilen cezalara ilişkin ihbarnamelerin 25.09.2009 ve 28.09.2009 tarihlerinde tebellüğ edildiği, anılan ihbarnamelere karşı İstanbul Vergi Mahkemeleri nezdinde dava açıldığı belirtilerek;

— Vergi mahkemesinde dava açıldıktan sonra uzlaşmaya başvurulması halinde, uzlaşma günü verilmeden veya gün verilmesi durumunda uzlaşma gününden önce uzlaşmadan vazgeçilmesi ve mevcut davaya kaldığı yerden devam edilmesinin mümkün olup olmadığı,

— Davaların açılması ile birlikte veya daha sonra uzlaşmaya müracaat edilmesine rağmen, uzlaşma gününden önce veya uzlaşma günü verilmemişse herhangi bir zamanda uzlaşma talebinden vazgeçilmesi halinde bu durumun Başkanlığımız ve/veya ilgili vergi dairesi müdürlüğü tarafından vergi mahkemesine bildirilip bildirilmeyeceği,

— Uzlaşmadan vazgeçilmesine rağmen olası veya mevcut uzlaşma gününe kadar beklenip beklenmeyeceği hususlarında Başkanlığımız görüşünün sorulduğu anlaşılmaktadır.

Bilindiği üzere tarhiyat, vergi alacağının kanunlarında gösterilen matrah ve nispetler üzerinden vergi dairesi tarafından hesaplanarak bu alacağı miktar itibarıyla tespit eden idari bir işlem olup, tarh edilen vergi ve kesilen cezalara karşı mükelleflerin, dava yoluna başvurma, ceza indirimi talep etme veya uzlaşma talebinde bulunma hakları vardır. Tahakkuk da mükellefin kendisine tanınmış olan bu hakları kullanmasına göre gerçekleşmektedir.

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun Ek 1-12. maddelerinde düzenlenmiş olan uzlaşma müessesesinin amacı ise yapılan tarhiyatın ve kesilen cezaların dava yoluna başvurulmaksızın vergi idaresi ile mükelleflerin anlaşması suretiyle vergi alacağının bir an önce hazineye intikal etmesini sağlamaktır.

İdarece yapılmış olan tespitlere göre gerçekleştirilen ve ilgisine tebliğ edilen vergi ceza ihbarnamelerine karşı çeşitli yasal yollarla haklarını arama imkanı bulunan mükelleflerin, bu haklarını kullanmaktan vazgeçerek idare ile anlaşması esasına dayanmaktadır.

213 sayılı Kanun'un Ek 1. maddesinin birinci fıkrasında;

"Mükellef tarafından, ikmalen, re'sen veya idarece tatlı edilen vergi/ede bunlara ilişkin vergi ziya cezalarının (359. maddede yazılı fiillerle vergi ziyasına sebebiyet verilmesi halinde tarh edilen vergi ve kesilen ceza ile bu füllere iştirak edenlere kesilen ceza hariç) tahakkuk edecek miktarları konusunda vergi ziyasına sebebiyet verilmesinin kanun hükümlerine yeterince nüfuz edememekten ya da 369. maddede yazılı yanılmadan kaynaklandığının veya bu Kanunun 116, 117 ve 118. maddelerinde yazılı vergi hataları ile bunun dışında her türlü maddi hata bulunduğu veya yargı kararları ile idarenin ihtilaf konusu olayda görüş farklılığının olduğunun ileri sürülmesi durumunda, idare bu bölümde yer alan hükümler çerçevesinde mükellefler ile uzlaşabilir."

hükmüne yer verilmiş olup anılan maddenin son fıkrasında uzlaşmanın yapılmasına ilişkin usul ve esasların Maliye Bakanlığınca çıkarılacak bir yönetmelikle düzenleneceği hükme bağlanmıştır.

Öte yandan, Kanun'un "Uzlaşma ve vergi mahkemelerinde dava açma" başlıklı Ek 7.maddesinde ise,

"Müddeti içinde uzlaşma talebinde bulunan mükellef veya ceza muhatabı uzlaşma talep ettiği vergi veya ceza için, ancak uzlaşma vaki olmadığı takdirde dava açma yoluna gidebilir.

Mükellef veya ceza muhatabı aynı vergi veya ceza için uzlaşma talebinden önce dava açmışsa dava, uzlaşma işleminin sonuca bağlanmasından önce vergi mahkemelerince incelenmez; herhangi bir sebeple incelenir ve karara bağlanırsa bu karar hükümsüz sayılır.

Uzlaşmanın vaki olması halinde mükellef, üzerinde uzlaşılan vergi ve cezaya (bunlardan birisi üzerinde uzlaşılmış olsa dahi her ikisine); adına sadece ceza kesilmiş bulunan, üzerinde uzlaşılan işbu cezaya karşı dava açamaz.

Uzlaşmanın vaki olmaması halinde mükellef veya ceza muhatabı, tarh edilen vergiye veya kesilen cezaya, uzlaşmanın vaki olmadığına dair tutanağın kendisine tebliğinden itibaren genel hüküm/er dairesinde ve yetkili vergi mahkemesi nezdinde dava açabilir. Bu takdirde, dava açma müddeti bitmiş veya 15 günden az kalmış ise bu müddet tutanağın tebliği tarihinden itibaren 15 gün olarak uzar.

Uzlaşmanın vaki olmaması halinde, yukarıdaki ikinci fıkra uyarınca durdurulmuş olan davanın görülmesine, keyfiyetin vergi dairesince işarı üzerine vergi mahkemesinde devam olunur.” hükmü yer almaktadır.

Konu ile ilgili olarak 03.02.1999 tarih ve 23600 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Uzlaşma Yönetmeliğinin 13. maddesinin ikinci fıkrasında ise, mükellef tarafından aynı vergi için uzlaşma talebinden önce dava açılmışsa davanın, uzlaşma işleminin sonuca bağlanmasından önce vergi mahkemelerince incelenmeyeceği; herhangi bir sebeple incelenir ve karara bağlanırsa bu kararın hükümsüz sayılacağı, **uzlaşmanın vaki olması halinde mükellefin uzlaşma talebinden önce dava açmış olması durumunda uzlaşmaya varıldığı hususu ilgili mahkemeye bildirileceği ve davanın incelenmeksizin reddolunmasının sağlanacağı; mükellefin, daha önce dava açmış olması ve uzlaşmanın vaki olmaması halinde ise vergi dairesince, uzlaşmanın vaki olmadığı vergi mahkemesine bildirileceği** hüküm altına alınmıştır.

Mükelleflerin, dava yoluna başvurma, ceza indirimi talep etme veya uzlaşma talebinde bulunma hakları bulunmakla birlikte bu haklardan yararlanmak üzere başvuran mükelleflerin, bu hakları kullanmaktan vazgeçmeleri de mümkün bulunmaktadır.

Dolayısıyla, vergi mahkemesinde dava açıldıktan önce veya sonra, süresinde uzlaşma talebinde bulunulması halinde, uzlaşma günü verilmeden veya gün verildikten sonra uzlaşma gününden önce uzlaşma talebinden vazgeçilmesi mümkün olup, Yönetmelik hükmü gereği vergi mahkemesine mükellef talebinin ne şekilde sonuçlandığı hususunun bildirilmesi gerektiği hususu göz önüne alındığında, davaya taraf vergi dairesi müdürlüğünün, mükellefin uzlaşma talebinden vazgeçtiğini, davanın kaldığı yerden devam etmesi için vergi mahkemesine bildirmesi gerekmektedir.

Maliye Bakanlığı Özelgesi

Tarih: 30.09.2009

Sayı : B.07,1.GİB.0.02.61/6159-419/92389

MTVK Md.11,13

TAŞITIN VERGİLENDİRİLMESİNE ESAS TEŞKİL EDEN UNSURLARINDA YIL İÇİNDE DEĞİŞİKLİK YAPILMASI

Bilindiği üzere, 197 sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu'nun 6. maddesinde yazılı (II) sayılı Taşıtların vergilendirilmesine esas teşkil eden koltuk sayısında yapılan değişikliğin ilgili sicile ve vergi dairesi müdürlüğüne bildirilmesi halinde, motorlu taşıtlar vergisinin, 197 sayılı MTV Kanunu'nun 11. maddesi hükmü uyarınca, yeni duruma göre ödenmesi gerektiği hk.

Bilindiği üzere, 197 sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu'nun 6. maddesinde yazılı (II) sayılı tarifede yer alan otobüs ve benzeri taşıtlar oturma yeri sayısına göre vergiye tabi tutulmaktadır.

Aynı Kanun'un 5897 sayılı Kanunla değişik 11 . maddesinde,

"Yıl içinde taşıtların vergilendirilmesine esas olan model yılı, cins4 motor silindir hacmi, azami toplam ağırlığı ve azami kalkış ağırlığı gibi unsurlarından herhangi birisinde, verginin artırılması veya azaltılmasını gerektiren bir değişiklik olduğu takdirde, bu değişiklik, takvim yılının ilk altı ayında yapılmış ise takip eden son altı aylık dönemin başından, son altı ayında yapılmış ise takip eden takvim yılı başından itibaren dikkate alınır ve vergi, yeni duruma göre ödenir." hükmü,

13. maddesinin (b) bendinde de,

"Motorlu Taşıtlar Vergisi mükellefleri, adlarına kayıt ve tescil edilmiş bulunan taşıtları, bu taşıtların cins, nevi, niteliklerini ve kullanım maksatları ile verginin alınmasına esas olabilecek diğer bilgileri ve bunlarda değişiklikleri, kayıt ve tescilin yapıldığı veya değişikliğin meydana geldiği tarihten itibaren bir ay içinde ilgili vergi dairesine bildirmeye mecburdurlar. Bu mecburiyetlere riayet etmeyenler hakkında 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 352. maddesine bağlı usulsüzlük cezalarına ait cetvelin (İhtar 2) sırasına göre ceza kesilir." hükmü, yer almaktadır

Buna göre, söz konusu taşıtların vergilendirilmesine esas teşkil eden koltuk sayısında yapılan değişikliğin Sanayi ve Ticaret Bakanlığı'nın veya Türk Standartları Enstitüsü'nün Münferit Araç Uygunluk Belgesi ile onaylanması ve söz konusu değişikliğin ilgili sicile ve vergi dairesi müdürlüğüne bildirilmesi halinde, motorlu taşıtlar vergisinin, 197 sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu'nun 11. maddesi hükmü uyarınca, yeni duruma göre ödenmesi gerekmektedir.

T.C.
GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI
İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı
(Mükellef Hizmetleri Katma Değer Vergisi Grup Müdürlüğü)

Sayı: KDV. MUK. B.07.1. GİB.4.34.1 7.01.4.1782

25.02.2009

Konu: Kira sözleşmelerine istinaden ödenen
D.V.'nin kiracılara yansıtılmasında
KDV hesaplanıp hesaplanmayacağı hk.

.....

İlgi kayıtlı dilekçeniz incelenmiştir.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanunu'nun 1/1. maddesine göre, Türkiye'de yapılan ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetler katma değer vergisine tabidir.

Konuyla ilgili olarak Bakanlık Makamından alınan... Tarih ve... Sayılı yazıda;

".....

(1) Başkaları için yapılan ve aslı katma değer vergisine tabi olan harcamaların aktarılması amacıyla düzenlenen faturalarda harcamanın tabi olduğu oran üzerinden katma değer vergisi hesaplanacaktır.

(2) Asıl katma konusuna girmeyen veya vergiden müstesna olan masrafların aktarılmasında katma değer vergisi hesaplanmayacaktır. Ancak bu aktarma sırasında masraf tutarını aşan bir bedel tahsil edilirse bu aşan kısım üzerinden genel vergi oranına göre katma değer vergisi hesaplanacaktır."denilmektedir.

Buna göre, müşterilerle yapılan sözleşmelere ait aslı vergiye tabi olmayan damga vergisinin bire bir olarak yansıtması işlemi katma değer vergisine tabi değildir. Ancak bu aktarma sırasında masraf tutarını aşan bir bedel tahsil edilmesi halinde bu aşan kısım üzerinden genel oranda (%18) KDV hesaplanması gerekmektedir.

Bilgi edinilmesini arz ederim.

YARGI KARARLARI

DANIŞTAY Vergi Dava Daireleri Kurulu Esas No: 2006/109 Karar No 2006/290

ÖZÜ: *Beyan edilen zararın azaltılması yönündeki inceleme raporu, dava konusu edilebilir.*

İstemin Özeti: Davacı şirketin işlemlerinin incelenmesi sonucu düzenlenen inceleme raporuna dayanılarak, gider kaydedilen bazı tutarların dönem matrahına ilavesiyle beyan edilen zararın azaltılması işlemine karşı dava açılmıştır.

Vergi Mahkemesi kararıyla; Vergi Usul Kanununun 377'nci maddesinde, tarh edilen vergilere ve kesilen cezalara karşı dava açılacağı hükmünü yer aldığı, düzenlenen inceleme raporuyla, henüz tahakkuk etmeyen kredi borçlarına ilişkin olarak gider yazılan tutarın kabul edilmemesi suretiyle zararın azaltılması yönünde işlem tesis edildiği; olayda, davacının hukukunu etkileyecek türden adına salınan bir vergi ve kesilen ceza bulunmadığından, ortada kesin ve yürütülmesi zorunlu bir işlemi olmadığı gerekçesiyle. 2577 sayılı idari Yargılama Usulü Kanununun 15/1 - b maddesi uyarınca davayı reddetmiştir.

Yükümlünün temyiz istemini inceleyen Danıştay Üçüncü Dairesi kararıyla; 2001 yılına ilişkin işlemlerinin incelenmesi sonucunda, mamul madde maliyetine dahil edilmesi gereken tutarın doğrudan gider yazılması, şüpheli alacak niteliğini kazanmayan ihracat bedeli için karşılık ayrılması, fazladan amortisman gideri gösterilmesi ve henüz tahakkuk etmemiş kredi borçlarına isabet eden faizler için karşılık ayrılması nedeniyle belirlenen miktarın dönem matrahına eklenmesi suretiyle cari yılda doğan zarar miktarı azaltılarak, davacı kuruma izleyen yıl beyanının raporda belirlenen duruma göre düzenlenmesi gerektiğini duyurulduğu; bu işlemle 2001 yılı ve izleyen yıla devreden zarar miktarının azaltılması karşısında, söz konusu işlemin, yükümlünün hukukunu doğrudan etkileyen, kesin ve yürütülmesi zorunlu bir işlem niteliği taşıdığı kabulü gerektiğinden, vergi mahkemesince bu rapora dayanılarak 2001 ve izleyen yılda ne gibi işlemler yapıldığı araştırılarak karar verilmesi gerekirken davanın, 2577 sayılı idari Yargılama Usulü Kanununun 15'inci maddesinin 1/b bendi uyarınca reddi yolunda verilen kararda hukuka uygunluk görülmediği gerekçesiyle kararı bozmuştur.

Bozma kararına uymayan vergi mahkemesi kararıyla; davacının 2001 yılı ve takip eden dönemlerde devreden zarar miktarını inceleme raporuna uygun olarak belirlememesi ve davalı idarenin, mahkemelerince verilen ara kararına cevabında, henüz tahakkuk eden bir verginin olmaması nedeniyle bu aşamada herhangi bir işlem yapma yoluna gidilmediğini bildirdiği, tüm bu hususlar birlikte dikkate alındığında, davaya konu

olabilecek kesin ve yürütülmesi zorunlu bir işlem bulunmadığı; sonraki dönemlerde, tahakkuk edecek verginin doğması halinde bu işlemin davaya konu edilebileceği ve işin esasının incelenebileceği açık olduğu gerekçesiyle davanın reddi yolundaki kararında ısrar etmiştir.

İsrar kararı yükümlü şirketçe temyiz edilmiş, kararın hukuka aykırı olduğu ileri sürülerek bozulması istenmiştir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulunca gereği görüşüldü:

2001 yılı işlemlerinin incelenmesi sonucu, mamul madde maliyetine dahil edilmesi gereken tutarın doğrudan gider yazılması, şüpheli alacak niteliğini kazanmayan ihracat bedelli için karşılık ayrılması, fazladan amortisman "idari gösterilmesi, henüz tahakkuk etmemiş kredi borçlarına isabet eden faizler için karşılık ayrılması nedeniyle belirlenen miktarı dönem matrahına ilavesi suretiyle cari yılda doğan zarar miktarı azaltılarak davacı kuruma izleyen yıl beyanının inceleme raporuyla belirlenen duruma göre düzenlenmesi gereğinin bildirilmesi üzeri ne; kredi borçlarının henüz vadesi gelmediğinden tahakkuk etmediği ve bu nedenle karşılık ayrılarak gider yazılmasının mümkün olmadığı ileri sürülerek belirlenen tutarın dönem matrahına ilavesiyle beyan edilen zararın azaltılması işlemine karşı açılan davayı kesin ve yürütülmesi zorunlu nitelikte idari işlem bulunmadığı gerekçesiyle, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 15 1 —b maddesi uyarınca reddeden vergi mahkemesi ısrar kararı temyiz edilmektedir.

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun "İdari dava türleri ve idari yargı yetkisinin sınırı" başlıklı 2'nci maddesinde, idari işlemler hakkında yetkili, şekil, sebep, konu ve maksat yönlerinden biri ile hukuka aykırı olmaları nedeniyle, menfaati ihlal edilenler tarafından açılan davalar iptal davaları olarak tanımlanmıştır.

İdari işlemler, idari makamlar tarafından bir kanın hizmetini yürütmek üzere kendilerine tanınan kamu gücü kullanılarak, tek yanlı iradeyle tesis edilen kesin ve yürütülmesi zorunlu her türlü işlemlerdir. Bu işlemler tesis edildikleri alan kapsamında bulunan kişilerin hukukunu etkileyen sonuçlar doğuruyor ve menfaatlerini ihlal ediyor ise, bu yukarıda belirtilen yasa hükmü gereği iptal davası açma hakları Anayasamızın 125'nci maddesi ile güvence altına alınmıştır.

Dava konusu olayda, dayalı idarenin, kanunların kendisine tanıdığı yetki çerçevesi içinde yaptırdığı inceleme sonucu (düzenlettiği raporda, 2001 yılını zararla kapadığını beyan eden davacının bu yıla ait bildirdiği dönem zararı esen belirlenmiş, bildirilen zarar tutarı kabul edilmemiştir. Vergi Usul Kanununun 134 ve müteakip maddeleri gereğince ödenmesi gereken vergilerin doğruluğunu araştırmak tespit etmek ve sağlamak

amacıyla düzenlenen bu raporun davacının sonraki yıllara sarkan zarar miktarını doğrudan etkileyeceği ve davacının sonraki vergilendirme döneminde defter ve belgelerini tesis edilen bu işlem doğrultusunda düzenlemesi gerekeceği açık olduğu gibi vergi dairelerinin de bu rapor doğrultusunda sonraki dönemlerde işlem tesis etmek zorunda olmaları karşısında davacının mali tablolarını etkileyecek bu inceleme sonucunun, ortada tarh ve tahakkuk bulunmadığından bahisle kesin ve yürütülmesi gerekli bir idari işlem olmadığını söylemeye hukuken olanak bulunmamaktadır.

Bu durumda, yükümlünün inceleme dönemine ait ve izleyen yıla devreden zarar tutarlarının azaltılması sonucunu doğuran vergi inceleme raporunun gereklerinin yerine getirilmesi yolunda tesis edilen işlem, yükümlünün haklarını sınırlaması, daha sonraki dönemde vergilendirilmesini doğrudan etkilemesi ve yürütülmesi zorunlu nitelik taşıması nedeniyle idari davaya konu oluşturacağından, aksi görüşte davanın reddi yönünde verilen ısrar kararı hukuka uygun bulunmamıştır.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin kabulü ile..... Vergi Mahkemesi ısrar kararının bozulmasına.

T.C.
DANIŞTAY
VERGİ DAVA DAİRELERİ
KURULU
Esas No : 2009/162
Karar No : 2009/242

Temyiz Edenler : 1- Vergi Dairesi Müdürlüğü
2-

Vekili :.....

İstemin Özeti: Sermayesinin %..... ne sahip gerçek kişi ortaklarının %.....payına sahip olduğu veSerbest Bölgesinde faaliyet gösterenOrtaklığından emsallerine göre yüksek bedelle emtia olarak kazancının bir kısmını serbest bölgede bırakması nedeniyle davacı adına, 2003 takvim yılının tüm dönemleri için resen salınan ve gecikme faizi eklenerek hesaplanan bir kat vergi ziyai cezalı geçici vergiler davaya konu yapılmıştır.

Davayı inceleyen İzmir 1. Vergi Mahkemesi, 24.4.2006 günlü ve E:2005/1073, K:2006/416 sayılı kararıyla; 5422 sayılı Kurumlar Vergi Kanununun 15'inci maddesinin 134 ncü fıkrası, 17'nci maddesinin 1 inci fıkrası ile 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 3'üncü maddesinin (B) bendi ile 134'üncü maddesine değinerek davacı hakkında düzenlenen raporda, sözü edilen ortaklığın üretim faaliyeti olmaması nedeniyle ithal ettiği mallar hiçbir işleme tabi tutmaksızın ithal fiyatından çok yüksek fiyatla davacı şirkete sattığı, davacının doğrudan yurt dışından ithalat alternatifi varken aynı emtianın serbest bölgedeki ortaklıktan alınmasının, kazancın bir kısmının vergilendirilmesini önlemek amacıyla yönelik olduğu kabulüyle değerlendirme yapıldığı, şirketler arasında alım satım konu emtia için tespit edilen fiyatın emsal emtia fiyatı ile karşılaştırılması konusunda tespit edilen emsal emtiaya; kalitenin aynı olmadığı, kullanım alanlarının, üretim teknolojilerinin farklı olduğu yönlerinden itiraz edilebileceği gibi dönemsel olarak karşılaşılan finansal sıkıntılardan dolayı aynı emtianın farklı fiyattan hatta zararına da satılabileceğinin ileri sürülebileceği, ihtilaf konusu olayda olduğu gibi başka bir şirketin serbest bölgede faaliyet gösteren şirketten emtia alım satımının bu şirketler yönünden de aynı amaç doğrultusunda yapıldığı konusunda inceleme yapılmasına sebebiyet vereceği, bir malın itiraz edilemeyecek emsalinin yine o malın kendisi olduğu kabul edilerek tarhiyat yapıldığı, alım satım konu emtianın emsaline nazaran göze çarpan derecede yüksek veya düşük fiyat veya bedel üzerinden yahut bedelsiz teslim edildiğinin emsal fiyat araştırması ile ortaya konulması gerekirken bu anlamda bir tespit yapılmadığı, davacının yurt dışından doğrudan ithalat imkânı olmasına karşın bir kısım ithalatını Serbest Bölgesinde faaliyet gösteren ortaklıktan yaparak, kazancının bir kısmından yoksun kaldığının kabul edildiği. her ne kadar inceleme elemanınca serbest bölgede faaliyet gösteren başka şirketlerin de şirkete aynı amaç

doğrultusunda yüksek tutarlı emtia satışı yapma ihtimalinin varlığının inceleme yapılmasına neden olacağı belirtilmişse de; vergilendirmede vergiyi doğuran olayın gerçek mahiyetinin esas olması karşısında; kalite, kullanılan girdinin niteliği ve üretim teknolojisi, Kullanım alanları, emtianın gerek işletme içi gerekse işletme dışı emsal maliyeti yönünden bir saptama bulunmadığı sürece emtianın emsaline nazaran haiz olduğu fiyattan düşük veya yüksek fiyatla alım satıma konu edinilen söz edilemeyeceği gibi maddi olaya hukuk kuralını uygulama yetkisine sahip yargı yerlerince emsal fiyata ilişkin olarak ileri sürülen iddiaları değerlendirme ve araştırma yapma imkanının da ortadan kalktığı, işletme içi ve işletme dışı emsal fiyat araştırması yaptırmaksızın, bir emtianın emsalinin o emtianın, kendisi olduğu görüşünden hareket edilmesinin, bölümü ve uzmanlaşmanın doğal sonucu olarak gruplaşan şirketlerin birbirleriyle olan bütün ticari münasebetlerinin bir kısım kazancın vergi dışı bırakılması amacına yönelik olması sonucunu doğuracağı, emsal fiyat araştırması yapılmadan..... Serbest Bölgesinde faaliyet gösteren şirketten yaptığı İthalatlarla bir kısım kazancından yoksun kaldığı nitelendirilmesinde hukuka uygunluk bulunmadığı gerekçesiyle tarhiyatın kaldırılmasına karar vermiştir.

Vergi idaresinin temyiz istemini inceleyen Danıştay Üçüncü Dairesi, 9.5.2007 günlü ve E:2006/3019, K:2007/1442 sayılı kararıyla, davaya konu yapılan vergi ziyalı cezalı geçici verginin matrahı yönünden ilgili bulunduğu kurumlar vergisini kaldıran İzmir 1. Vergi Mahkemesinin 24.4.2006 günlü ve E:2005/1068, K:2006/411 sayılı kararının, Dairelerinin 9.5.2007 günlü ve E:2006/3020, K:2007/1440 sayılı kararıyla bozulduğu, bozma kararı uyarınca, verilecek kararın sonucu, dava konusu' vergilendirmeyi etkileyeceğinden, söz edilen karara göre yeniden karar verilmek üzere vergi mahkemesi kararını bozmuş; davacının karar düzeltme İstemini 13.10.2008 günlü ve E:2007/4255, K:2008/2930 sayılı kararıyla reddetmiştir.

Bozma kararına uymayan İzmir 1, Vergi Mahkemesi, 1.12.2008 günlü ve E:2008/1695, K:2008/1633 sayılı kararıyla ilk kararında ısrar etmiştir.

İsrar kararı taraflarca temyiz edilmiş; vergi idaresi tarafından, davacı tarafından ortaklık ilişkisi olan ve serbest bölgede faaliyette bulunan firmadan yüksek bedellerle yapılan alışlarla bir kısım kazancın vergi dışı bırakıldığı, emsal fiyatın serbest bölgedeki şirketin yurt dışından alış fiyatı ile davacıya yapılan satış fiyatına göre saptanması nedeniyle vergilendirmede hukuka aykırılık bulunmadığı; davacı tarafından ise nispi tarifeye göre avukatlık ücreti tayin ve tekbiri gerekirken, maktu tarifeye göre tayin ve takdirinin hukuka aykırı olduğu ileri sürülerek bozulması istenmiştir.

Savunmanın Özeti: Taraflarca karşılıklı olarak istemlerin reddi gerektiği savunulmuştur.

Danıştay Tetkik Hâkiminin..... Düşüncesi: Vergi idaresinin temyiz istemi yönünden; vergi ziyai cezalı geçici vergini matrahı yönünden bağlı olduğu ve davacı adına 2003 takvim yılı için re'sen takdir edilen matrah üzerinden salınan ve gecikme faizi eklenerek hesaplanan bir kat vergi ziyai cezalı kurumlar vergisine karşı açılan davayı sonuçlandıran İzmir 1.Vergi Mahkemesinin 1.12.2008 günlü ve E:2008/1690, K:2008/1628 sayılı ısrar kararı, Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulunun, 5.6.2009 günlü ve E:2009/161, K:2009/239 sayılı: kararıyla bozulduğundan, bu dosyada dav Konusu edilen vergi ziyai cezalı geçici vergi hakkında. 2003 vergilendirme dönemine ilişkin kurumlar vergisi matrahı hakkında verilecek karar. Gözetilerek karar verilmesi gerektiği gerekçesiyle tarhiyatı kaldıran vergi mahkemesi kararının bozulması; davacının avukatlık ücretinin maktu tarifeye göre tayin ve takdiri yönünden yaptığı temyiz istemi yönünden ise; 2008 yılında uygulanmak üzere yürürlüğe konulan Avukatlık Asgari Ücret Tarifesinde değişiklik yapan Tarife Değişikliğinin iptali istemiyle açılan davada; Danıştay Sekizinci Dairesi tarafından 30.10.2008 gününde verilen E:2008/6855 sayılı; yürütmenin durdurulması isteminin reddin ilişkin karara yöneltilen itiraz üzerine Danıştay idari Dava Daireleri Kurulunca 28.5.2009 gününde verilen YD itiraz No:2008/1402 sayılı kararla Sekizinci Daire kararının kaldırılmasıyla Avukatlık Asgari Ücret Tarifesinin İkinci Kısımının Birinci Bölümünün 4'üncü bendini değiştiren tarife Değişikliğinin yürütmesinin durdurulmasına karar verilmesi nedeniyle reddi gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay SavcısınınDüşüncesi : Sermayesinin %..... sahip ortaklarının % payı ile kurulan vs Serbest Bölgesinde alım satım ruhsatı uyarınca faaliyet gösteren ortağıyla olan ticaretinde emsaline göre yüksek bedellerle alış yaptığı nedeniyle belirlenen matrah Farkı üzerinden re'sen yapılan cezalı tarhiyata karşı açılan davayı kabul eden vergi mahkemesi kararı taraflarca temyiz edilmektedir.

Davanın açıldığı tarihte yapılan yargılama sonucunda mahkemeye yürürlükte olan Avukatlık ücret tarifesine göre vekalet ücretine hükmedildiği anlaşıldığından, ısrar kararında hükmedilen vekalet ücretinin maktu değil, nisbi vekalet ücretine hükmedilmesi gerektiğine yönelik, davacı şirket temyiz isteminde isabet görülmemiştir.

Vergi Dairesi Müdürlüğü temyiz istemine gelince;
İdare ve vergi mahkemelerince verilen kararların temyizen incelenerek bozulabilmesi için, 2577 sayılı idari Yargılama Usulü Kanununun 49'uncu maddesinin birinci fıkrasında belirtilen nedenlerin bulunması gerekmektedir.

Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, söz konusu maddede yazılı nedenlerden hiçbirisine uymadığından, istemin reddi ile temyiz edilen Mahkeme ısrar kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulunca, dosyadaki belgeler incelendikten sonra gereği görüldü:

Dava konusu vergi ziya cezalı geçici verginin matrahı yönünden bağlı olduğu ve davacı adına 2003 takvim yılı için re'sen takdir edilen matrah üzerinden salınan kurumlar vergisine karşı açılan davayı sonuçlandıran İzmir 1. Vergi Mahkemesinin 1.12.2008 günlü ve E:2008/1690, K:2008/1628 sayılı ısrar kararı, Danıştay Ver9i Dava Daireleri Kurulunun, 5.6.2009 günlü ve E:2009/161, K:2009/239 sayılı kararıyla bozulduğundan, bu dosyada dava konusu edilen vergilendirmenin hukuka uygunluğu konusunda, 2003 vergilendirme dönemine ilişkin kurumlar vergisi matrahı hakkında verilecek karar gözetilerek karar verilmesi gerektiğinden vergilendirmenin kaldırılmasına ilişkin ısrar kararının bozulması gerekmiştir.

Kurulumuzca, davacı taraf vekili lehine avukatlık ücreti tayin ve takdirle neden oluşturan ısrar kararının bozulmasına karar verilmesi ve 2008 yılında uygulanmak üzere yürürlüğe konulan Avukatlık Asgari Ücret Tarifesinde değişiklik yapan Tarife Değişikliğinin iptali istemiyle açılan davada; Danıştay Sekizinci Dairesi tarafından 30.10.2008 gününde verilen E:2008/6855 sayılı yürütmenin durdurulması isteminin reddine ilişkin karara yöneltilen itiraz üzerine Danıştay idari Dava Daireleri Kurulunca 28.5.2009 gününde verilen YD itiraz No: 2008/1402 sayılı kararla 8.Daire kararının kaldırılmasıyla Avukatlık Asgari Ücret Tarifesinin İkinci Kısımının Birinci Bölümünün 4'üncü bendini değiştiren Tarife Değişikliğinin yürütmesinin durdurulmasına karar verilmesi nedeniyle davacı tarafın avukatlık ücretinin maktu tarifeye göre tayin ve takdiri yönünden yaptığı temyiz isteminin reddi gerekmiştir.

Açıklanan nedenlerle, vergi idaresi temyiz isteminin kabulüyle, İzmir 1. Vergi Mahkemesinin, 1.12.2008 günlü ve E:2008/1695, K:2008/1633 sayılı ısrar kararının bozulmasına, davacı taraf temyiz isteminin reddine, yeniden verilecek kararda karşılanacağından, yargılama giderleri hakkında hüküm konulmasına gerek bulunmadığına, 5.6.2009 gününde bozmada oyçokluğu, ret hükmünde oybirliği ile karar verildi.

YENİ YAYINLARDAN SEÇMELER

Cumhuriyet **Turgut Özakman** **Bilgi Yayınevi 436 s.**

Turgut Özakman'ın 'Türkiye Üçlemesi'nin son kitabı olan "Cumhuriyet", Bilgi Yayınevi'nden okuyuculara sunuldu. "Emperyalizmi, paralı askerlerini, işbirlikçilerini yenmek, bu hayasızca akının kökünü kazımak, kurtuluşun sadece bir parçasıydı. Gerçek kurtuluş için Batı ülkeleri ile baş edebilecek kadar güçlü olmak, yoksulluğu, ilkelessnessi, geriliği, çağdışılığı, bilgisizliği yenmek, akli özgür kılmak, aydınlanmayı yaşamak, bağnazlığa son vermek, hoşgörüyü yerleştirmek, kadın-erkek eşitliğini sağlamak, yüzde doksan üçü okuryazar olmayan halkı bilgilendirmek, eğitmek, yurttaş olmalarını sağlamak, millet olmak, sanayileşmek, salgın hastalıkları kırmak gerekiyordu. Bunlar ancak barış döneminde başarılabilirdi." Özakman'ın kaleme aldığı "Cumhuriyet", başlayan barış dönemini ve sonrasında 29 Ekim 1923'te Cumhuriyet'in ilanı ile son bulan bir süreci anlatıyor.

Günlükler **(1906-1948)** **Kâzım Karabekir**

İlk cümlesinin üzerinden 103, son noktasının ardından 61 yıl geçmiş olan Günlükler incelendiğinde, okurlar, geniş bir dönemi kapsayan çok önemli olaylara şahit olacaklar: İttihat ve Terakki Cemiyeti'nin kuruluşunda yer almış, ancak cemiyet Meşrutiyet'in ilanından sonra parti haline geldiğinde ortaya çıkan yanlışlıkları görmüş; Milli Mücadele'nin ilk zaferini kazanmış; Cumhuriyet'in kurulmasıyla birlikte devrimlerin halka benimsetilmesi konusunda hassasiyet göstermiş ve devlet yönetiminde istibdada her zaman karşı çıkmış Kâzım Karabekir Paşa'nın notları...

Hazırlayan: Yücel Demirel
1536 sayfa (2 cilt), 80 TL

Kadına Dair/ Geveze/ Maviğaç Yayıncılık/ 142 s.

"Kadınlar... Tarih boyunca uğruna her şeyin yapıldığı kadınlar, .. Güzel ya da çirkin, esmer ya da sarışın, şişman ya da zayıf, hiç fark etmez. Onların damarlarında kadın kanı akmaktadır ki, bu da onları daha anlaşılabilir, daha karmaşık ve daha çekici yapmakta." Kadınlar için bunları söyleyen yazar, yeni kitabıyla okuyucusuyla buluşuyor.

HUZURSUZ TOPRAKLAR

Mehmet Aydar

- ▶ Aşiretten Doğan İmparatorluk
- ▶ Simavnalı Kadıoğlu Şeyh Bedreddin
- ▶ Tasavvuf, Tarikat, Şeyh Kurumları
- ▶ Anadolu'yu İki Yüzyıl Kasıp Kavuran Celali İsyanlarının Amansız Serüveni
- ▶ İmparatorluğu Yutan Yeniçeri Bataklığı
- ▶ Osmanlı Aydınına Genel Bir Bakış
- ▶ Bıçağın Kemiğe Dayandığı İsyân Durakları
- ▶ Tarihi Karartan ve Devlet Yıkan Yozluklar
- ▶ Osmanlı Eğitim Kurumlarının Hazin Sonu
- ▶ Osmanlı'nın Köleler İmparatorluğu
- ▶ Padişah Analarının Amansız Mücadelesi
- ▶ Rus-İngiliz Ermeni Kışkırtıcılığı ve Sonuçları
- ▶ Osmanlı'da Son Yüzyılın İsyânları
- ▶ Milliyetçi Türk, Kürt Örgütlenmeleri ve İsyânları
- ▶ Şeyh Said İsyânı / Çıkışı, Yayılışı ve Komutanları
- ▶ İsyânın Bastırılması ve İstiklal Mahkemesi Duruşmaları
- ▶ Dersim İsyânı ve Tunceli Özel Kanunu
- ▶ Şark İslahat Planı ve Taşıdığı Mantık