

YENİ YILDA YİNE UMUTLAR

Ünal AYDIN
İZYMMO Başkanı

2008 yılında gelişmiş ülkelerde başlayan finansal kriz, reel ekonomilere de yansiyarak küresel bir nitelik kazandı. Bu kriz İkinci Dünya Savaşından bu yana yaşanan en büyük ekonomik küçülmeye neden oldu. Kapsamlı ve etkin kamusal müdahalelerle efektif talep artırılarak kriz hafifletildi, ekonomik büyüme tekrar başlatıldı. Fakat bazı euro bölgesi ekonomilerinde kamu borçlarında beliren kriz ile finans sisteminin istikrarı sarsıldı. Bunun yanında Asya'da yeni bazı yükselen ekonomiler belirdi. Genel olarak reel sektörde ekonomik toparlanma süreci devam etmekte ve istihdam artma eğilimde olmakla birlikte işsizlik sorunu önemini sürdürmekte.

2010 sonu itibariyle son bir yılda Türkiye'nin nüfusu % 1.588 artarak (1.161.676 kişi) 73.722.938 kişiye ulaşmıştır. Son bir yılda; Afyon, Bingöl, Bolu, Çankırı, Çorum, Edirne, Erzurum, Giresun, Gümüşhane, Hakkari, Kars, Kırklareli, Kırşehir, Nevşehir, Niğde, Siirt, Tokat, Trabzon, Tunceli, Yozgat, Zonguldak, Bayburt, Kırıkkale, Şırnak ve Ardahan illerinin nüfusları azalmış, söz konusu vilayetlerden sanayileşmiş illere ve batı bölgelerine nüfus hareketleri yaşanmıştır. Yaşanan bu yer değiştirmelerin en önemli nedeni; o vilayetlerde aş ve iş bulamayan vatandaşlarımızın geleceklerini ve yaşamlarını yeni yerlerde arama arzu ve iradesidir.

Şüphesiz ki 2010 yılında dünyaya gelen 1,5 milyondan fazla yeni vatandaşımız (çocuğumuz) da Türkiye'nin milli gelirinden pay almaya başlamışlardır. Gerek dünyaya yeni gelen yavrularımıza, gerekse bugün iş ve aş peşinde koşan üç milyonu aşkın işsizlerimize, yoksulluk sınırı altında yaşamlarını sürdürmek zorunda olan on dört milyon vatandaşımıza asgari geçim şartlarını sağlamanın yegane yolu, ekonominin istikrarlı bir şekilde asgari %7' nin üzerinde büyümesidir.

2010 sonu itibariyle bir kısım ekonomik verilere baktığımızda;

- a) Yıllık ihracat toplamının % 11.5 artışla 113.93 milyar dolara ulaştığını, aynı süre içerisinde ithalatın ise % 36.8 yükselerek 185.49 milyar dolar olduğunu görmekteyiz.
- b) Son bir yılda, dış ticaret açığı 71.56 milyar dolar ile tüm zamanların en yüksek seviyesine yükselmiştir.
- c) 2010 yılında yapılan ithalatın dağılımında başta imalat sanayi (%78) ve madencilik sektörü (% 13.5) gelmektedir. Bu sahalarda yapılan ithalata konu olan ana kalemler, makine ve ekipman başta olmak üzere sanayinin kullandığı ilk ve ana maddelerdir. İthalata konu olan sanayi girdileri içinde enerjinin payı (yıllık yaklaşık 30-35 milyar dolar) gözden ırak tutulmamalıdır.
- d) Dış ticaret açığının, turizm gelirleri ve sair döviz girdileriyle karşılanan kısmı ve yurt dışına yapılan diğer döviz çıkışları nazara alındığında, 2010 sonu itibariyle döviz açığının (cari açık) 48 milyar dolar olduğu görülecektir.
- e) 2010'da ulaşılan ihracat hacmi 2008'deki ihracat potansiyelinin % 17,5 gerisinde kalmıştır. İhracatta en önemli sektör (%92) imalat sanayidir.
- f) 2010 sonu itibariyle sanayide kapasite kullanım oranı % 74.6 nispetindedir.

Yukarıda kısaca değinilen dış ticarete ait ekonomik verilere baktığımızda, ekonominin döviz gelirleriyle., döviz giderleri arasındaki negatif durumun (cari açık) önemli bir sorun olduğunu görmekteyiz. Bu sorunun meydana gelmesinde dünyada yaşanan ekonomik kriz nedeniyle dış pazarlarda daralma etkili olmakla birlikte, uygulanan para politikalarının katkısı daha yüksektir. Yüksek faiz düşük kur nedeniyle ithalat aşırı ölçüde artmış, ihracat ve turizm o ölçüde performans gösterememiş, gerek. sanayide gerek:e turizmde noksan kapasite olmuştur. Sonuçta hem cari açık artmış hem de yeterli yatırım ve üretim olmaması neticesi işsizlik % 11 - 12 seviyelerinden aşağıya çekilememiştir.

Türkiye'nin en önemli sorunlarından olan işsizlik ve cari açık meselesinin çözümü daha fazla yatırım, daha fazla katma değer, daha fazla üretim, daha fazla ihracat ve turizm geliri ve cari açığın ana unsurlarından olan enerjide dışa bağılılığın azaltılması için bir an önce nükleer enerjiye sahip olmayı gerektirmektedir. Cari açık konusunda uzun süredir sessiz kalan Merkez Bankası, 2010' un sonlarında aldığı kararlara ilaveten bu kere politika faizini 25 baz puan daha indirerek %6.25 seviyesine düşürmüştü. 25.01.2011 'de de zorunlu karşılık oranlarını vadesiz mevduatta

400 baz puan, bir ila üç aylık mevduatta 200 .baz puan, diğer yükümlülüklerde de 100 baz puan artırmıştır. TC Merkez Bankası bu kararlarla birlikte 2011 sonu enflasyon hedefini de % 5.9'a yükseltmiştir.

17.10.2010 tarihinden itibaren Merkez Bankası 'nın, bankalara uyguladığı zorunlu karşılık oranlarındaki artış neticesi, mevcut karşılıklara ilaveten bankalardan, toplam 17.7 milyar T~ likidite çekilmiş olacaktır. Diğer taraftan bankalar faizle (belirli bir maliyetle) topladıkları söz konusu tutar için Merkez Bankası'ndan herhangi bir faiz (getiri) almamaktadırlar.

Son kararlar ile bankaların hem kredi kaynakları kısıtlanmış, hem de kendi inisiyatifleri dışında maliyetleri yükseltilmiştir.

TC Merkez Bankası zorunlu karşılıkları artırmakla iç talebi, kredileri frenleyerek kısmayı ön görmüş olabilir. Ancak, bu tüm ekonomiyi etkileyeceği cihetle arzu olunan neticeye aykırı sonuçlar doğurabilecektir. Oysa sadece, aşırı ısındığı (balon yaptığı) düşünülen sektörlerle yönelik tedbirler daha isabetli olurdu.

Diğer bir uygulamayla da politika faizini düşürerek dövizin fiyatını yukarı çekmek isteyen Merkez Bankası ithalatı frenlemeyi de öngörmektedir.

2010' da gerçekleşen enflasyon bilindiği gibi % 6.4 olmuştur. Geçtiğimiz yılda mevduat sahipleri % 15'lik stopaj sonrası neredeyse enflasyon oranında faiz alabilmişlerdir. Enflasyondan arındırılan faiz .gelirleri sıfıra yaklaşmıştır. Bugün Türkiye'deki bankalarda mevcut toplam 573 milyar liralık mevduatın reel olarak sıfır veya negatif faiz ile muhafazası mümkün olmayacak ve mevduat sahipleri zaruri ihtiyaçlarını aşan kısımları için alternatif yatırım alanları arayacaklardır. Bu tip davranışların Türk Bankacılık sektörü üzerinde olumsuz etki yaratabileceği dikkatten kaçmamalıdır.

14.01.2011 tarihi itibarıyla bankaların kredi hacmi 432 milyar TL'dir. Türkiye'de banka mevduatlarının ve kredilerinin toplamının milli gelire oranı pek çok ülkeye göre epeyce gerilerdedir. Türkiye' de tasarruf oranı gerek kamu gerekse özel kesimde % 13-14' ler nispetindedir. Ekonominin büyümesi, milli gelirin artması, fert başına milli gelirin yükselmesi, refahın ülke sathına yayılması için yatırım, yüksek katma değerli üretim, ihracat ve turizm gelirlerinin arttırılması olmazsa olmazlardandır. Bunun içinde bankacılık sisteminin sağlıklı çalışması, büyümesi

ve ekonomiyi makul fiyat ve şartlarda fonlaması, halkın ve kamunun tasarruf bilincinin geliştirilmesi ve tasarruflarının rasyonel bir şekilde değerlendirilmesi yönünde politikalar oluşturulmalıdır. TC Merkez Bankası aldığı kararların neticelerini izleyerek, gerekli revizyonları zamanında yapmalıdır.

Ülkemiz ekonomisinde 2009 yılı ilk çeyreğinde %14,7 küçülme yaşandı ve son çeyreğinde tekrar büyüme eğilimine girildi. 2010 yılı ilk yarısında %11 büyüme gerçekleşti. Bu büyüme kapasite kullanım oranında ve istihdam oranında artış sağladı. Temel girdi maliyetlerinde düşme ve toplam talepteki daralma TEFE ve TÜFE`de düşmeye sebep oldu.

Bütçe disiplini ve faiz hadlerindeki gerileme bütçe açığında azalma ve faiz dışı fazlada artmaya neden oldu.

Küçülmüş bazlara göre oluşan göreceli iyileşmelerin sağlıklı bir şekilde sürmesini, bazı Avrupa ülkelerindeki finansal sorunların yaygın ve reel ekonomik sorunlara dönüşmemesini, 2011 yılındaki seçimlerin Ülkemiz ekonomik sorunlarını artırmamasını, 2011 yılının daha huzurlu, daha müreffeh, daha sağlıklı geçmesini diliyoruz.

AYLIK BÜLTEN DİZİNİ

İÇİNDEKİLER

Odamızdan Haberler	6-7
Odamıza Gelen Yazılar	8-41
Maliye Bakanlığı Özelgeleri.....	42-51
Yargı Kararları	52-66
Vizyondaki Filmler	68
Birkaç Şiir	69
Gezelim Görelim	70-72

Sayı: 100 OCAK - ŞUBAT

Adres:

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

Yazı Danışma ve Okuma Kurulu

Turan ÖZTÜRK (YMM)
(Genel Yayın Sorumlusu)
Hasan Zeki SÜZEN (YMM)
(Genel Yayın Sorumlusu)

Hazırlayan

Ayşe GÖZGÖZOĞLU
(Yazı İşleri Sorumlusu)

ODAMIZ BANKA HESAP NUMARALARI

T.İş Bankası Gündoğdu Şubesi

HESAP NUMARASI : 3424-0296179
IBAN NUMARASI : TR 080006400000134240296179

Yapı Kredi Bankası Mustafabey Şubesi

HESAP NUMARASI : 283-65248362
IBAN NUMARASI: TR 080006701000000065248362

Ziraat Bankası Alsancak Şubesi

HESAP NUMARASI: 712-6969135
IBAN NUMARASI: TR 670001000712069691355004

ODAMIZDAN HABERLER

Hasan Zeki SÜZEN

+ GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞINDA MESLEKİ SORUNLAR TOPLANTISI

Yönetim kurulu üyemiz Turan ÖZTÜRK' ün ve diğer oda temsilci ve Başkanlarının katıldığı toplantıda başta sözleşmelerde damga vergisi konusu olmak üzere, denetim elemanlarının YMM'leri sorumlu tutma kuralları gibi bir dizi konu görüşüldü GİB 'ni yardımcısı Mustafa GÜNEŞ 'in çok verimli ve faydalı bulduğu bu toplantıların devamı 25 Şubatta yapılacak. Sorunlarımıza duyarlı davrandığı için Sayın GÜNEŞ'e teşekkürlerimizi sunuyoruz.

+ ODAMIZDA YAPILAN ZİYARET

Manisa Vergi Dairesi Başkanı Yılmaz ÇAKAN ve yardımcıları Odamıza gelerek yeni oluşan yönetimi tebrik ettiler. Ziyarete YMM ve Vergi Dairesi başkanlığı ilişkileri ve diğer mesleki konular hakkında görüş alışverişinde bulunuldu.

+ TİCARET YASASI KOMİSYONU:

Geçtiğimiz ayda İzmir' de yapılan YMM Odaları toplantısında alınan karar gereği Ticaret Yasası komisyonu oluşturuldu. Yasanın mesleğimizi ilgilendiren bölümleri konusunda her oda bir çalışma yapacak, daha sonra bu çalışmalar birleştirilecek tüzük ve yönetmelikleri çıkaracak olan Sanayi ve Ticaret Bakanlığına TÜRMOB 'la birlikte sunulacaktır. Bilindiği üzere Ticaret yasası Temmuz 2012 başında yürürlüğe girecek ve ilk denetçiler (Şirket veya SMM ve YMM) 2012 yılına ilişkin genel kurul toplantısında seçilmiş olacaktırlar.

+ MESLEĞİMİZDEN SORUMLU DAİRE BAŞKANI YİNE DEĞİŞTİ

Daha geçen ay yaptığı konuşmayı dinlediğimiz Faruk GÖZÜBÜYÜK başka bir yere atanınca yerine Mehmet ÇANKAYA daire başkanı oldu. Sorumlu başkan devir hızının bu kadar yüksek olduğu birimde Sayın ÇANKAYA' nın kalıcı olmasını arzu ediyor, kendisine başarılar diliyoruz.

+ TÜRMOB MUHASEBE FORUMU

Her yıl yapılan Türmob muhasebe forumu 6-7 Mayıs günlerinde Gaziantep' de yapılacak. Odamızı temsilen bazı yönetim kurulu üyelerimizin de katılacağı toplantıya ilgi duyan üyelerimizin de gideceğini umuyoruz.

+ YMM ODA BAŞKANLARI TOPLANTISI

12-14 Ocak tarihleri arasında İzmir' de YMM Oda Başkanları toplantısı yapıldı. Toplantıdan önce Prof. Dr. Salahattin SANAL Kanser hastalığı konusunda genel bilgi verdi. Daha sonra oturum Başkanlığını Sezai ONARAL üstadımızın yaptığı ve Dr. Burhan ÖZFATURA, Prof. Dr. Mustafa AYSAN ve Prof. Dr. Tuğrul TÜFEKÇİOĞLU katıldığı seminer gerçekleşti, Seminer de mesleğimizin sorunları tartışıldı. Toplantıya yaklaşık (80) kişi katıldı.

Gelecek sayıda buluşmak dileğiyle...

2010 DÖNEMİ TÜRKİYE EKONOMİSİNİN KARŞILAŞTIRMALI DEĞERLENDİRİLMESİ

Prof. Dr. Adnan GÜLERMAN
Yeminli Mali Müşavir

1- Ekonomiye Bağımsız Olarak Değerlendirebilir miyiz?
Her ne kadar başlığımızı tek yönlü bir inceleme yapacakmışız gibi yazmışsak da, açık ekonomik sistemlerde öteki pek çok olayları olduğu gibi ekonomik olayları da, iyisi veya kötüsü ile dört duvar arasına sıkıştırıp inceleyemeyiz. Kısaca iki örnek vermek istersek, 1929 yılında ABD’de başlayan ekonomik bunalım kısa zamanda ABD sınırlarını aşmış ve dünyaya yayılmıştı. Aynı şekilde 2008 yılında yine ABD’de başlayan ekonomik kriz, siyasi sınırları hiçe sayarcasına, kısa zamanda dünyaya yayılmıştı. Daha önce de bir vesile ile yazmıştım: Ekonomik olaylar, salgın hastalıklardan daha güçlü bir yayılma özelliğine sahiptir. Mesela, bir A ülkesinde baş gösteren kolera salgınının ülkenize girmesini önlemek zor değildir. Ülkenin giriş kapılarında karantina uygularsınız. Sağlıklıları içeri alırsınız, mikropluları ya karantinede tutarsınız ya da geri gönderirsiniz. Ama, dış ekonomik ilişkiler içinde bulunduğunuz bir ortamda ekonomik kriz, sattığınız veya satın aldığınız malın faturasına girip hiçbir engel tanımaksızın kolayca sınırları aşar.

Nitekim, yakın geçmişte yaşanan ve Yunanistan ekonomisinin iflasa dönüşmesi, ardından Portekiz ekonomisi için “uçurumun kenarına geldi” diye nitelendirilmesi, İspanyanın da kuyrukta gün sayması üzerine, ülkemizin basın başlıklarında “ihracat azaldı ve sanayi üretimi azaldı” ifadelerinin yer alması yaşanan günlere ait örneklerdir.

Gelinen bu noktayı yadırgamamak lazım. Çünkü, ekonomik krize giren ülkelerde tüketim eğiliminde gerileme görülmesi olağandır. Erzurum’da yapılacak olan Üniversiteler Kış Olimpiyatlarına Yunanistan’ın tasarruf gerekçesi ile ekibini göndermeyeceğini bildirmesi başka bir örnek olarak gösterilebilir.

Ekonomimiz güçlü olan ülkeler, olsa olsa son baharda grip aşısını yaptıranların grip salgınını hafif bir soğuk algınlığına yakalanmış gibi geçirirler. Kuşkusuz, uluslar arası yaygınlığı olan böylesine

ekonomik krizlerini fazla hasar görmeksizin atlattıkları da o ülkenin başarı hanesine yazılır.

Bu hafif atlattıkları sadece siyasi iktidarların başarısı olarak görmek de isabetli değildir. Kamu giderlerinin belli ölçüde kısılması, işsizlik oranının yükselmesi, banka kredilerindeki kısıntı, enflasyon oranının yükselmesini halkın sineye çekebilmesi de başarıyı halkla paylaşmış olmanın bir sonucu olarak değerlendirilmelidir.

Ne var ki, bazı durumlarda krizin yükünün halk tarafından paylaşılması da krizi atlattığına yetmez, ülke ekonomik iflasın eşiğine kadar gelebilir. Nitekim, 2008 ekonomik krizi bütün önlemlere rağmen Yunanistan, İrlanda, Portekiz ve İspanya atlammış IMF'den alınan büyük miktarda krediler bile yeterli olamamıştır.

2- Geçmiş Yılı Değerlendirmenin Faydası?

Sadece yaşanmış yılın ekonomik verilerine dayanılarak değerlendirme yapmak isabetli olmadığı gibi, önceki yıl ile yapılacak karşılaştırmalarda görülen bazı olumluluklar da yeterli sayılmamalıdır. Ağır bir ekonomik krizi atlattığına çalışan ABD'nin durumunu The New York Times gazetesinde değerlendiren ekonomistlerden Paul Krugman "Karar alıcıların birkaç olumlu ekonomik göstergeye bakıp artık ekonomik toparlanmayı teşvik etmeye gerek kalmadığına hükmedip bizi tekrar dibe çekecek adımlar atılmasından endişe ediyorum" sözleri ile aynı değerlendirmeyi yapmaktayız.

Olumlu gelişmeler sürdürülebilir nitelikte olduğu takdirde, yani birbirini izleyen yıllarda sürekli bir gelişme görülebildiği takdirde dikkatli ama rahat bir nefes almak mümkün olabilir.

Basit bir örnekle açıklayalım 2007 yılından itibaren bir ekonomik göstergenin sayısal değerlerinin sırasıyla 100, 85 ve 95 olduğunu varsayalım. Sadece son iki yılı karşılaştırdığımızda %11' lik bir iyileştirme sağlandığı görülecektir. Ama, son yılın göstergesi ilk yılın göstergesinden düşük değerdedir. Yani henüz sürdürülebilirlik özelliğinden yoksundur.

Ülkemizden yaşanan bir örnek verelim. İnşaat sektörü, kullandığı inşaat malzemeleri itibarıyla yaklaşık 200 sektörü olumlu yönde etkilemektedir. Günlük gazetelerimizin tam sayfa reklamlarında, başta İstanbul olmak üzere pek çok ilimizde mahalleler inşa edildiğini görmekteyiz. İncelemeyi burada sonlandırdığımız takdirde 200 işkolu dalının hep birlikte geliştiğini söylemek mümkündür. Ama, basına yansıyan haberlerde inşaat sektörünün ekonominin gelişme lokomotiflerinden biri olmaya

devam edeceğini söylemekte o kadar cesaret sahibi değiliz. Basına yansıyan haberlerden, sadece İstanbul'da müşteri bekleyen konut stokunun 4 milyon dolaylarında olduğu yer almaktadır. Bunun anlamı, önümüzdeki dönemde bu sektörün yeni konutlar üretmeyi yavaşlatacağı ve stokları eritmeye yönleneceği anlamını taşımaktadır. Bunun anlamı da önümüzdeki dönemde inşaat sektörüne mal ve hizmet veren 200 dolaylarındaki sektörde de hissedilir bir yavaşlama görüleceğidir. Kısaca şu hususa değinmeyi de gerekli görmekteyiz: Bir ülkenin son yıla ait ekonomik verilerini önceki yılların verileri ile karşılaştırarak bazı yorumlar yapmak da yeterli olamaz. Daha anlamlı olanı bir ülkenin ekonomik verilerinin başka ülkelerin aynı dönemlere ait verileri ile karşılaştırarak değerlendirmeler yapmak daha anlamlı olacaktır.

Bu nedenle, henüz 2010 yılının son çeyreğinin kesinlik kazanmış ekonomik verileri elimizde olmamakla birlikte yorum yapmamızda anlam taşıyacak olan verilerle yetinmeyi uygun bulmaktayız.

3- 2010 Yılı'nın ekonomi Yönünden Değerlendirilmesi

Ekonomik analizlerde bazen kesinlik ifade eden bir veri çok anlam taşıdığı gibi, bazan da önem taşımayabilir. Bu durum o verinin kapsadığı etki alanı ile yakından ilgilidir. Bir örnek vermek gerekirse, kısa bir süre önce Hazine'nin 2011 yılı dış borçlanma programı çerçevesinde gerçekleştirdiği Dolar cinsinden 2041 vadeli tahvil ihracında 1 milyar Dolar borçlandığı ve tutarın 12 Ocak'ta hazine hesaplarına gireceği açıklanmıştı. Hazine'den yapılan açıklamada ihracın tamamlandığının bildirilmesi yanında, en düşük maliyetli tahvil ihracı olduğu da açıklanmıştır.

Burada, üzerinde duracağımız hususlar,

a) Yabancı yatırımların 30 yıllık vadede Türkiye'nin ekonomik göstergelerinde önemli ve olumsuz gelişmelerin olamayacağı düşüncesinde olmaları,

b) Tahvile 21 farklı ülkeden 150 civarında yatırımcının, ihrac tutarının yaklaşık 5 katı tutarın-da talep göstermesi,

c) Hazine'nin bu güne kadar satışa sunduğu tahvillerden en düşük maliyetli olması,

Bilindiği gibi, yatırımcıların bu çapta ve gelecek 30 yılı kapsayacak bir yatırıma girmeleri ancak önemli ekonomik analizlerin olumlu sonuç vermesi ile gerçekleşmektedir.

Türkiye'nin tahvil ihracında elde ettiği bu sonuca karşılık öteki bazı AB ülkelerinin durumunu inceleyerek bir karşılaştırma

yapmak açıklamalarımızı daha anlamlı hale getirecektir. Tahvil ihraç edilirken o tahvilin miktarını, faiz oranını ve vadesini belirleyen en önemli ölçümlerin başında "Batma Riski" gelmektedir.

Batma riski seviyesinin göstergesi de kısaca CDS ile ifade edilen, batma karşı sigorta primi olan bu CDS'dir. Bazı AB ülkelerinin 5 yıllık bir döneme ait CDS puanlarını karşılaştıralım:

ÜLKE	5 YILLIK CDS PUANI
Yunanistan	1.064,0
İrlanda	686,5
Portekiz	550,0
İspanya	359,6
İtalya	256,4
TÜRKİYE	150,8

Genel anlam taşıyan bu açıklamamızdan sonra 2010 yılının verileri ile değerlendirmelerimize devam edelim:

"Büyüme oranları" önemli göstergelerden birisidir. 2010 yılı ilk çeyreğinde büyüme oranı 2009 yılının %4,7 reel gerilemesine karşılık %11,8, sonraki iki çeyrekte de sırası ile %10,2 ve %5,5 olmuştur. Böylece 2010 yılı ilk üç çeyreğinin ortalama büyüme oranı %8,9'dur. Ayrıca, objektif bir değerlendirme olabileceği düşüncesiyle OECD Economic Outlook 88 database isimli kaynağı belirlemelerine göre Çin 11,8; Hindistan 9,3; Türkiye 8,2; sıralamasından sonra OECD ortalamasının da 2,8 olması ayrı bir önemi taşımaktadır. Söz "Büyüme"den açmışken şu hususu belirtmek gerekli olacaktır. Büyüme dönemlerine girildiğinde ilk yıllar büyüme oranları bir süre artarak devam edebilirse de sonraki yıllarda oranların düşmesi genellikle kaçınılmazdır. Bu durumu geçmişte hepimizin denediğini sandığım, ağızla ve nefesle futbol topunu şişirmeye benzetebiliriz. İlk nefeslerde kolaylık çekmemize rağmen, top şiştikçe zorlanmamız, yüzümüzün morarması böyle bir durumdur. Onun için, kalkınmakta olan ülkelerde büyüme oranları yüksek, buna karşılık kalkınmış ülkelerde ise düşük oranlarla karşılaşmamız olağandır. Bu nedenle, kalkınmış ülkelerdeki kalkınma hızını gösteren oranların düşük olması yorum yapanları yanıltmamalıdır. Kuşkusuz, olağan dışı durumları ortaya koyarak kalkınmış ülkelerde de yüksek oranlı büyümeleri gerçekleştirmek de zor değildir. Ama, o taktirde uyutulmuş olan enflasyonun baş kaldırması bir sürpriz sayılmamalıdır. Bu nedenle, "kalkınma"

deyimini yalın halde kullanma yerine “dengeli kalkınma” deyimini kullanma daha akılcı olmaktadır.

Yukarıda inşaat sektöründen söz etmiştik. İşte sektör bazında bazı büyüme oranları da 2010 yılının ilk dokuz ayı için şöyle olmuştur: İnşaat (18,4), Tarım (-0,3), imalat (%14,7) ve Ticaret (13,6). Tarım kesimindeki (-) değeri olumsuz iklim şartlarının yanında, ekonomik faaliyet alanının öteki yüksek oranlı sektörlere kayma eğilimi ile ilişkilendirmek isabetsiz olmayacaktır.

Ekonomik analizlerde kamu bütçesi ve bu bütçenin açık vermesi yanında, bu açığın genele oranı önem taşımaktadır. 2010 yılının son ayları ile ilgili kesinliğe yakın veriler elimize ulaşmadığı için 2010 Ocak-Kasım’ı kapsayan 11 aylık dönem için bir karşılaştırma yaptığımızda aynı süreli 2009 dönemine göre Merkez Yönetim Bütçesi açığının % 49,3 oranında azalarak 23.489 milyar lira açık verdiği görülmektedir. Genellikle, piyasalardaki ekonomik daraltmayı azaltmak için başta gelen önlemlerden birisi de kamu harcamalarını artırmaktır. Bütçe açığının 2009 dönemine göre önemli oranda azalmış olması, Türkiye’nin ekonomik krizi atlatmaya yönelmekte önemli bir yol aldığı biçiminde yorumlanabilecektir.

Kanaatimizce, bu tür analizlerde öncelikle ele alınması gereken göstergelerden birisi de istihdam verileridir. Her ne kadar GSYİH’nin yükselmesi olumlu bir gösterge olarak görülse de, bunun adil paylaşılmış olması da aynı önemi taşımaktadır. Yaptığımız incelemelerde adil gelir dağılımına ulaşmış bir ülkeye rastlamak kolay değildir. Ama, bu gelirden pay alanların oranının yüksek olması, başka bir anlatımla işsizlik oranını azaltılmış olması önemli bir veri olmaktadır. Mevsimlik dalgalanmaların görülmesini olağan karşılamak gerekir. İnşaat ve tarım gibi sektörler mevsimlik dalgalanmalardan en fazla etkilenenlerdir. Sahip olduğumuz son kesinlik ifade eden işsizlik oranı Eylül 2010 ayında 2,1 oranda düşerek % 11,2’ye düşmüş bulunmaktadır.

Sözü buraya getirmişken Türkiye’de işsizliğin en önemli kaynağının “niteliksiz işgücü”nde olduğuna da yer vermeliyiz. Çünkü, organize sanayi bölgelerini en önemli yakınlarının başında, sanayi işçisi açığı gelmektedir. Yani, Türkiye bir yönü ile nitelikli işgücü kıtlığı çekerken, bir yandan da niteliksiz işgücü fazlalığı ile geçmiştir bu yana karşı karşıyadır. Burada, ekonomi ile eğitim arasındaki sıkı bağa da son olarak işaret etmek istemekteyiz. Eğitim kurumlarımızın sadece diploma veren

kurumlar olmaktan emek piyasasının ihtiyaç duyduğu nitelikte gençleri yetiştirmeye eğilme durumunda kalmalıdır.

Piyasa ekonomisinde nasıl ki "Tüketilemeyecek mal veya hizmet üretilmez, elde kalır" deniliyorsa aynı önerini eğitim alanı için de yapılması isabetsiz sayılmamalıdır.

Yukarıda, ekonomik krizde olan ülkelerde tüketicilerin tüketimlerini kısmak gibi zorunlu bir davranış içine gireceklerini belirttikten sonra, krizi atlattmak için kamu harcamalarının artırılmasının bir önlem olacağına yer vermiştik. Çoğu zaman bu yola başvurulmasına rağmen tüketime kısılmasının olumsuz etkilerinin tamamen ortadan kaldırılmadığı görölmektedir. Bu durumda ülkeler döviz darlığını da aşabilmek için ithalatta kısıntıya gitme yoluna başvurmak zorunda kalırlar. Tahmin edileceği gibi, böyle bir önlen durumu iyi olan ülkenin ihracatının ve bu yolla da yerli üretiminin azalmasına, hatta işsizliğinin artmasına da neden olabilir. Bu nedenle, ülkeler yeni dış pazarlar arayarak, ekonomik durumu kötü olan ülkeden atlayan bu olumsuz etkiyi önlemeye çalışmak zorunda kalırlar. Bu politikada başarılı olunduğu ölçüde yayılma eğilimi gösteren ekonomik krizin olumsuz etkisinden elden geldiğince kurtulma sağlanmış olacaktır. Türkiye'nin ekonomik krizden az etkilenmiş olmasının gerekçelerinden birisi de pazarın yaygınlaştırılması politikasıdır.

GÜMRÜK RÜŞVETİ HİKAYESİ

Prof. Dr. Adnan GÜLERMAN
Yeminli Mali Müşavir

2010 yılının ekonomik değerlendirmesi ile ilgili makalemi bilgisayarına yazarken, televizyon ekranlarına Atatürk Hava Limanı'ndaki büyük değerlere ulaşan ve pek çok kimsenin gözüne alınmasına neden olan rüşvet olayı hafızamı senelerce önce karşılaştığım rüşvet ilişkisine sürükledi.

Yaşadığım olayları sizlerle paylaşmadan önce bir hususu öncelikle belirtmek istiyorum. Olayı sigara fiyatlarının yüksekliğine, insanlarımızın cep telefonu tutkusuna bağlamak, ağaca bakıp ormanı görmemek olacaktır. Başka bir anlatımla, gümrükteki rüşvet olayı bir büyük sayılar olayı değildir. Gümrüklere gelen maddenin değeri fazla önem taşımamaktadır. Yani, rüşvet değer farkı gözetmeyen bir gerçektir.

1960'ların ortasında lisansüstü çalışmalarım için Michigan State (MSU) üniversite gitmiştim. Şimdide öyle mi bilmiyorum, o dönemde yurt dışında iki yıldan fazla kaldığınızda, geçiminizi sağlayacak bir kaynağa da sahipseniz ev nakli hakkına sahip olup, beyaz eşya dahil pek çok eşyanızı yurda getirebilirdiniz. Hatta, bazı kimseler sahibi olmadıkları bir eşya listesini Konsoloslukta onaylatıp, yurda döndükten sonra bu listeyi bazı komisyonculara satar ve onların bu eşyaları getirerek satmalarına alet olurlardı. O yıllarda bu tür eşyalar Türkiye'de hemen hiç bulunmadığı için, permi ticareti oldukça yaygınlık göstermekteydi." Kurnaz değilmişsin" diyenler olacaktır ama, böylesine permisiz olarak yurda dönenlerden birisi de bendim. Bu nedenle arabamın bagajı ve port bagajının aldığı kadar eşyayla yurda döndüm.O dönemde ne cep telefonu, ne internet olmadığı gibi, radyolar da çekmediği için yurt haberlerini de öğrenemezdik. Zaman zaman Türkiye'den gelenlerin getirdiği birikmiş gazeteler ve anlattıkları bizleri ülkemizden haber sahibi yapardı.Fransa'nı Le Havre limanında karaya çıktıktan sonra dolaşarak Belgrad'da geceledik. Sabahleyin yola çıkarken pilli küçük radyomun ibresini gezdirirken İstanbul Radyo'sunun cızırtı halindeki sesini duyunca ülke hasretimizden hepimizin gözleri yaşardı. Durmadan direksiyon sallayarak akşam saatlerinde Sofya'daydık. Sofya'ya girerken bir yol kavşağında "Türkiye" tabelasını görünce yorgunluğuma aldırmaksızın gece sabaha kadar, şubat ayının buzlu yollarında ilerleyerek sabahın saat

5'indeKapıkule'ye ulaştık. Gümrük kapısının kemerindeki bayrağımız bir kez daha gözlerimizin yaşarmasına sebep oldu. Tam kapıdan içeriye girerken bir görevli elindeki çikolata kutusunu uzatarak 24 saat araba kullanmanın verdiği yorgunluktan anlayabildiğim kadarıyla "Sizin gibi kıymetli vatandaşlarımıza hoş geldin çikolatası ikram ediyorum" dedi. Ne kadar kıymetli görüdüğümün farkında değildim ama, kullandığım arabam son model bir Ford'du. Anlaşılan iltifat bana değil arabamaydı.Arabamı park edip çantamdaki belgelerle gümrük memuruna gittim. Belgelerimi çıkarttım. Belgelere göz attıktan sonra "Arabanın kafa kâğıdı nerede?" diye sordu. Bütün belgelerim tamamdı ama, kafa kâğıdının ne olduğunu hiç bilmiyordum. La havle çekercesine "Adama bak, kafa kâğıdının ne olduğunu bilmeden son model araba sahibi olmuş" diyerek beni de kınadı. Ankara'ya döndükten sonra bir arkadaşıma olayı anlatırken bu sorunun "Arabanın rüşveti nerede?" anlamına geldiğini anladım. Ama, kafa kâğıdını bilmemem beni arabam için rüşvet vermektan kurtarmıştı. Memur da "Behey gafil, kafa kâğıdı arabanın rüşvetidir" tercümesini nedense yapamamıştı. Arabayı kurtarmıştım ama, huylu huyundan vazgeçemeyeceği için her halde rüşvet alacak bir bahane bulmalıydı. Bu kez emir verir bir tonla "Valizleri getir buyurdu. Üç valizde sadece kullandığımız çama-şırılarımızın bulunmasının yanında, yukarıda söylediğim sebepten hiçbir eşyayı beyan etme zorunda olmadığım gibi, memurun da sorma yetkisi bulunmamaktaydı. Çaresiz donmuş bağları sökerek valizleri huzura getirdim. Valizlerin içine bakmaksızın üç valizi açtırıp kapattırdı. Daha sonra, belgeler arasında televizyonun faturasını görünce "Televizyonun gümrüğünü ödeyeceksin" dedi. Televizyonun kullanmakta olduğum bir eşyam olduğunu söylemem karşısında "Karar vermeye ben yetkili değilim. Müdür karar verebilir" cevabını verdi. Müdürü sorduğumda da "Kendisi Edirne'de saat 9'dan önce gelmez" zorlamasına girişti. Kendisine "Gümrük 24 saat faaliyet gösteren bir yer. Karar vericinin birisinin her an burada bulunması gerekir" sözüme karşılık da "O halde televizyon anteninin gümrüğünü ödeyeceksin'i tutturdu. Ben tam anten televizyonun tamamlayıcı bir parçası olduğunu açıklarken bir polis memuru yanımıza yanaştı ve gümrük memuruna "Beyefendi zaten çok yorgun. Kendisini daha fazla yorma, bırak gitsin" deyince ferahladım. Gümrükte halden anlayan bir vicdan sahibi bulunduğuna da şükrettim. Valizleri yükledikten sonra direksiyonun başına geçtim. Bir iki metre yol almıştım ki polis

memurunun arabaya doğru koştüğünü görünce durdum ve "Bir şey mi var?" diye sormama karşılık "Abi, seli gümrükçünün elinden kurtardım. Beni görmeyecek misin?" sorusuna karşılık bir paket Alman sigarasına fit olduk, durun daha bitmedi. 1952 yılında yedek subaylık hizmetimi tamamladıktan sonra Ankara'ya ailemin yanına döndüm ve iş aramaya koyuldum. Kamu'nun mali denetimini yapan bir kuruluşun denetim elemanı yetiştirmek için aday aradığını duyunca başvurumu yaptım. Dördüncü sırada kazandığımı babamın arkadaşı personel müdürüne telefon ederek öğrenmişti. Gelsin işlemlerini yaptırın demişler. İki gün sonra işlemlerimi başlatmak için gittiğimde, ilgili memur bana "Ne dördüncü sırası? Sen yedek 18. sıradasın" dedi. Boynumu büküp babamın arkadaşına gittim. Durumu anlattım. Personel müdürü ile yaptığı görüşmede "Geri sıradaki Bakanların, müsteşarların yakınlarını ön sıraya ala ala sizinki ta yedek 18'e kadar gerilemiş. Sırayı düzeltiyorum. Hemen gelsin, işlemleri başlatsın" uyarısında bulunmuş. İlk yapılacak iş Adliyeden doğruluk belgesini almak. Dilekçemi Savcıya verdim." Bir hafta sonra gel belgeni al" buyurdu. İki gün gecikmeyle 18. Sıraya düştümse, bir hafta gecikme ile her halde 118. Sıraya düşeceğim endişesi ile boynu bükük Savcının odasından ayrılırken, mübaşir veya bir benzeri "Evlat sıkıntın ne?" diye sordu. Anlattığıma karşılık "Ben senin işini hemen çözerim" müjdesini verdi. İster istemez bu hizmetin karşılığının ne olacağını sorunca da "Bir paket sigara" dedi. Bu işin bu kadar ucuza kotarılacağını ummadığımdan "Ne biçim sigara?" diye sormak zorunda kaldım. Bana, "Bayağı sigara" diyince, hemen fırlayıp Adliyenin karşısındaki büfeden iki paket "kokulu sigara" aldım.(O dönemde Tekel Amerikan sigaralarından özenerek kokulu ve pahalı bir sigara çıkartmıştı). Sigara paketlerini verdim ve belgemi aldım.Şanslı insanım, yukarıdaki anlattığım iki hayat hikâyemde de 1-2 paket sigara hakkım olan işlerin yolunu açabildim. Ama, on binlerce Dolarlık şaibeli işler yapanların olmayacak şeyleri olur hale getirebilmesini rüşvet faturası her halde benimki gibi birkaç paket sigara olamayacaktır.Genellikle incelendiğinde bu rüşvet olaylarında iç piyasaya göre fiyatı çok düşük olup, ithali engellerle karşılaşılan işlemler ilk sırayı almaktadır. Dikkat edilirse aşırı vergilerle satış fiyatı çok yükseltilmiş olan akaryakıt ve tek el ürünleri kaçakçılıkta ve rüşvet olaylarında ilk sıralarda yer almaktadır. Demek ki, rüşveti önlemenin bir yolu da iç ve dış piyasalar arasındaki olumsuz ve aşırı fiyat farkının yaratılmış olmasından kaynaklanmaktadır.

ÇAĞIMIZIN EN TEHLİKELİ HASTALIĞI: EŞİTSİZLİK

**Dr. Mustafa Yuluğ
Yeminli Mali Müşavir**

Geçenlerde pahalı marka bir otomobille bir büyüğün toplantısına giden öğrenci epey 'medyatik' oldu. Böyle öğrenciler hep aynı üniversitelerden çıkıyor, sanki. Yirmi yıl kadar önce, bir yetkiliden, bu türden bir üniversiteye limuzinlerle falan gidip gelenlerin epey bir sayıda olması yanında bir öğrencinin de helikopterle taşındığını bile duymuştum.

Bir kez daha değindim. Çinli bilim adamları zengin çocuklarının pahalı arabalarla gezinmelerinin sorun yarattığı üzerinde birleştiler bir televizyon programında(CCTV 9). Fiat CEO'sunun aylığı da 6 bin 430 işçinin toplam gelirini yakalayacak düzeydeymiş diye bir haber yer aldı gazetenin birinde.

ABD yurttaşlarının yüzde birinin net servetlerinin toplamı, geriye kalan yüzde 99'un servetini aşyormuş. Richard Wilkinson ve Kay Pickett adlı bilim insanları, böyle bir dengesizliğin, ekonomik sorunlar yanında, yaygın ruhsal karamsarlık, şiddet suçları, uyuşturucu kullanımı, doğum yapan genç kız sayısı, kalp hastalığına yakalanma, obezlik, akıl hastalıkları, çocuk ölümleri, intihar, kanser gibi değişkenlerde de önemli artışlara yol açtığını bilimsel olarak ortaya koymuşlar. Öyle ki, eşitsizliğin durumuna göre, eyaletler arasında bile rakamlar farklılık gösterebiliyormuş. Buna karşılık, Hollanda gibi uyuşturucu alanında gevşek yasalara sahip ülkelerde, büyük olasılıkla daha eşitlikçi oldukları için, gelişkili biçimde daha az uyuşturucu kullanıldığı da saptanmış.

Bütün bunların temel nedeni olarak, sosyal canlılar olan insanların, hiyerarşinin altlarında büyük stres yaşamaları olgusu gösteriliyor. Stres, kortizon hormonunun salgılanması ile açlık olasılığına dayanan karın bölgesinde yağ birikimi, kalp hastalığı benzeri fiziksel rahatsızlıklar yanında güvensizlik, şiddet suçları, kendine zarar verici davranışlar gibi olumsuzluklara da yol açabiliyor. (Sabah, The New York Times eki, 9 Ocak 2011). Demek oluyor ki, eşitsizlik dayatması, toplumun geniş kesimlerinde çeşitli gerginlik ve ruhsal rahatsızlıklar yaratıyor. Bunlara dayalı kitlesel tepkilere maruz kalmamak için, dünyanın geniş bölümlerinde tümüyle ya da kısmen yönetimi elinde bulunduran yüzde birlik kesimin başvurduğu yöntemlerin bazılarına değinelim:

- Genel asayişin giderek bozulmasına izin vermek: Bu durum yoksul kesimlerin birbirinden korkarak içine kapanmasına yol açmaktadır. Ülkemiz Emniyet Örgütüne göre 2006 – 2009 yılları arasındaki dört yıllık dönemde konut ve işyerlerinin kapıları toplam 465 bin 701 kez hırsızlar tarafından açılmış.(Bunlar da kayıtlara geçenler, tabi), - Kitleler arasına uyduruk kavga nedenleri aşlamak: Spor kulüpleri (özellikle de futbol) rekabetlerinden başlayarak etnik sürtüşmelere kadar bütün yönlendirmeler bu başlık altında toplanabilir. Bir yetkilimiz Sarıkamış'ta 'bir doksan bin şehit daha verebileceğimizi' söyleyerek hamaset (ve dolayısıyla oy toplama) yarışmalarına katılmış.(Eğer gerçekse, Allah akıl fikir versin, demek gerek),
- Temel sorun olan eşitsizliklerin azaltılması (ve hatta ortadan kaldırılması, 'neden olmasın') yerine, gerginlikleri, ezilenlere bir yararı olmayan soyut hedeflere yönlendirmek: Şu arada bizde de bol miktarda yapıldığı gibi dil, özerklik, kimlik, mezhep, tarikat gibi olsa olsa sonuçlar üzerinden kavgaları fitillemek ya da körüklemek,
- Eğitim sistemi aracılığıyla bütün rezilliklerin doğal ve değiştirilemez olduğunu büyük ölçüde boş bırakılan beyinlere çivilemek.
- Sıcak savaşlar ve terör eylemleri düzenleyerek ezilenleri daha da ezdirmek,
- Ezilenler arasındaki işi olan-olmayan, öğrenimli-öğrenimsiz, göçmen-yerli, ev sahibi-kiracı-evsiz, aç-yarı aç-tok, düşük ücretli-yüksek ücretli, alt düzey-üst düzey, bu kimlik-şu kimlik, sigortalı-sigortasız gibi çelişkileri güçlendirerek sürdürmek,
- Ezilenler lehine ya da aleyhine olan gelişmeleri anlamayacak biçimde karartmak: Örneğin, sanayi üretiminin yükselişi, işsizliğin azalması, sosyal güvenliğin yaygınlaşması görmezden gelinerek, tutulmayan bir partinin 'kafaya takılan' başka nedenlerle ille de topa tutulması,
- Bireyleri yönetimden korkan kul haline getirecek her türlü fırsatın değerlendirilmesi. Örnek: Mevcut yönetimleri daha ürkütücü hale sokmak amacıyla 'ecdadı' aşırı yüceltici biçimde betimlemek,
- İnanç esnafının kanaat, öbür dünya gibi kavramları kullanarak yoksulların kafasını iyice 'uhrevileştirmesi'. Vatikan'ın iki yüze yakın üniversitesi var, diye de bir yerlerde okumuştum.(Bir anı: Bir üniversite öğretim üyesi, vaktiyle, şöyle buyurmuştu: 'Allah ilmi dileyene, malı dilediğine verir'. Bu böyle ise, yoksulların

yapabileceği bir Şey kalmıyor, iyi de, mafyanın, uyuşturucu kaŐakŐılarının falan gelirleri ne olacak...).

Uzun bir zamandır ilk kez bir köşe yazısını çok beğendim. Yazar, 'Sarıkamış ' başlıklı yazısını, başka bir 90 binin feda edilmesi 'vaadini' ele aldıktan sonra Şöyle bitirmiŐ: 'Bu halk, gőn gelir çocuklarını öldürtmeyecek, koruyacak birini çıkarır içinden'(Ahmet Altan, Taraf 12 Ocak 2011).

Böyle birinin, daha iyisi, birilerinin kısa bir zaman diliminde nasıl ortaya çıkabileceği konusundaki görőŐ ve önerilerimi sunmama da az kaldı.

YENİ TÜRK TİCARET KANUNU'NA GÖRE İŞLEM DENETÇİLİĞİ-I

Kadir ÖZDEMİR*

I- GİRİŞ

Bilindiği üzere, uzun süredir Meclis gündeminde bulunan Türk Ticaret Kanunu Tasarısı hükümet ve muhalefetin uzlaşmasıyla kısa bir süre içerisinde TBMM'de kabul edilmiştir. Yürürlüğe girmesiyle birlikte, söz konusu Kanun ticaret hayatına önemli ve köklü değişiklikler getirecektir. Bu önemli değişikliklerden birisi de şirketlerin denetimi konusunda gerçekleşecektir. 6762 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nda özellikle şirket denetimi konusunda uzman olması zorunluluğu olmayanlar görev alarak, bu denetim faaliyetlerini gerçekleştirmeye çalışıyorlardı. Ancak, Yeni Türk Ticaret Kanunuyla birlikte şirketlerin denetimi, konusunda uzman olanlara bırakılmaktadır. Kanun'a göre, Sanayi ve Ticaret Bakanlığı'nın denetimi dışında, şirketlerin mali tabloları, yönetim kumlu faaliyet raporları şirketlerin ölçeklerine göre bağımsız denetim kuruluşları veya YMM ile SMMM'ler tarafından, şirketlerin belirli özellikteki işlem ve faaliyetleri ise işlem denetçileri tarafından denetlenecektir. Kanun'da kendilerine verilen görevler dikkate alındığında işlem denetçiliğinin şirket denetiminde önemli bir işlev göreceği anlaşılmaktadır. Bu açıdan, yeni bir kavram olan işlem denetçiliği, bu denetçilerin görevleri ve sorumlulukları makalemizin konusunu oluşturmaktadır.

II- İŞLEM DENETÇİSİ OLABİLECEKLER

İşlem denetçisi olabilecek olanlar, yeni Türk Ticaret Kanunu'nun 400. maddede düzenlenmiştir. Esas olarak bu madde işlem denetçilerinden farklı olarak şirketin mali tablolarını ve yönetim kurulunun yıllık raporlarını denetleyecek denetçiler için düzenlenmiş olmakla birlikte, maddenin 3. fıkrasında ve maddenin gerekçesinde bu hükümlerin işlem denetçileri için de uygulanacağı belirtilmiştir.

Buna göre, işlem denetçisi, ancak ortakları, yeminli malî müşavir veya serbest muhasebeci malî müşavir unvanını taşıyan bir bağımsız denetleme kuruluşu olabilecektir. Orta ve küçük ölçekli anonim şirketler ise, bir veya birden fazla yeminli mali müşaviri veya serbest muhasebeci malî müşaviri işlem denetçi olarak seçebileceklerdir.

*Sanayi ve Ticaret Bakanlığı Başmüfettişi

Diğer taraftan, bunların kuruluş ve çalışma esasları ile denetleme elemanlarının nitelikleri Sanayi ve Ticaret Bakanlığı tarafından hazırlanan Bakanlar Kurulu'nca yürürlüğe konulacak bir yönetmelikle düzenlenecektir.

Sanayi ve Ticaret Bakanlığı Başmüfettişi

Öte yandan, işlem denetçisi olamayacaklar da bu maddede düzenlenmiştir. Buna göre aşağıdaki hâllerden birinin varlığında, yeminli mali müşavir, serbest muhasebeci malî müşavir, bağımsız denetleme kuruluşu ve bunun ortaklarından biri ve bunların ortaklarının yanında çalışan veya bu cümlede anılan kişilerin mesleği birlikte yaptıkları kişi veya kişiler, ilgili şirkette denetçi olamayacaktır;

a- Denetlenecek şirkette pay sahibiyse;

b- Denetlenecek şirketin yöneticisi veya çalışanıysa veya denetçi olarak atanmasından önceki üç yıl içinde bu sıfatı taşımışsa;

c- Denetlenecek şirketle bağlantısı bulunan bir tüzel kişinin, bir ticaret şirketinin veya bir ticarî işletmenin kanunî temsilcisi veya temsilcisi, yönetim kurulu üyesi, yöneticisi veya sahibiyse ya da bunlarda yüzde yirmiden fazla paya sahipse yahut denetlenecek şirketin yönetim kurulu üyesinin veya bir yöneticisinin alt veya üst soyundan biri, eşi veya üçüncü derece dahil, üçüncü dereceye kadar kan veya kayın hısmıysa;

d- Denetlenecek şirketle bağlantı hâlinde bulunan veya böyle bir şirkette yüzde yirmiden fazla paya sahip olan bir işletmede çalışıyorsa veya denetçisi olacağı şirkette yüzde yirmiden fazla paya sahip bir gerçek kişinin yanında herhangi bir şekilde hizmet veriyorsa;

e- Denetlenecek şirketin defterlerinin tutulmasında veya finansal tablolarının düzenlenmesinde denetleme dışında faaliyette veya katkıda bulunmuşsa;

f- Denetlenecek şirketin defterlerinin tutulmasında veya finansal tablolarının çıkarılmasında denetleme dışında faaliyette veya katkıda bulunduğu için (e) bendine göre denetçi olamayacak gerçek veya tüzel kişinin veya onun ortaklarından birinin kanunî temsilcisi, temsilcisi, çalışanı, yönetim kurulu üyesi, ortağı, sahibi ya da gerçek kişi olarak bizzat kendisi ise;

g- (a) ilâ (f) bentlerinde yer alan şartları taşıdığı için denetçi olamayan bir denetçinin nezdinde çalışıyorsa,

h- Son beş yıl içinde denetçiliğe ilişkin meslekî faaliyetinden kaynaklanan gelirinin tamamının yüzde otuzundan fazlasını denetlenecek şirkete veya ona yüzde yirmiden fazla pay ile iştirak etmiş bulunan şirketlere verilen denetleme ve danışmanlık faaliyetinden elde etmişse ve bunu cari yılda da elde etmesi bekleniyorsa,

Ancak, Türkiye Serbest Muhasebeci Malî Müşavirler ve Yeminli Malî Müşavirler Odaları Birliği, katlanılması güç bir durum ortaya çıkacaksa (h) bendindeki yasağın kaldırılması için belli bir süreyle sınırlı olarak onay verebilecektir.

Ayrıca, bağımsız denetleme kuruluşunun, bir şirketin denetlenmesi için görevlendirdiği denetçi yedi yıl arka arkaya o şirket için denetleme raporu vermişse, o denetçi en az iki yıl için değiştirilmek zorundadır.

Yine denetçinin, denetleme yaptığı şirkete, vergi danışmanlığı ve vergi denetimi dışında, danışmanlık veya hizmet vermesi ve bunu bir yavru şirketi aracılığıyla yapması yasaklanmıştır.

III- İŞLEM DENETÇİSİNİN ATANMA VE SEÇİLMESİ

Yeni TTK'nın 400/4. maddesi uyarınca, kanunda veya esas sözleşmede aksi öngörülmemişse, işlem denetçisi genel kurul tarafından atanacak ve görevden alınacaktır. Kanun'un 408/c, 616/c maddesinde de bu durum yeniden vurgulanmıştır.

Bununla birlikte, anılan Kanun'un 505. maddesi çerçevesinde genel kurul herhangi bir menkul kıymetin çıkarılmasını ve hükümleriyle şartlarını saptamak ve bununla ilgili işlem denetçisi seçmek yetkisini, en çok onbeş ay için yönetim kuruluna bırakabilecektir. Dolayısıyla, böyle bir yetkiye istinaden yönetim kurulu da işlem denetçisi seçebilecektir.

Yine, Kanun'un 458. maddesinde olduğu gibi belirli konularda yönetim kurulu doğrudan da işlem denetçisi atayabilecektir.

Ayrıca, Kanun'un 310. maddesinde belirtildiği üzere Mahkeme tarafından da işlem denetçisi ataması yapılabilecektir.

IV- İŞLEM DENETÇİSİNİN GÖREVLERİ

A- ŞİRKET BİRLEŞMELERİNDEKİ GÖREVLERİ

Yeni TTK'nın 148. maddesine göre; birleşmeye katılan şirketlerin; birleşme sözleşmesini, birleşme raporunu ve birleşmeye esas oluşturan bilançoyu, bir işlem denetçisine denetlettirmeleri şarttır. Birleşmeye katılan şirketler, birleşmeyi denetleyecek işlem denetçisine amaca yardımcı olacak, her türlü bilgi ve belgeyi vermek zorundadır.

İşlem denetçisi, denetleme raporunda; devralan şirket tarafından yapılması öngörülen sermaye artırımının, devrolunan şirketin ortaklarının haklarını korumaya yeterli bulunup bulunmadığı, değişim oranının ve ayrılma akçesinin adil olup olmadığı, değişim oranının hangi yöntemle göre hesapladığı; en az üç farklı genel kabul gören yöntem ile karşılaştırma yapılarak, uygulanan yöntemin adil olduğu, diğer genel kabul gören yöntemlere göre hangi değerlerin ortaya çıkabileceği, denkleştirme varsa, bunun uygun olup olmadığı, değişim oranının hesaplanması yönünden payların değerlendirilmesinde dikkate alınan özellikler hususunda inceleme yapıp görüş açıklamakla yükümlüdür.

Söz konusu Kanun maddesine göre tüm ortakların onaylaması hâlinde, küçük ölçekli şirketler bu denetlemeden vazgeçebileceklerdir.

Öte yandan, yeni TTK'nın 138. maddesine göre; tasfiye halindeki bir şirketin birleşmeye katılması için bu şirketin malvarlığının dağıtılmasına başlanmaması ve bu şirketin devrolunan şirket olması gerekmektedir.

Aynı Kanun'un 139. maddesine göre ise sermayesiyle kanunî yedek akçeleri toplamının yarısı zararlarla kaybolan veya borca batık durumda bulunan bir şirket, kaybolan sermayeyi veya gerekiyorsa borca batıklık durumunu karşılayabilecek tutarda serbestçe, tasarruf edilebilen özvarlığa sahip bulunan bir şirket ile birleşebilir.

Bu iki maddede belirtilen şartların varlığı ise işlem denetçisi tarafından bunu doğrulayan bir rapor düzenlenmesi ve bunun ticaret sicili müdürlüğüne sunulmasıyla ispatlanacaktır. Dolayısıyla tasfiye halinde olan ya da sermayenin kaybı veya borca batıklık halinde bulunan bir şirketin birleşme sürecinde işlem denetçisine katılma şartlarının uygun olduğunu gösteren bir rapor düzenletilmesi gerekmektedir.

Diğer taraftan, anılan Kanun'un 157. maddesine göre; birleşmeye katılan şirketlerin alacaklıları birleşmenin hukuken geçerlilik kazanmasından itibaren üç ay içinde istemde bulunurlarsa, devralan şirket bunların alacaklarını teminat altına almak zorundadır. Bu itibarla, birleşmeye katılan şirketler; alacaklılarına, Türkiye Ticaret Sicili Gazetesi'nde, tirajı elli binin üstünde olan yurt düzeyinde dağıtımı yapılan üç gazetede yedişer gün aralıklarla üç defa yapacakları ilânla ve ayrıca internet sitelerine konulacak ilânla haklarını bildirmeleri gerekmektedir.

Ancak, işlem denetçisi, birleşmeye katılan şirketlerin serbest malvarlıklarının, ödenmesine yetmeyeceği bilinen bir alacakları bulunmadığını veya böyle bir alacak istemi beklenmediğini doğruladığı takdirde bu ilân yükümlülüğü ortadan kalkmaktadır.

Ayrıca, devralan şirket, alacağın birleşme dolayısıyla tehlikeye düşmediğini bir işlem denetçisi raporuyla ispat ederse, teminat verme yükümlülüğü de ortadan kalkmaktadır.

Dolayısıyla, birleşme aşamasında alacaklılara ilan ve teminat verme yükümlülüğüne girmek istemeyen şirketler şartları kanun hükmünü karşılıyorsa işlem denetçisinden rapor alarak bu zorunluluğa tabi olmayacaklardır.

B- ŞİRKET BÖLÜNMELERİNDEKİ GÖREVLERİ

Yeni TTK'nın 170. maddesinde, bölünme sözleşmesi ve bölünme planının denetlenmesi hususunda Kanun'un 148. maddesinin kıyas yoluyla uygulanacağı belirtilmiştir. Dolayısıyla, şirket birleşme sözleşmesi ve planının denetlenmesinde olduğu gibi işlem denetçisi şirket bölünme sözleşmesi ve planını da 148. madde çerçevesinde denetleyecektir.

Öte yandan anılan Kanun'un 175. maddesine göre bölünmeye katılan şirketler, istemde bulunan alacaklıların alacaklarını teminat altına almak zorundadırlar.

Ancak, bir işlem denetçisinin raporuyla, bölünmeyle, alacaklıların alacaklarının tehlikeye düşmediği ispatlanırsa söz konusu teminat altına alma yükümlülüğü ortadan kalkacaktır. Dolayısıyla, alacaklıların alacaklarının tehlikede olmadığı ispatı açısından işlem denetçisi raporu düzenlettilmesi büyük kolaylık sağlamaktadır.

C- ŞİRKETLERİN TÜR DEĞİŞTİRMELERİNDE GÖREVLERİ

Şirket birleşmelerinde ve bölünmelerinde olduğu gibi yeni TTK'nın 187. maddesine göre, şirket, tür değiştirme planını, tür değiştirme raporunu, tür değiştirmede esas alınan bilançoğu işlem denetçisine denetletmek zorundadır. Şirket, işlem denetçisine, yapılacak denetlemenin amacına hizmet edebilecek bütün bilgi ve belgeleri vermekle yükümlüdür.

işlem denetçisi, bu denetiminde, tür değiştirmeye ilişkin şartların gerçekleşip gerçekleşmediğini, bilançonun gerçeğe uygun olup olmadığını ve tür değiştirmeden sonra ortakların hukukî durumlarının korunup korunmadığını incelemek ve değerlendirmek zorundadır.

Tür değiştirmelerde de, tüm ortakların onaylaması hâlinde küçük ölçekli şirketler bu denetlemeden vazgeçebileceklerdir.

D- KOMANDİT ŞİRKETLERİN MALİ TABLOLARININ DENETLENMESİ GÖREVİ

Yeni TTK'nın 310. maddesine göre; her komanditer, şirketin envanterleriyle bilançosunun içeriğini, diğer finansal tablolarını, bunların doğruluğunu ve geçerliliğini incelemeye yetkili kılınmıştır. Anılan Kanun maddesinde; komanditerin, bu incelemeyi bizzat yapabileceği gibi bir uzmana da yaptırabileceği, ancak, bu uzmanın şahsı hakkında bir itirazın ileri sürülmesi halinde komanditerin istemi üzerine mahkeme tarafından bir işlem denetçisi atanmasına karar verileceği ve bu kararın kesin olduğu belirtilmiştir. Ayrıca, söz konusu maddeye göre; haklı sebeplerin bulunması hâlinde, mahkeme, komanditerin istemi üzerine şirketin işlerinin ve varlığının bizzat veya bir işlem denetçisi tarafından incelenmesine her zaman izin verebilecektir.

Dolayısıyla, komandit şirketlerde komanditerin istemi üzerine şirketin mali tablolarının denetimi ile ilgili olarak mahkeme tarafından işlem denetçisi ataması yapılabilecektir.

E- ANONİM VE LİMİTED ŞİRKET KURULUŞ İŞLEMLERİNİN DENETLENMESİ GÖREVİ

Yeni TTK'nın "**İşlem Denetçisi Raporu**" başlıklı 351. maddesiyle, anonim şirketin kuruluşuna ilişkin olarak bir veya birkaç işlem denetçisi tarafından denetleme raporu verilmesi zorunlu tutulmuştur.

İşlem denetçisi tarafından düzenlenecek kuruluş raporunda, payların tamamının taahhüt edildiği; kanunda veya esas sözleşmede öngörülmüş bulunan pay bedellerinin en az tutarlarının kanuna uygun olarak bankaya yatırıldığı; buna ilişkin banka mektubunun kuruluş belgeleri arasında yer aldığı; bu yükümlülüğün herhangi bir şekilde dolandırıldığına ilişkin bir belirti bulunmadığı; aynı sermaye ve devralınan ayınlar için mahkemece atanan bilirkişilerce değerlendirildiği, mahkemece bir kararla onaylanan raporun dosyaya sunulduğu; kurucu menfaatlerinin; kanuna uygun olduğu; kurucular beyanı ile ilgili açık bir uygunsuzluğun, aşırı değerlemenin, işlemlerde görünür bir yolsuzluğun bulunmadığı ve diğer kuruluş belgelerinin mevcut olduğu, gerekli noter onaylarının ve izinlerin alındığı gerekçeleriyle ve hesap verme ilkesinin gereklerine uygun olarak açıklanacaktır. Ayrıca bu işlem denetçisi raporu Kanun'un 336. maddesinde kuruluş belgeleri arasında sayılmış olup, bu raporun, sicil dosyasına konulması ve birer nüshalarının şirket tarafından beş yıl süreyle saklanması zorunluluğu getirilmiştir.

Öte yandan, Kanun'un 635. maddesinde, anonim şirketin denetçiye ve işlem denetçileriyle denetime ve özel denetime ilişkin hükümlerinin limited şirketler için de uygulanacağı belirtilmiştir. Bu itibarla kuruluş işlemleri de olmak üzere anonim şirketlerde işlem denetçilerince yapılacağı belirtilen denetimler limited şirketlerde de uygulanacaktır.

(Yaklaşım Dergisinin Şubat/2011 sayısından alınmıştır.)

2010 YILI DEĞİŞİKLİKLERİ ÇERÇEVESİNDE SM, SMMM VE YMM'LERİN KARA PARA YÜKÜMLÜLÜKLERİ

Ali ERAY*
Maliye Müfettişi

I- GİRİŞ

Yasadışı yollardan elde edilen kazançların kaynağının gizlenmesi ve niteliğinin değiştirilmesi suretiyle yasal görüntü kazandırılarak ekonomik sisteme sokulması fiili, suç gelirlerinin (kara para) aklanması olarak tanımlanmış ve suç olarak öngörülmüştür. Özellikle finansal kuruluşlar üzerinden gerçekleştirilen aklama faaliyetlerinin önlenmesi ve tespiti için, mali ve mali olmayan kurumlar ile profesyonel meslek sahiplerine yönelik çeşitli yükümlülükler getirilmiş olup, bunların en başında "Kimlik Tespiti (Müşterinin Tanı İlkesi)" ve "Şüpheli İşlem Bildirimi" yükümlülükleri gelmektedir.

Profesyonel meslek sahipleri arasında yer alan serbest muhasebeci, serbest muhasebeci mali müşavirler ve yeminli mali müşavirler de, bu kapsamda çeşitli yükümlülüklerle karşı karşıya olup, bu çalışmada, meslek mensuplarının aklama ve terörün finansmanı kapsamındaki yükümlülüklerinde 2010 yılı içinde hangi değişikliklerin olduğu, yükümlülüklerinin hangi alanlarda genişlediği üzerinde durulacak ve mevcut yükümlülükleri konusunda açıklayıcı bilgiler verilmeye çalışılacaktır.

II- MESLEK MENSUPLARININ YÜKÜMLÜLÜKLERİNİN KAPSAMI

5549 sayılı Suç Gelirlerinin Aklanmasının Önlenmesi Hakkında Kanun'da, "**Yükümlü**"; bankacılık, sigortacılık, bireysel emeklilik, sermaye piyasaları, ödünç para verme ve diğer finansal hizmetler ile posta ve taşımacılık, talih ve bahis oyunları alanında faaliyet gösterenler; döviz, taşınmaz, değerli taş ve maden, mücevher, nakil vasıtası, iş makinesi, tarihi eser, sanat eseri ve antika ticareti ile iştigal edenler veya bu faaliyetlere aracılık edenler ile noterler, spor kulüpleri ve Bakanlar Kurulu'nca belirlenen diğer alanlarda faaliyet gösterenler olarak tanımlanmıştır.

Bakanlar Kurulu, yükümlülerin kapsamının genişletilmesi konusunda kendisine verilen bu yetkiyi Suç Gelirlerinin Aklanmasının ve Terörün Finansmanının Önlenmesine Dair Tedbirler Hakkında Yönetmelik (Tedbirler

Yönetmeliği) ile kullanmış olup, bu Yönetmelik ile serbest muhasebeci, serbest muhasebeci mali müşavirler ve yeminli mali müşavirler yükümlüler arasına eklenmiş ve 01.04.2008 tarihinden itibaren, kara para aklama ve terörün finansmanı kapsamında getirilen yükümlülüklerle uymakla yükümlü hale gelmişlerdir.

Söz konusu yükümlülükler ise 5549 sayılı Kanun'un "Yükümlüler ve Bilgi Değişimi" başlıklı bölümünde teker teker açıklanmıştır. Bu yükümlülüklerle ilişkin daha ayrıntılı düzenlemeler ise çeşitli Yönetmelik(1) ve MASAK Genel Tebliği(2) ile yapılmıştır.

Bu düzenlemeler çerçevesinde, serbest muhasebeci, serbest muhasebeci mali müşavirler ve yeminli mali müşavirlerin temel olarak aşağıda başlıklar halinde verilen kara para yükümlülükleri bulunmaktadır.

A- MÜŞTERİNİN TANINMASI (KİMLİK TESPİTİ)

Bu yükümlülük, müşterilerinin ve müşterileri adına veya hesabına hareket edenlerin kimliğine ilişkin bilgilerin alınması ve bu bilgilerin doğruluğunun teyit edilmesi olup, bu yükümlülüğün iş ilişkisi tesisinden veya işlem yapılmadan önce tamamlanması gerekmektedir.

Kimlik tespitinde, müşterinin türüne göre (gerçek kişi; ticaret siciline kayıtlı tüzel kişi; dernek ve vakıf; sendika ve konfederasyon; siyasi parti; yurt dışında yerleşik tüzel kişi; tüzel kişiliği olmayan teşekkül; kamu kurumları) kendilerinden hangi bilgilerin alınacağı ve bu bilgilerin hangi belgeler ile teyit edileceği Tedbirler Yönetmeliği'nde detaylı şekilde açıklanmıştır. Bu kapsamda, teyide esas belgelerinin ibrazı sonrası fotokopisi veya elektronik görüntüsünün alınması veya kimliğe ilişkin bilgilerin kaydedilmesi gerekmektedir. Yükümlülerin, kimlik tespiti yapamadıkları durumlarda ise; iş ilişkisi tesis etmemeleri ve kendilerinden talep edilen işlemi gerçekleştirmemeleri gerekmektedir.

Ayrıca yükümlüler, müşterileri tarafından gerçekleştirilen işlemlerin; müşterilerinin mesleği, ticari faaliyetleri, iş geçmişi, mali durumu, risk profili ve fon kaynaklarına dair bilgiler ile uyumlu olup olmadığını sürekli iş ilişkisi kapsamında devamlı olarak izlemek ve müşterileri hakkındaki bilgi, belge ve kayıtları güncel tutmak zorundadır.

- (1) Suç Gelirlerinin Aklanmasının ve Terörün Finansmanının Önlenmesine Dair Tedbirler Hakkında Yönetmelik; Suç Gelirlerinin Aklanmasının ve Terörün Finansmanının Önlenmesine İlişkin Yükümlülüklerle Uyum Programı Hakkında Yönetmelik.

- (2) MASAK (Mali Suçları Araştırma Kurulu) Genel Tebliği Sıra No:5, 6, 7 ve 8

Meslek mensuplarının görevlerinin bir çoğunun sürekli iş ilişkisi tesisi gerektirmesi nedeniyle, iş ilişkilerinin amacı ve mahiyeti konusunda da bilgi alınması gerekmektedir.

B- ŞÜPHELİ İŞLEM BİLDİRİMİ

Bu yükümlülük, yükümlüler nezdinde veya bunlar aracılığıyla yapılan işlemlere konu malvarlığının yasa dışı yollardan elde edildiğine veya yasa dışı amaçlarla kullanıldığına dair herhangi bir bilgi, şüphe veya şüpheliyi gerektirecek bir hususun bulunması halinde bu işlemlerin MASAK'a bildirilmesi zorunluluğudur.

Yükümlüler, karşılaştıkları şüpheli işlemleri, işleme ilişkin şüphenin oluştuğu tarihten itibaren en geç on iş günü içinde "Şüpheli İşlem Formu"nu doldurmak suretiyle MASAK'a bildirmek zorundadırlar.

Ayrıca yükümlüler, karmaşık ve olağandışı büyüklükteki işlemler ile görünürde makul hukuki ve ekonomik amacı bulunmayan işlemlere özel dikkat göstermek, talep edilen işlemin amacı hakkında yeterli bilgi edinmek için gerekli tedbirleri almak ve bu kapsamda elde edilen bilgi, belge ve kayıtları istenildiğinde yetkililere sunmak üzere muhafaza etmek zorundadır.

Suç gelirlerinin aklanması ve terörün finansmanında yükümlülerin araç olarak kullanılmaları riskine karşı korunmalarını ve şüpheli işlemlerin tespitinde yükümlülere yardımcı olunması amacıyla 6 sıra numaralı MASAK Genel Tebliği çıkarılmış ve bu Tebliğ ekinde örnek şüpheli işlem tipleri verilmiş olup, bunlardan meslek mensuplarını ilgilendirebilecek bazıları aşağıda yer almaktadır.

- Müşterilerin verdikleri bilgilerin birbiriyle çelişkili olması veya bilgilerin verilmesinde isteksiz davranılması,
- İşlem yapılması için para veya çeşitli hediyeler teklif edilmesi,
- Müşteri hakkında suç gelirlerinin aklanması veya terörün finanse edilmesiyle ilgili olarak medyada menfi haberler çıkmış olması,
- Müşterilerin işi/mesleği, mali durumu ile işlemleri arasında makul bir orantı bulunmaması,
- Şirketlerin, faaliyet gösterilen sektördeki diğer kuruluşlara veya genel olarak şirket yapılanmalarına nazaran mutad olmayan sermaye, ortaklık, yönetim ve istihdam yapısına sahip olması,

- Olağan ticari hayatta sık yapılmayan işlemlerin sürekli olarak tekrarlanması,
- Yapılan ya da yapılmak istenen işlemin mutad ve makul hukuki veya ekonomik bir gerekçesi ya da mantığının olmaması,
- Kâr amacı gütmeyen kuruluşun sadece yurt dışından bağış alması veya bağışların önemli bir kısmının yurt dışı kaynaklı olması.

C- MUHAFAZA VE İBRAZ

Bu yükümlülük, kara para mevzuatı çerçevesinde yükümlülere getirilmiş yükümlülüklerle ve işlemlere ilişkin belgelerin düzenleme tarihinden, defter ve kayıtların son kayıt tarihinden, kimlik tespitine ilişkin belge ve kayıtların ise son işlem tarihinden itibaren sekiz yıl süre ile muhafaza edilmesi ve istenilmesi halinde yetkililere ibraz edilmesi zorunluluğudur.

D- BİLGİ VE BELGE VERME Bu yükümlülük, MASAK ve denetim elemanları tarafından istenilecek her türlü bilgi, belge ve bunlara ilişkin her türlü ortamdaki kayıtları ve bu kayıtlara ilişkin tüm bilgi ve şifrelerin verilmesidir. Bu konuda yükümlülerin, özel kanunlarında yazılı hükümleri ileri sürerek bilgi ve belge vermekten kaçınamayacaklarının altı çizilmiştir.

E- DEVAMLİ BİLGİ VERME Bu yükümlülük, yükümlülerin taraf oldukları veya aracılık ettikleri işlemlerden, Maliye Bakanlığı'nca belirlenecek tutarı aşanları herhangi bir talep olmaksızın MASAK'a re'sen bildirme zorunluluğudur. Ancak, bugüne kadar bu yükümlülüğe ilişkin bir belirleme yapılmadığından, bu yükümlülük uygulamaya geçirilememiştir.

III- 2010 YILI DEĞİŞİKLİKLER

Çalışmamızın II numaralı bölümünde belirtildiği üzere, meslek mensupları 01.04.2008 tarihinde yürürlüğe giren Tedbirler Yönetmeliği ile yükümlüler arasına eklenmiştir. Ancak Yönetmeliğin ilk halinin dördüncü maddesinin (t) fıkrasında, "Şirket, vakıf ve dernek kurulması, idaresi ve devredilmesi gibi işlerle sınırlı olmak üzere, bir işverene bağlı olmaksızın çalışan serbest muhasebeci ve serbest muhasebeci mali müşavirler ile yeminli mali müşavirler" ifadesine yer verilmiştir. 02.01.2010 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan Yönetmelik ile yapılan değişikliğin ardından, Tedbirler Yönetmeliği'nin 4. maddesinin (t) fıkrası "Bir işverene bağlı olmaksızın çalışan serbest muhasebeci, serbest muhasebeci mali müşavir ve yeminli mali müşavirler" şekline dönüştürülmüş ve meslek mensuplarının belli işlemleri ile sınırlı olan yükümlülükleri genişletilerek, tüm işlemlerinde yükümlü olduğu kuralı getirilmiştir.

Böylece meslek mensuplarına, 3568 sayılı Kanun'un 2. maddesi ve SM, SMMM ve YMM'lerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmeliğin 17, 18 ve 19. maddelerinde sayılan çalışma konulan kapsamındaki tüm işlemlerinde bu yükümlülüklerle uyma zorunluluğu getirilmiştir.

Bunun yanı sıra, Tedbirler Yönetmeliği'nin "**Gerçek Faydalanıcının Tanınması ve Tüzel Kişilere Özel Dikkat Gösterilmesi**" başlıklı 17. maddesinin üçüncü fıkrasında yer alan, finansal kuruluşların, ticaret siciline kayıtlı tüzel kişilerle sürekli iş ilişkisi tesisinde, tüzel kişiliğin yüzde 25'i aşan hisseye sahip gerçek ve tüzel kişi ortaklarının kimliğini Tedbirler Yönetmeliği'nin 6 ve 7. maddelerine göre tespit ve teyit etmesi yükümlülüğü, 02.01.2010 tarihi Resmi Gazete'de yapılan değişiklikle sadece finansal kuruluşlar için değil meslek mensupları da dahil olmak üzere tüm yükümlülükler için geçerli olan bir yükümlülük şekline dönüştürülmüş, böylece meslek mensuplarının tüzel kişi müşterilerinin yüzde 25'i aşan hisseye sahip ortaklarının da kimlik tespitini ve teyidini yapma yükümlülüğü ortaya çıkmıştır.

IV- SONUÇ

Görüldüğü üzere, 2010 yılında Tedbirler Yönetmeliği'nde yapılan değişikliklerin ardından, meslek mensuplarının kara para mevzuatı kapsamındaki yükümlülükleri genişlemiştir. Öncelikle; meslek mensuplarının şirket, vakıf ve dernek kurulması, idaresi ve devredilmesi gibi işlerle sınırlı olan yükümlülükleri 3568 sayılı Kanun ve alt mevzuatında meslek mensupları için öngörülmüş tüm faaliyetleri için geçerli kılınmış, ikinci olarak Müşterinin Tanınması yükümlülüğü kapsamında yer alan "Ticaret siciline kayıtlı tüzel kişilerde kimlik tespiti" hususunda, kimliği tespit edilecek bu tüzel kişilerin yüzde 25'inden fazla hissesine sahip ortaklarının da kimliklerinin tespit edilmesi, yükümlülük kapsamında alınmıştır.

(Yaklaşım Dergisinin Şubat/2011 sayısından alınmıştır.)

UFRS 1, ilkelerinin özeti

UFRS 1, ilk kez uygulayıcının UFRS'nin ilk kez uygulanmasında izlemesi gereken prosedürleri ortaya koymaktadır. Bu bölümde standardın amaçları ve kapsamı tartışılmakta ve UFRS 1'in ana ilkeleri özetlenmektedir.

UFRS 1'e kısa bakış

A. UFRS 1'in ana ilkesi UFRS'nin birinci raporlama döneminin sonunda geçerli olan muhasebe politikalarını "kullanarak sunumu yapılan tüm dönemler için ilk UFRS finansal tablolarını sunmaktır. Örneğin, Aralıkta biten finansal yıl için UFRS'yi ilk kez 2009 yılında kullanan bir şirket 31 Aralık 2009 tarihinde yürürlükte olan muhasebe politikalarını kullanacak ve bunları geriye dönük olarak uygulayacaktır. Böylelikle finansal tablolar sanla ilk uygulayıcı şu ana kadar sürekli UFRS finansal tabloları sunmaktaymış gibi sunulacaktır (önemli muafiyetler 1 geçerlidir).

B. İlk kez uygulayıcı geçiş tarihini belirler. Bu tarih, bir kuruluşun ilk UFRS finansal tablolarında UFRS'ye uygun olarak eksiksiz karşılaştırmalı bilgilerini sunacağı en erken dönemin başlangıcı olarak tanımlanır.

C. İlk kez uygulayıcı geçiş tarihinde bir açılış finansal durum tablosu hazırlar. Bu, onun UFRS'ye uygun muhasebesinin başlangıç noktasıdır.

D. İlk kez uygulayıcı, açılış finansal durum tablosunda tüm varlık ve borçların tahakkuk ve ölçümünde UFRS muhasebe politikalarını uygular ve uygunsu daha önce genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine göre tahakkuk etmiş olan kalemleri başka bir tür varlık, borç veya özvarlık unsuru olarak yeniden sınıflandırır. Muhasebe politikaları, kuruluşun ilk UFRS raporlama dönemi sonunda geçerli olan UFRS'leri temel alır (önemli muafiyetler geçerlidir).

E. İlk kez uygulayıcı, açılış finansal durum tablosunu hazırlarken geriye dönük uygulamalardaki isteğe bağlı muafiyetleri kullanmayı seçebilir. Buna karşın, zorunlu muafiyetleri geçerli olan tüm durumlarda uygulayacaktır.

F. İlk kez uygulayıcı önceki GKGMİ ile UFRS arasındaki mutabakatları hazırlar ve bu mutabakatları ilk UFRS finansal tablolarında (ve uygunsu ara dönem raporunda) kamuya açıklar. Kuruluş, diğer UFRS'lerce zorunlu olanlara ek olarak UFRS l'deki diğer dipnot açıklamalarına da uygun davranır.

1 Arka plan ve hedefler

UFRS 1, 2003 Temmuzunda UMSK tarafından yayınlanmış olup bir kuruluşun ilk kez UFRS'yi benimsediği zaman uygulaması gereken geçiş zorunluluklarının çoğunu ortaya UFRS'ye Giden Yol - UFRS 1 için pratik kfavuz ve ilk kez uygulama koymakta ve ayrıca UFRS'ye geçişin etkilerini açıklayan çeşitli kamu açıklamalarını da belirtmektedir.

UFRS 1'in hedefleri, kuruluşun ilk UFRS finansal tablolarının (veya ilk UFRS raporlama döneminin bir kısmını kapsayan ara dönem raporunun);

- kullanıcılar için şeffaf olan,
- sunulan tüm dönemler için karşılaştırılabilir olan,
- UFRS'ye göre muhasebe için uygun bir başlangıç noktası temin eden
- kullanıcı yararlarını aşmayan bir maliyetle üretilebilen bilgiler içermesini sağlamaktır.

Başka bir ifadeyle, UFRS 1 'nin hedefi, tamamen geriye dönük uygulama (yani ilk yılda sanki kuruluş hep öyle yapıyormuş gibi UFRS uygulanması) ile bu yaklaşımın uygulanma maliyeti arasında bir denge oluşturmaktır. UFRS 1 geriye dönük uygulamaya sınırlı fakat anlamlı bir dizi muafiyet getirmektedir ki bunlar pratikte çok önemlidir. Bunlar bölüm C'de tartışılacaktır.

2 UFRS 1 ne zaman uygulanır?

UFRS 1.2;

"Bir kuruluş UFRS'yi;

- (a) ilk UFRS finansal tablolarında ve
- (b) ilk UFRS finansal tablolarının kapsadığı dönemin bir kısmı için UMS 34 Ara Dönem Finansal Raporlamaya uygun olarak sunduğu varsa her ara dönem finansal raporda uygulayacaktır."

2.1 İlk UFRS finansal tabloları

Bir kuruluş ilk UFRS finansal tablolarında (ve bu ilk UFRS finansal tablolarına ait dönemin bir kısmını kapsayan her bir ara dönem finansal raporlarında) sadece UFRS 1'i uygular. Bu nedenle "Kuruluşun kesin ve şartsız bir UFRS'lere uyum beyanı ile Uluslar arası Finansal Raporlama Standartlarını (UFRS'ler) uygulayacağı ilk yıllık finansal tablolar" şeklinde

tanımlanan finansal tabloları belirlemek elzem olmaktadır (UFRS 1.Ek A) [vurgu eklenmiştir].

Bir kuruluşun ilk UFRS finansal tablolarına en yaygın örnek, kuruluşun en son finansal tablolarını yerel GKGMİ'ye veya UFRS'den farklı olan başka gereklere göre sunduğu zamandır, ilk kez uygulayıcıların çoğu için durum böyle olacaktır.

Standart, ilk UFRS finansal tabloları için kesin ve şartsız bir UFRS'lere uyum beyanının önemini vurgulayan başka örneklerle de yer vermektedir. Örneğin, kuruluşun en son finansal tablolarını her yönüyle UFRS'ye uygun olarak sunduğu ancak bu finansal tabloların kesin ve şartsız bir UFRS'lere uyum beyanı içermediği durumlarda UFRS 1 geçerlidir. Diğer örnekler aşağıda verilmiştir:

Örnek A.1: İlk UFRS finansal tabloları

A. Kuruluş A önceki dönemler için finansal tablolarını sunmamıştır. Kuruluş A'nın finansal tabloları kesin ve şartsız bir UFRS'lere uyum beyanı içermektedir. Kuruluş A'nın finansal tabloları kuruluşun ilk UFRS finansal tablolarıdır ve Kuruluş A UFRS 1'i uygular (UFRS 1.3(d)).

B. Kuruluş B'nin Önceki finansal tabloları UFRS'lerin hepsine değil de bazılarına kesin ve şartsız bir uyum beyanı içermekteydi. Kuruluş B'nin cari yıla ait finansal tabloları kesin ve şartsız bir UFRS'lere uyum¹ beyanı içermektedir. Cari yıla ait finansal tablolar kuruluşun ilk UFRS finansal tablolarıdır ve kuruluş UFRS 1 'i uygular (UFRS 1.3(a)(iii)).

C. Kuruluş C'nin bir önceki yıla ait finansal tabloları kesin ve şartsız bir UFRS'lere uyum beyanı içermekteydi, ancak denetçiler şartlı bir denetim raporu sundular. Kuruluş C'nin cari yıla ait finansal tabloları kuruluşun ilk UFRS finansal tabloları değildir ve UFRS 1 uygulanamaz (UFRS 1.4(c)).

D. Kuruluş D, önceki: yıla ait finansal tablolarını ulusal gereklere göre sunmuş olup bu finansal tablolar kesin ve şartsız bir UFRS'lere uyum beyanı içermekteydi. Cari yıl finansal tabloları da kesin ve şartsız bir UFRS'lere uyum beyanı içermektedir. Kuruluş D'nin cari yıla ait finansal tabloları kuruluşun ilk UFRS-finansal tabloları değildir ve UFRS 1 uygulanamaz (UFRS 1.4(b)).

Bu örnekler tanımın sıkı bir şekilde uygulandığını göstermektedir. Yukarıda belirtildiği gibi, kesin ve şartsız bir UFRS'lere uyum beyanının yapılmış olması yanında bu beyanın daha önceki finansal tablolarda bulunmaması da kilit faktörlerdendir. Buna göre, bir finansal tablolar takımının ilk UFRS

finansal tabloları olabilmesi için bunun UFRS'nin tüm gereklerine uygun olması gerekir (kamu açıklamaları dâhil).

2.2 Ara dönem finansal raporlar

İlk kez uygulayıcının UFRS finansal tablolarının kapsadığı dönemin bir kısmına (örneğin ilk altı ayına) ait ve UMS 34'e göre sunulmuş ara dönem raporlarının da UFRS 1 'in gereklerine uymuş olmasının arandığını belirtmekte fayda vardır. Ancak UFRS 1 ilk kez uygulayıcının bir ara dönem raporu sunmasını aramamaktadır; daha ayrıntılı olarak bölüm D'de tartışılacağı gibi, sadece ara dönem finansal raporda ek açıklamalar yapmayı şart koşmaktadır.

(Grant Thornton Uluslar arası ve Danışmanlık Şirketinin Türkiye ofisi tarafından hazırlanan UFRS'ye Giden Yol isimli kitaptan alınmıştır.)

Yaşamın çiçekleridir düşler

Adnan BİNYAZAR

On binlerce kilometre ötelerden bilgiyi bir anda gözümüzün önüne seren interneti çöplük malı bilgiyle doldurarak kötüye kullanan da insan, internet ahlak diye bir şey bırakmadı diye yakınan da!

Oysa internet olmasaydı;- iletinin, okunmasının otuz saniye tutacağını, okuduktan sonra insan ilişkilerine bakış açımızın değişeceğini savunduğu bu ilginç öykücükte geçen olayı kaçırmış olacaktık... ileri derecede hasta iki adam hastanede aynı odada yatmaktadır. Ciğerlerindeki suyun süzülmesi için, yatağı pencereye yakın adamın her öğleden sonra bir saatliğine oturması gerekiyor. Öbür hasta ise hep sırtüstü yatmak zorunda.

O durumlarında bile iki arkadaş her gün konuşuyor, birbirlerine eşlerini, çocuklarını, başlarından', geçen olayları anlatıyorlar. Pencereye yakın hasta, oturmasına izin verdikleri bir saat içinde dışarıda gördüklerini oda arkadaşına da aktarıyor. Öyle canlı betimlemeler yapıyor ki, öbür hasta, dışarıdaki o renkli hayatı dinlemek için her gün o

Pencereden bomboş bir duvar görünmektedir! Hemşireye, "Ölen arkadaşım, acaba boş duvara bakıp hayalinde neden böylesine güzel manzaralar çiziyordu" diye sorar. Hemşire, "Adam kördü. Boş duvarı bile görmüyordu!.." der.

Kısaltıp üslubunu değiştirerek aktardığım bu öykücüğü ileten kişi, anlatının sonuna şunu da ekliyor: "Paylaşılan dertler yarısı kadar üzer, mutluluklar ise iki katı artar."

Kanımca öyküde vurgulanmak istenen ana düşünce bu değil. Duyguların nasıl bir yol çizdiğini kimse kestiremez. Soru şudur: Adam, arkadaşını mutlu etmek için mi hayalinden geçenleri anlatıyordu, yoksa hayal dünyasını besleyen bir güdü mü depreşiyordu içinde?

Bu sorunun yanıtı yok. Stefan Zweig'ın, "Gözler az gördüğü, kulaklar az duyduğu ölçüde hayal gücü artar" sözünün mantığını da pek inandırıcı bulmuyorum. Yahya Kemal Beyath'nın "insan âlemde hayal ettiği müddetçe yaşar" dizesinin karşıtı "Umut fakirin ekmeği, ye Memet ye"dir Adamın anlattığına göre pencere, içinde çok güzel bir göl olan parka bakmaktadır. Parkta türlü renkte çiçekler, ulu ağaçlar, ördekler, kuğular, birbirleriyle sarmaş dolaş sevgililer... Bir şenlik gününü nasıl anlattıysa, odanın öbür ucundaki hasta, hayalinde nerdeyse bando sesleri duyuyor.

Aradan günler, haftalar geçer. Bir sabah, pencereye yakın hastanın sabah temizliğini yapmaya gelen hemşire, onun cansız bedeniyle karşılaşır, ilgililere haber verir, adamın ölüsünü alıp götürürler.

Hayat böyle bir süreç; ölenin boşluğu doldurulur, isteği üzerine, hastayı pencereye yakın yatağa taşırlar. Ölenin anlattıklarını kendi gözüyle görecektir. Yerinden kıpırdaması sakıncalı olmasına karşın, duyduğu acıya aldırmandan dirseğinden destek alarak dışarıya ışıtme-koklama-dokunma-duyma-tat alma duyularıyla algıladıklarımızdadır. insan, düşünce ve duygularıyla bir kurgu yaratıcısıdır. Hayal etme de ancak duyusal algılananların çağrışımlarıyla gerçekleşir. Ölen kişinin anlattıkları, çağrışımlarıyla algıladığı kurgu gücünün ürünleridir.

Bu yönden öykünün içeriğı, gerçekten saptırılarak ona bir ana düşünce yakıştırılmış. Günümüzün, "seri imalat" romanlarında yapıldığı gibi...

Goethe'ye kulak verirsek anlaşılacaktır bu:

"Hayaller, hayatın çiçekleridir. Pek çoğıu ardında hiçbir iz bırakmadan solup gider, meyve vereni pek azdır; meyveler de pek ender olgunlaşır."

(23 Ocak/2011 Tarihli Cumhuriyet Gazetesi)

Harem ve haram...

Ataol BEHRAMOĞLU

Bazı haftalar köşe yazım için konu düşünürken dergideki arkadaşlara o haftanın konularını sorarım... Bu hafta işleneceklerin başında "harem" geliyormuş. Eh, bir hafta sonu yazısı için daha uygunu da bulunamazdı. Hele Kanuni Süleyman dizisi çevresinde kıyamet koparılmaktayken, Sanırım bizim dergide harem konusunun gündeme alınışı da bu nedenle olmalı...

Harem sözcüğü bana hemen haramı çağrıştırır... Ses kardeşliği tamam, fakat aynı "haram" kökünden türetilmiş olduklarına göre aralarında anlamsal ilişki de olmalı... Nasıl bir ilişkidir bu?..

Sorumu yanıtlayan bir uzman arkadaş, bunu bilemeyecek ne var dedi, ikisi de yasak kavramıyla, yapılmaması gerekenle ilgili. Haram'ı açıklamaya gerek yok. Harem ise, hakkı olandan başkasının giremeyeceği yer demektir. Sorun böylece çözümlenmiş olsa da benim zihnim soru üretmeyi sürdürüyor...

Haram, herkes için geçerliliği olan yasaktır. Harem ise öyle değil. Orada kimine haram olan, kimine (ya da harem sahibi her kimse ona) haram değil... Tam tersine, helal...

"Harem sahibi" dedim... Çünkü böyle denildiğini anımsıyorum. Fakat ne demek "sahip"? Ev sahibi, tarla sahibi, kümes sahibi der gibi... Gerçi şimdi aklıma, dilimizde "çocuk sahibi" diye bir söz bulunduğu da geldi... Sahiplik eğer mülkiyet kavramıyla ilişkilirse, ki öyledir, çocuk sahibi demek de doğru olmasa gerek. Hiçbir insan ötekinin malı olmamalı, olamaz...

Harem konusuna dönecek olursak, oradaki kızların (zamanla yükselerek baş kadın, anne sultan vb. olanlar dışında) "mal"dan farklı olmadıklarını söylemek korkarım ki pek de yanlış olmayacak.

Doğu'nun haremi Batı'nın imgelemine çokça kurcalamıştır..

Batı'nın saraylarında harem yok muydu? Olmaz olur mu! Fakat özellikle "Bin Bir Gece Masalları" bu dillere çevrildikten sonra, Batılının gözünde Doğu daha da masalsı bir gizeme bürünmüş; erotizm, baştan çıkarcılık, gizemli buluşmalar, sanki sadece Doğu'nun cinsel yaşamına özgü olgular gibi algılan gelmiştir... Oysa sözgelimi bir tek Giovanni Boccacio'nun cinsel entrika konulu öyküleri bile terazinin öteki kefesinde Doğu'nun masallarıyla eşit ağırlık oluşturmaya yeter.,.

Pazar dergimizde harem konusunun işlenmesine yol açan TV dizisine ve çevresinde kopartılan fırtınaya dönelim. Söz konusu dizide Kanuni Sultan Süleyman'ın harem yaşantısına fazlaca yer veriliyormuş... Oysa biz onu daha çok Fransa Kralı Françesko'yu aşağılayan mektubuyla tanırdık... "Ben ki sultanların sultanı..." diye başlayan mektubunun giriş bölümünde sahip olduğu mülkleri sayıp döktükten sonra "Sen ki Fransa vilayetinin kralı Françesko'sun" vurgusuyla muhatabını yer ile yeksan etmesine hayrandık... Bu özgüvene ve belagate bu gün de hayran olmamak mümkün değil. Ve şimdi bu Kanuni, karşımıza, cinsel yaşantısıyla, haremiyle, Hürrem'iyle, aşk mektuplarıyla çıkıyor...

Yurttaşın üzüntüsünü ve tepkisini anlayışla karşılamalıyız...

Kanuni'nin, günümüzde bizi AB kapılarında süründüren Sarkozy'nin öncellerinden Françesko'ya kapısındaki uşağıymış gibi hitap ettiği mektubunun yazılış tarihi 1526. Polonyalı gökbilimci Nicolaus Kopernicus'un Batı'da bilimsel devrimin kapılarını açan "Göksel Kürelerin Dönmeleri Hakkında" adlı eserinin yazılış ve yayımlanışı da yaklaşık olarak aynı tarihlerde, 16. yüzyılın ilk yarısındadır...

Bizim Kopernicus'un ve Galileo'muz sayılabilecek Takiyüddin Mehmet'in, yıldızların hareketini izleyebilmek için dönemin padişahı ve Kanuni'nin birinci göbekten torunu III. Murat'a bir gözlemevi kurdurtmayı başarması, fakat Şeyhülislam'ın kışkırtmaları sonucunda bu gözlemevinin aynı padişahın buyruğu ile çok geçmeden top atışlarıyla yerle bir edilmesi de yine aynı yüzyılın ikinci yarısındadır...Geçmişin haremelerini tartışarak dünyayı kendimize haram edeceğimize, bunlara kafa yormamız daha iyi olmaz mı?

(23.01.2011 Tarihli Cumhuriyet Gazetesi)

Çantamı hazırladım...

Feridun ANDAÇ

Yolculuklara çıkma öncesindeki hazırlık sürecini severim. Gidilecek yere, kalınacak süreye, yapılacak yolculuk biçimine göre bir yol seyir şenliği gibidir bu da bana. Geçen Salı günü, Doğu Ekspresi'yle Erzurum'a yapacağım yolculuğun hazırlıklarına bir hafta öncesinden başlamıştım bile... 33 saati bulacak yolculuğumda, her bir anımı doldurabilecek okumalarım, yazma planım, dinleyeceğim müzikler, yanıma alacaklarım bir bir notlanırken; hiç hesapta olmayan bir soğuk algınlığı beni bu yolculuktan alıkoydu.

Oysa, bugün, burada size hem yolculuk seyrimden hem de Erzurum'daki bayram şenliği havasında geçen/geçecek olan Kış Olimpiyatları'ndan söz edecektim. Salı sabahının 07.10 trenine hazırlayacağım valizimi bir yana bırakıp; aynı saatlerde, hastaneye gitmek için çantamı önüme alıyordum.

Tuhaf bir duygudur bu! Ömrümde ilk kez kendimi hastane yolcusu olarak hazırlıyordum...

Gecenin kabusu, sayrılık sanrısıyla güne başlatırken beni; bu hâlimle hastanede birkaç gün kalabileceğimi düşünerek yanıma neler almam gerektiğini bir çırpıda gözden geçirip, ilk eldekileri çantama yerleştirmeye başladım. Bunu yaparken, yeni okumaya başladığım William Faulkner'ın "Çılgın Palmiyeler" romanını, yine okumayı düşündüğüm "Tereddüt Üzerine" (Joseph Vogl), bir de yeni bir defteri yanıma almayı unutmadım.

Tüm bunları yaparken, gözüm çalışma masalarımında, odaların düzenindeydi. Nedense, böylesi gitmek burukluktu,.. Her şeye "son bakış" atarcasına bakmak,..Belki de, "dönememek" kokuşuydu bunu bize yaptıran! Kaç kez böylesi durumların tanığı olmamış, mıydım?

Bu bir yaşama ilkesi olmasa da, bedeninizi örseleyen bir durum karşısında iç duyumunuzun kaçınılmaz refleksidir. Çalışma hayatında yeni bir işe başlarken, kendime ilke edindiğim bir durum vardır: Daha ilk gün, bir istifa mektubunu yazıp dosyamın/ bilgisayarımın bir yerinde tutmak.

Bunu kendime hatırlatmak isteme nedenim; hayatta hiçbir şey kalıcı/ sürekli değil, ona göre!

Bir de şunu derim kendime: Önündeki iş tek yaşama, bağlanma amacın değil. Onu iyi/ gereklilik duyarak yapabildiğin ölçüde senin zamanında yeri olabilir... Bir gün, hiçbir yorgunluğa mahal vermeden çekip gitmesini bilmeli insan. Sayrılık hâli, bazen, yaşamla aramızdaki ilişkinin'liğini bu çizgide sorguladır.

Çantamla baş başayken, içimdeki enerjinin bedenimi bırakıp gidebileceği anı düşündüm. Bir çizgideydim...

Hepimiz öyle değil miyiz? En dar anlarımızda bile yaşamak kıyası daha bir çeker bizi... iyi anları, iyi zamanları düşünürüz. Ama, gene de, karabasanlaşan bir durumdan kurtulmak için, o saklımızdaki birkaç sözcüğü hatırlar, onun yönümüzü belirleyici kılmasını isteriz. Hayatın bu karşıtlıkları olmasa birinin diğerine göreliğini nasıl açıklar anlamlandırabiliriz ki...

William Faulkner da, 1939'da yayımlanan "Çılgın Palmiyeler" (*) romanında biraz da bunu yapıyor. Birbiriyle hiçbir ilintisi olmayan iki ayrı öyküyü/ konuyu ("Çılgın Palmiyeler", "Irmak Baba") romanının örgüsüne dönüşümlü olarak yerleştiriyor.

Bizi tutsak eden yaşama biçimleri, yaşam alışkanlıkları; önyargı duvarları ördüren muhafazakar bakış açılarının filizlendiği geleneksel toplumun dayatmaları...

Günbegün, içimizdeki yaşama aşkının yerini almaya çalışan sıradan alışkanlıkların ortaya çıkardığı aylaklık bilinci...

İçinizdeki enerjiyi bir işe, bir üretime dönüştüremediğinizde solgunlaşan yaşama zamanınızın silik bozuk hâli... Tıpkı, bir virüsün gelip ciğerinize çöreklenmesi; sizi savurması, ölümcül kılması gibi; biranda "iyi zamanlar'ın neden dönüşerek var olma bilincini hep parıltılı tuttuğunu anlıyordunuz.. Hayat hep aynı çizgide gitmeyeceğine göre, hayatın geri kalan kısmını avuntuyla geçirmenin ne anlamı olabilirdi?

Çantamı alıp yola çıktım. Doktor ne derse onu yapacaktım. Gene de, kendime verilmiş sözümün pek vazgeçmeyi düşünmüyordum sevgili okurum...

(*) "Çılgın Palmiyeler", William Faulkner, Çev.:Necla Aytür-Ünal Aytür, 2011 YKY,271 s.

(31.01.2011 Tarihli Dünya Gazetesinden alınmıştır.)

MALİYE BAKANLIĞI ÖZELGELERİ

Tarih : 06.08.2010

Sayı : B.07.1.GİB.0.01.54-130/5429-942/69713

KDVKMd.9,29

HASILAT PAYLAŞIMI SÖZLEŞMESİ KAPSAMINDA YAPILAN İNŞAAT İŞLERİ

Hasılat paylaşımı sözleşmesi kapsamında yapılan inşaat işlerinin, "arsa karşılığı inşaat" işi olarak değerlendirileceği hk.

Yazınız ve eklerinin incelenmesinden Kağıthane Vergi Dairesi Müdürlüğü mükellefi (...) A.Ş.(...) Ltd. Şti. Adi Ortaklığının (...) A.Ş. ile yaptığı hasılat paylaşımı sözleşmesi kapsamında inşa ettiği net alanı 150 m2'ye kadar konutların 2009 Aralık ayında satıldığı, vergi dairesinin bu teslimlerden doğan iade talebiyle ilgili olarak inşaatların yüksek maliyet bedelleri ile hasılat paylaşımı modelinde Katma Değer Vergisi (KDV) tevkifatı konularında tereddüt yaşadığı anlaşılmıştır.

Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 29/2. maddesinde, indirimli orana tabi işlemler dolayısıyla yüklenilen ve indirim yoluyla giderilemeyen katma değer vergisi tutarlarının Bakanlar Kurulunca tespit edilecek sınırı aşan kısmının yılı içinde vergilendirme dönemleri itibariyle mahsuben, yılı içinde mahsuben iade edilemeyen tutarların da izleyen yıl içinde talep edilmesi şartıyla nakden ya da mahsuben iadesi imkanı getirilmiştir.

Konu ile ilgili açıklamalar 74, 76, 85, 99, 101, 102, 105 ve 106 Seri No.lu KDV Genel Tebliğlerinde yapılmıştır.

Öte yandan, 30 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin (D) bölümüne göre, arsa karşılığı inşaat işinde arsa sahibinden müteahhide "arsa", müteahhitten arsa sahibine "bağımsız birim" şeklinde iki ayrı teslim söz konusudur.

Arsa karşılığı inşaat işinde, inşa edilen bağımsız birimler arsa sahibi ile müteahhit arasında paylaşılmakta, inşaatın bitiminde, arsa sahibinden müteahhide arsa teslimi, müteahhitten arsa sahibine bağımsız birim (konut, işyeri) teslimi söz konusu olmaktadır.

Bu çerçevede,

1. (...) A.Ş. ile (...) A.Ş.-(...) Ltd. Şti. Adi Ortaklığı arasında yapılan sözleşme uyarınca inşa edilen bağımsız birimler yerine bunların hasılatı paylaşılmaktadır. Bu nedenle işlemin 30 -Seri No.lu KDV Genel Tebliğinde düzenlenen "arsa karşılığı inşaat" işi kapsamında değerlendirilmesi, bağımsız birimlerin satışından elde edilen hasılatın (...) A.Ş. payına düşen kısmın arsanın satış bedeli olarak kabul edilmesi ve bağımsız birimlerin alıcılara satışının yapıldığı tarih itibarıyla (...) A.Ş. tarafından, hasılatın kendisine kalan pay için arsa faturası düzenlenmesi gerekmektedir. Dolayısıyla, söz konusu Adi Ortaklığın yaptığı işlemin yapım işi kapsamında değerlendirilmesi ve tevkifata tabi tutulması mümkün bulunmamaktadır.

Diğer yandan, (...) A.Ş.-(...) Ltd. Şti. Adi Ortaklığının 91 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin (A/2) bölümünde sayılan kurum ve kuruluşlar arasında yer almaması nedeniyle Adi Ortaklık tarafından yüklenici (taşeron) firmalardan alınan hizmetler de tevkifata tabi bulunmamaktadır.

2. Net alanı 150 m²'ye kadar konut teslimlerinde işlemin bünyesine giren ve indirim konusu yapılamayan katma değer vergisinin iadesi talep edilebilecektir. Konutun inşasına yönelik olarak yapılan harcamalar, genel yönetim giderleri ve amortismanına tabi iktisadi kıymetlerden söz konusu teslimde isabet eden paya ilişkin ödenen katma değer vergisi, işlemin bünyesine giren vergiler kapsamında değerlendirilerek iade edilecek katma değer vergisi hesabına dahil edilebilecektir.

Tarih : 19.03.2009

Sayı : B.07.1.GİB.0.60/6001-727/30839

VİVK Md.1, 2, 11

VUK Md.296

İNTİFA HAKKI TESİSİNDE VERASET VE İNTİKAL VERGİSİ

İntifa hakkı tesisinin veraset ve intikal vergisine tabi olup olmayacağı hk.

Yazınızda, (...)’in sahibi olduğu gayrimenkulün kuru mülkiyet hakkı kendi üzerinde kalmak şartıyla 06.07.2000 tarihinde (...) ve (...) adına intifa hakkı tesisi edildiği, daha sonra (...) ve (...)’in 06.06.2008 tarihinde intifa haklarından feragat ettikleri belirtilerek, 06.07.2000 tarihinde babası ve annesi lehine yapılan intifa hakkı tesisinin veraset ve intikal vergisine tabi olmayacağı, tabi olması halinde ise intifa hakkının tesis edildiği tarihte vergiyi doğuran olayın başlayacağı hususunda tereddüde düşülmüş ve konu hakkındaki Başkanlığımız görüşünün bildirilmesi istenilmiştir. Bilindiği üzere, Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu’nun 1. maddesinde, Türkiye Cumhuriyeti uyruğunda bulunan şahıslara ait mallar ile Türkiye’de bulunan malların veraset yoluyla veya herhangi bir suretle olursa olsun ivazsız bir tarzda bir şahıstan diğer şahsa intikalinin veraset ve intikal vergisine tabi olduğu, aynı Kanun’un 2. maddesinin (b) bendinde "mal" tabirinin; mülkiyete konu olabilen menkul ve gayrimenkul şeylerle mameleke girebilen diğer bütün hakları ve alacakları ifade ettiği hükme bağlanmıştır. Aynı Kanun’un 11. maddesinde de bu vergiye konu olacak malların değerlendirme gününün, miras yoluyla meydana gelen intikallerde mirasın açıldığı, diğer suretle meydana gelen intikallerde malların hukuken iktisap edildiği gün olduğu belirtilmiştir.

Ayrıca, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu’nun 19. maddesinde, vergi alacağının vergi kanunlarının vergiyi bağladıkları olayın meydana gelmesi veya hukuki durumun oluşması ile doğacağı belirlenmiştir.

Veraset ve intikal vergisinde de vergi alacağı; ölüm, ölüme bağlı bir tasarruf, bağış ve sair surette bir ivazsız intikal meydana geldiği zaman doğmaktadır.

Diğer taraftan, Türk Medeni Kanunu’nun 795. maddesinde "intifa hakkı, taşınırlarda zilyetliğin devri, alacaklarda alacağın devri, taşınmazlarda tapu kütüğüne tescil ile kurulur.

Taşınır ve taşınmazlarda intifa hakkının kazanılması ve tescilinde, aksine düzenleme olmadıkça, mülkiyete ilişkin hükümler uygulanır.

Taşınmaz üzerindeki yasal intifa hakkı tapu kütüğüne tescil edilmemiş olsa bile, durumu bilenlere karşı ileri sürülebilir. Tescil edilmiş ise, herkese karşı ileri sürülebilir" hükmü yer almaktadır. Aynı Kanun'un 796. maddesinde de intifa hakkının, hak sahibinin vazgeçmesi ile ortadan kalkacağı belirlenmiştir.

Bu hükümlere göre, başkasına ait bir eşya veya mal varlığı üzerinde belli bir kişiye tam yararlanma olanağı sağlayan bir sınırlı ayni hak olan ve iktisadi bir değer niteliğine sahip intifa hakkı, Veraset ve intikal Vergisi Kanunu'nun 2. maddesinde tanımlanan mal kapsamına girmekte olup bir kişiden diğer bir kişiye intikalinin vergiye tabi tutulması gerekir, intifa hakkının şahsa bağlı bir hak olması vergilendirmeyi etkilemez. Anılan Kanun'da intifa hakkının veraset yolu ile veya ivazsız suretle intikalinin vergiden istisna edileceğine dair bir hüküm de bulunmamaktadır.

Öte yandan, Vergi Usul Kanunu'nun 296. maddesinde, veraset yoluyla veya sair suretle ivazsız ve bedelsiz intikal eden intifa haklarının ne şekilde değerlendirileceği açıklanmıştır. Maddede, intifa hakkı sahibi deyimi kullanılmış ve intifa hakkı sahibinin yaşı ilerledikçe intifa hakkı değerinin azalacağı hükme bağlanmıştır, intifa hakkı, üzerinde kurulduğu nesnede tam yararlanma hakkı sağlayan bir hak olduğundan, yaş ilerledikçe bu hakkı kullanma süresi azalmakta ve intifa hakkının değeri de azalmaktadır, intifa hakkı sahibinin vazgeçmesi (feragat) halinde ise intifa hakkı kuru mülkiyetle birleşmekte ve intifa hakkı sahibi bu hakkı elde eden kuru mülkiyet sahibi olmaktadır.

Buna göre;

-(...)'in sahibi olduğu gayrimenkulün kuru mülkiyet hakkı kendi üzerinde kalmak şartıyla 06.07.2000 tarihinde (...) ve (...) 'e intifa hakkı satış yoluyla intikal etmiş ise veraset ve intikal vergisinin aranılmaması,

-intifa hakkının (...) ve (...) 'e ivazsız bir suretle intikal etmesi durumunda ise vergiyi doğuran olayın 06.07.2000 tarihinde gerçekleştiği kabul edileceğinden, veraset ve intikal vergisine tabi tutulması,

-(...) ve (...) 'in intifa haklarından ivazsız feragat etmeleri nedeniyle bu hakkın feragat tarihi itibarıyla (06.06.2008) değerlemesinin yapılması ve kuru mülkiyet sahibinin yaşı dikkate alınmak suretiyle Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu ve Vergi Usul Kanunu'nun 296. maddesinde belirtilen esaslara göre vergilendirilmesi gerekmektedir.

Tarih: 29/12/2008

Sayı : B.07.1.GİB.0.02.29/ 2945 - 267-160

Konu: Ürünlerin yurtdışında bir tutanakla imhasının yapıp gider olarak kaydedilip kaydedilmeyeceği hususunda...

İlgili Kanun ve Madde: VUK-278

T.C.
MALİYE BAKANLIĞI
Gelir İdaresi Başkanlığı
ÇORUM VALİLİĞİ
(Defterdarlık: Gelir Müdürlüğüne)

İLGİ : tarih ve..... Sayılı yazınız

İlgide kayıtlı yazınızın incelenmesinden, ilinizVergi Dairesi Müdürlüğünün.....vergi kimlik numaralı mükellefi.....San. Tic. Ltd. Şti.'nin yurtdışına satışını yaptığı iki parti lavaş ekmeğinin bozuk çıkması nedeniyle iade edilmek istenildiği, bozuk olan lavaş ekmeklerinin yurt içine 1 getirilmesinin gümrük mevzuatı kapsamında mümkün olmaması nedeniyle yurt içinde imha edilemediği, söz konusu ürünlerin yurtdışında bir tutanakla imhasının yapıp gider olarak kaydedilmesi hususunda tereddüte düşüldüğü belirtilerek Başkanlığımız görüşünün istenildiği anlaşılmıştır.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 72 nci maddesinde takdir komisyonlarının kuruluşu, 74 üncü maddesinde takdir komisyonlarının (yetkili makamlarca istenilen matrah ve servet takdirlerini yapmak ve vergi kanunlarında yazılı fiyat, ücret veya sair matrah ve kıymetleri tespit etmek gibi) görevleri ile 75 inci maddesinde de takdir komisyonlarının (görevleri dolayısıyla inceleme yetkisi ve servetleri, sınai hakları ve telif haklarını, imtiyazları, madenleri, mücevheratı, eski eserleri ve sanat eserlerini değerlemede bilirkişiye müracaat edebilme) yetkilerine ait hükümler yer almaktadır.

Anılan Kanunun 267 nci maddesinde ise, emsal bedelinin gerçek bedeli olmayan veya bilinmeyen veyahut doğru olarak tespit edilemeyen bir malın, değerlendirme gününde satılması halinde emsaline nazaran haiz olacağı değer olduğu, anılan maddenin üçüncü fıkrasında emsal bedellerinin ilgililerin müracaatı üzerine takdir komisyonunca takdir yolu ile belli edilebileceği, takdirlerin maliyet bedeli ve piyasa kıymetleri araştırılmak ve kullanılmış eşya için ayrıca yıpranma dereceleri nazara alınmak suretiyle yapılacağı, aynı maddenin yedinci fıkrasında kaza

mercilerinin re'sen biçtikleri değerler ile zirai kazanç ölçülerini tespit eden kararnamelerde yer alan unsurların emsal bedeli yerine geçeceği hükme bağlanmıştır.

Aynı Kanununun 278 inci maddesinde, yangın, deprem ve su basması gibi afetler yüzünden veyahut bozulmak, çürümek, kırılmak, çatlamak, paslanmak gibi haller neticesinde iktisadi kıymetlerinde önemli bir azalış vaki olan emtia ile maliyetlerin hesaplanması mutad olmayan hurdalar ve döküntüler, üstüğü, dese ve ıskartaların emsal bedeli ile değerlendirileceği hüküm altına alınmıştır.

Yukarıda yapılan açıklamalara göre, söz konusu olayda bozuk ürünlerin yurtdışında bulunması nedeniyle emsal bedelinin takdiri yurt içinde yapılamamakla birlikte, yurt dışında bulunan anılan ürünlerin değer takdirinin bilirkişi yardımıyla yapılması mümkün bulunmaktadır. Bu takdirde; takdir komisyonuna done olabilecek raporu hazırlayacak bilirkişinin bilirkişilik ücretinin ve masraflarının emsal bedelinin takdir edilmesini isteyen mükellefçe karşılanması gerekmektedir. Aksi takdirde takdir komisyonunca bir bedel takdirinin yapılamayacağını ilgililerine de bildirilerek işlem yapılması uygun görülmüştür.

Bilgi edinilmesini ve gereğini rica ederim.

Bakan a.

(Vergi Sorunları Dergisinin Şubat/2011 tarihli sayısından alınmıştır.)

T.C.
GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI
İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı
(Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü)

Sayı : B.07.1.GİB.4.34.16.01/

15.07.2010*14461

Konu : Yurt dışı firmalardan satın alınan bilgisayar programları hk.

UYGULAMA TAMİMİ

NO: KVK-2010/4

Başkanlığımıza yansıyan olaylardan, mükelleflerce yurt dışında mukim firmalardan satın alınan bilgisayar programları ve söz konusu programlarda yapılan uyarlamalar karşılığında anılan firmalara yapılan ödemelerin vergilendirilmesi konusunda çeşitli tereddütlerle karşılaşıldığı anlaşılmış olup, konuyla ilgili olarak Gelir idaresi Başkanlığı'nın 01/04/2010 tarihli ve B.07.1.GİB. 4.06.16.01-2010-KVK 30-5-249 sayılı yazıları da esas alınarak aşağıdaki açıklamaların yapılmasına ihtiyaç duyulmuştur.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 3'üncü maddesinin ikinci fıkrasında; Kanunun 1'inci maddesinde sayılan kurumlardan, kanuni ve iş merkezlerinden her ikisi de Türkiye'de bulunmayanların, dar mükellefiyet esasında sadece Türkiye'de elde ettikleri kazançlar üzerinden vergilendirileceği hükmü yer almış, üçüncü fıkrasında dar mükellefiyette kurum kazancını oluşturan kazanç ve iratlar bentler halinde sayılmıştır.

Aynı Kanunun dar mükellefiyette vergi kesintisinin düzenlendiği 30'uncu maddesinin birinci fıkrasının (b) bendinde, serbest meslek kazançları için yapılacak ödemelerden, ikinci fıkrasında ise ticari veya zirai kazançta dâhil olup olmadığına bakılmaksızın telif, imtiyaz, ihtira, işletme, ticaret unvanı, marka ve benzeri gayri maddi hakların satışı, devir ve temlik karşılığında nakden veya hesaben ödenen veya tahakkuk ettirilen bedeller üzerinden, 2009/14593 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile % 20 oranında kesinti yapılacağı hüküm altına alınmıştır.

Buna göre;

- Yurtdışında mukim firmalardan ithal edilen bilgisayar programları üzerinde herhangi bir değişiklik yapılmadan ve/veya çoğaltılmadan nihai tüketicilere satılması veya aynı şekilde işletmede kullanılması halinde yurt dışında mukim firma tarafından elde edilen kazanç ticari kazanç niteliği taşıyacağından, bu nitelikteki ödemeler üzerinden vergi kesintisi yapılmayacaktır.

-Yurt dışında mukim firmalardan işletmede kullanmak ve/veya müşterilere satışını yapmak üzere daha önce piyasada bulunmayan bir bilgisayar programının özel olarak hazırlanması halinde, yurt dışında mukim firma tarafından elde edilen kazanç serbest meslek kazancı niteliği taşıdığından bu kapsamdaki ödemeler üzerinden % 20 oranında vergi kesintisi yapılacaktır.

-"Copyright" kapsamında bir bilgisayar programının çoğaltma, değiştirme, topluma dağıtma, gösterme gibi haklarını,) satın alınması halinde, şirket tarafından bir gayri maddi hak elde edilecek olup, yurt dışında mukim firmaya yapılacak söz konusu gayri maddi hak bedeli ödemelerinden % 20 oranında vergi kesintisi yapılacaktır.

Öte yandan, bilgisayar yazılım ürünlerinin, şirkete CD, disket vb. taşıyıcı medya içerisinde gümrükten ithal edildikten sonra internet üzerinden indirilen şifre ile aktive edilerek iktisap edilmiş olması ya da bilgisayar programının doğrudan doğruya internet üzerinden şifre ile indirilerek iktisap edilmiş olması durumu yurt dışına yapılacak ödemelerin vergilendirilmesinde herhangi bir değişikliğe yol açmayacaktır.

Diğer taraftan, bilgisayar programları ile ilgili olarak alınan internet üzerinden güncelleştirme ve yıllık bakım (garanti) gibi hizmetler karşılığında yapılan ödemeler üzerinden de ilgili oldukları programların satın alınması için yapılan ödemelerin tabi olduğu esaslar çerçevesinde vergi kesintisi yapılacaktır.

Ayrıca, yurt dışındaki firmalara bilgisayar programları ile ilgili olarak vermiş oldukları eğitim hizmetleri karşılığında yapılan ödemeler, serbest meslek kazancı niteliği taşıdığından 2009/14593 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı uyarınca % 20 oranında kurumlar vergisi kesintisine tabiidir.

Diğer taraftan, yurt dışındaki firmaların mukimi olduğu ülke ile ülkemiz arasında çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmasının bulunması ve bu anlaşmalarda söz konusu ödemelere ilişkin bir hükmün bulunması durumunda, öncelikle bu hükümlerin dikkate alınacağı tabiidir.

Bilgi edinilmesi ile konuyla ilgili olarak yukarıda yer alan açıklamaların dikkate alınmasını ve gereğinin buna göre ifasını rica ederim.

Tarih : 28.07.2009

Sayı : B.07.1.GİB.0.01.55/5511-2742-071767

Konu : Serbest bölgelerdeki müşteriler için yapılan fason hizmetlere ilişkin KDV uygulaması hakkında

İlgili Kanun ve Madde: KDV-11

T.C.
MALİYE BAKANLIĞI
Gelir İdaresi Başkanlığı

İLGİ:..... tarihli dilekçeniz.

İlgide kayıtlı dilekçenizle, şirketinizin Yumurtalık Serbest Bölgesinde şubesi bulunan bir firmanın serbest bölge içindeki fabrika inşaatının yapımı işini üstlendiği ve söz konusu inşaat işini alt yüklenici konumunda bulunan üçüncü bir firmaya verdiği ifade edilerek, bahsi geçen inşaat işi ile ilgili olarak alt yüklenicinin şirketinize, şirketinizin de işveren firmaya keseceği faturalarda katma değer vergisi hesaplanıp hesaplanmayacağı hususunda Başkanlığımız görüşünün bildirilmesi talep edilmiştir.

Katma Değer Vergisi Kanununun 11/1-a maddesi ile ihracat teslimleri ve bu teslimlere ilişkin hizmetler ile (...) serbest bölgelerdeki müşteriler için yapılan fason hizmetler vergiden istisna edilmiştir.

Kanunun 12/1. maddesinde **bir teslimin ihracat teslimi sayılabilmesi için;** teslimin serbest bölgedeki bir alıcıya yapılması ve teslim konusu malın Türkiye Cumhuriyeti gümrük bölgesinden çıkarak bir dış ülkeye veya bir serbest bölgeye vasıl olması; 12/3. maddesinde ise **fason hizmetlerin serbest bölgedeki müfterilere yapılmış sayılması için hizmetin** serbest bölgede, faaliyet gösteren müşteriler için yapılması ve hizmetten serbest bölge içinde yararlanılması gerektiği hükme bağlanmıştır. Kanunun 17/4-1 maddesinde ise, serbest bölgelerde verilen hizmetlerin katma değer vergisinden müstesna olduğu hükme bağlanmıştır.

Buna göre, Türkiye'de yerleşik veya serbest bölgede faaliyet gösteren firmalar tarafından bilfiil **serbest bölge içinde** ve **serbest bölgedeki müşteriler** için ifa edilen hizmetler Kanunun 17/4-1 maddesi gereğince vergiden müstesnadır.

Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalara göre, Yumurtalık Serbest Bölgesi içinde fabrika binası inşaatının yapımını üstlenen şirketiniz ile serbest bölge içindeki fabrika binası inşaatını (şirketinize karşı) fiilen yapan firmanın işlemleri Kanunun 17/4-1 maddesi uyarınca katma değer vergisinden müstesnadır.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

Başkan a.
Gelir İdaresi Daire Başkanı

(Vergi Sorunları Dergisinin Şubat/2011 tarihli sayısından alınmıştır.)

YARGI KARARLARI

T.C. DANIŞTAY VERGİ DAVA DAİRELERİ KURULU

Esas No : 2008/710

Karar No: 2009/194

Özet: Adli yargı mercilerince verilen zayi kararlarının çekişmesiz yargı kararları olduğu, tespit isteyen tarafından çekişmeli yargı yerine kanıt olarak sunulması durumunda sunuldukları yargı yerinin, diğer tarafın iddialarını da gözeterek değerlendirme yapmasına açık olan takdiri delil oluşturduğu; sunulan zayi kararı ve dayanakları değerlendirilerek davanın reddi yolunda verilen kararda hukuka aykırılık bulunmadığı Hk.

İstemin Özeti: Yasal defter ve belgelerini zayi olması nedeniyle incelemeye ibraz etmeyen ve zayi belgesi sunan davacı adına katma değer vergisi indirimleri kabul edilmeyerek Ocak-Aralık 2000 dönemleri için re'sen salınan katma değer vergisi davaya konu yapılmıştır.

Davayı inceleyen Konya Vergi Mahkemesi, 27.12.2006 günlü ve E:2005/1115, K:2006/1571 sayılı kararıyla; davanın, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 3'üncü maddesinin (B) bendi, 30'uncu maddesinin birinci fıkrası ve ikinci fıkrasının 3'üncü bendi ile 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 10'uncu maddesinin (a) bendi ve 29'uncu maddesinin 1'inci fıkrasının (a) bendindeki kurallara göre çözümlenmesi gerektiği, 28.3.2005 tarihli incelemeye başlama tutanağı ile 2000,2001,2003 ve 2004 yıllarına ait defter ve belgelerinin ibrazı istenen davacı şirketin, 2000 ve 2001 yıllarına ait defter ve belgelerinin bir kısmının muhasebe kayıtlarını tutan ...nun iş yerinde, diğer kısmının ise kendi iş yerinde su basması nedeniyle zayi olduğunun, bu konuda alınmış Aksaray 1. Asliye Hukuk Mahkemesinin 12.11.2002 günlü ve E:2002/595, K:2002/746; 13.11.2003 günlü ve E:2003/262, K:2003/814 sayılı zayi kararları bulunduğunun, şirket yetkilisince bu yıllara ilişkin emtia ve hizmet alınan firmaların hatırlanamadığının beyan edildiği, kural olarak mükelleflerin katma değer vergisi indirimlerini kanuni defter ve belgeleriyle kanıtlamaları gerektiği, zayi olması halinde ibraz yükümlülüğünün kalkmayacağı, Türk Ticaret

Kanunu uyarınca basiretli bir tüccar gibi davranmak zorunda olan mükelleflerin, emtia ve hizmet alımlarını kimden yaptıklarını hatırlamaları

gerektiği, ayrıca, mücbir sebeple, defter ve belgelerin zayi olması arasında illiyet bağı bulunması gerektiği, defter ve belgelerin zayi olması mücbir sebepten değil de mükellefin kasıt veya ihmalden kaynaklanmışsa, mücbir sebeple defter ve belgelerin zayi olması arasındaki illiyet bağının kesileceği, bu nedenle satıcıda kalan nüshadan temin edilerek indirimleri ispatlama hakkının doğmayacağı, adli yargı mercilerince verilen zayi kararlarının, maddi anlamda kesin delil niteliğinde olmayıp, takdiri delil olduğu, zayi kararlarının ispatlama vasıtası olarak sunulduğu davada mahkemenin tespitleri yeniden değerlendireceği ve yeterli görmezse zayi kararının o davada ispat gücü kalmayacağı, Mahkemelerince Aksaray 1. Asliye Hukuk Mahkemesinden istenmesi üzerine gönderilen E:2002/595 sayılı tespit dosyasının incelenmesinden, bilirkişi raporundaki tespitlerin yetersiz olduğu ve defter ve belgelerin mükellefin kusuru bulunmadan zayi olduğunun somut ve doyurucu delillerle ispatlanamadığı sonucuna varıldığı, ara kararı ile davacıdan satıcılardan alış belgelerini temin ederek mahkemeye sunmasının istenmesi üzerine sunulan belgelerin incelenmesinden ise bunlar arasında davacının kendisine kestiği ve zayi olduğu bildirilen akaryakıt faturalarının da bulunduğu, bir kısım belgelerde ise satıcıya ait kaşenin basılı olduğunun görüldüğu, ticari hayatta sadece faturaların alıcıya verilen fatura aslına kaşe basılmasının mutad olduğu, satıcıda kalan nüshaya kaşe basılmadığı, bazı firmalardan ara kararı ile davacı adına düzenlenmiş fatura nüshalarının istenmesi üzerine gönderilen fatura nüshalarında firmaya ait kaşenin basılı olmadığına görüldüğüne üzerine vergi dairesinden davacı tarafından bu firmalardan fatura fotokopisi temin edilip edilmediği tespit edilmek istendiği, nezdinde tespit yapılan firma yetkililerinin davacı şirkete satış yaptıklarını; ancak, kendilerinden fatura fotokopisi temin edilmediğini beyan ettikleri, bu nedenle, defter ve belgelerin gerçekte zayi olmadığı ve mahkemeye ibraz edilen fatura fotokopilerinin davacı elinde bulunan faturalarından temin edildiği sonucuna ulaşıldığından, gerçekte herhangi bir mücbir sebep bulunmaksızın defter ve belgelerini ibraz etmeyen ve indirim hakkını kanıtlayamayan davacının, katma değer vergisi indirimlerinin kabul edilmemesi nedeniyle yapılan vergilendirmede hukuka aykırılık bulunmadığı gerekçesiyle davayı reddetmiştir.

Davacının temyiz istemini inceleyen Danıştay Dokuzuncu Dairesi, 4.12.2007 günlü ve E:2007/1485, K:2007/4539 sayılı kararıyla; davacının yasal defter ve belgelerinin zayi olduğuna ilişkin yargı kararları bulunduğu ve yargı kararları üst yargı yerince bozulmadığı sürece aksine değerlendirme yapılması mümkün olmayan kesin delil niteliğinde olduğundan, defter ve belgelerin mücbir sebep nedeniyle ibraz edilemediğinin kabulü gerektiği, inceleme elemanının da mücbir sebebi

kabul edip salınan vergiye ceza kesilmemesini önerdiği, ibraz edilen alış belgesi suretlerinde kaşe bulunmaması gerektiği halde kaşe bulunmasından, bunların aslında mevcut olan asıllarından elde edildiği değerlendirmesinin, sadece ... Petrol Ticaret Anonim Şirketinden alınan üç fatura ile ... Elektrikten alınan bir adet elektrik saati faturası için geçerli olduğu, fatura koçanında kaşe bulunmaması gerektiği düşüncesinin kişisel bir değerlendirme olup, genel bir ticari kural olmadığı, ... Petrol Ticaret Anonim Şirketine ait fatura suretlerinin üzerinde satıcıya ait kaşedekiyle aynı olan telefon numarasının da bulunduğu, faks çıktısı olması nedeniyle bu alış belgelerinin aslında davacının elinde mevcut alış belgelerinin asıllarından temin edildiği yorumu yapılmasında isabet bulunmadığından, davacı şirketin ibraz ettiği alış belgesi suretlerinden vergi dairesi müdürlüğünün de haberdar edilmesi suretiyle söz konusu belgelerin gerçekten satın alınan emtiaya ait olup olmadığının araştırılması ve gerçek alış faturaları göz önüne alınarak ödenecek verginin tespiti için sunulacak faturalar üzerinde gerekirse bilirkişi incelemesi yaptırılarak karar verilmesi gerektiği, gerekçesiyle kararı bozmuştur.

Bozma kararına uymayan Konya Vergi Mahkemesi, 11.6.2008 günlü ve E.2008/723, K:2008/712 sayılı kararıyla; ilk kararında yer alan hukuksal nedenler ve gerekçeye ek olarak, zayi kararları hasımsız olarak verildiğinden çekişmesiz yargıda verilen bu kararların maddi anlamda kesin hüküm gücüne sahip olmadığı, vergi idaresi zayi belgesi istemine ilişkin yargılamada taraf olmadığından, zayi kararları vergi dairesi yönünden kesin delil niteliği taşımadığı gibi çekişmesiz yargıda karşı taraf bulunmadığından, istemde bulunanın lehine karar verilmesi durumunda, bu kararların temyiz yoluyla bozulması hukuken mümkün olmadığından, zayi kararlarının kesin delil değil, takdirli delil niteliği taşıdığı, ayrıca, zayi kararı karşısında davacının kendisine kestiği faturalardan fotokopi çekilmesine olanak bulunmadığı halde bu konuda da fotokopi sunulmasının Mahkemelerince ulaşılan yargıyı doğruladığı, defter ve belgelerin gerçekte zayi olmadığı veya zayi olsalar dahi alış belgelerinin fotokopisi çekildikten sonra asıllarının bilerek yağmura maruz bırakılarak zayi edildiği ve mahkemeye ibraz edilen fatura fotokopilerinin de davacının elinde bulunan veya daha önce fotokopisi çekilen alış faturalarından temin edildiği sonucuna ulaşıldığı gerekçesiyle ilk kararında ısrar etmiştir.

İsrar kararı davacı tarafından temyiz edilmiş, defter ve belgelerin yağmur nedeniyle zayi olduğu ve buna ilişkin olarak Türk Ticaret Kanunu uyarınca zayi belgesi alındığı, bu nedenle olayda mücbir sebep bulunduğundan tarhiyatın hukuka aykırı olduğu ileri sürülerek bozulması istenmiştir.

Savunmanın Özeti: istemin reddi gerektiği yolundadır.

Danıştay Tetkik Hakimi'nin Düşüncesi: Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar ısrar kararının bozulmasını sağlayacak durumda görülmediğinden istemin reddi gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı'nın Düşüncesi: Danıştay Dokuzuncu Dairesinin bozma kararında yazılı gerekçe uyarınca temyiz isteminin kabulü ile Vergi Mahkemesince verilen ısrar kararının bozulmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

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

İncelenmek üzere istenen defter ve belgelerini ibrazdan kaçınması nedeniyle katma değer vergisi indirimleri kabul edilmeyen davacı tarafından açılan davanın reddi yolundaki ısrar kararı temyiz edilmiştir.

Aksaray ilinde yürütülen olağan vergi denetimleri kapsamında Vergi Denetmenleri Ekip Başkanlığının yazısı uyarınca işlemleri incelenmek üzere şirket müdürü ... nezdinde düzenlenen 28.3.2005 günlü incelemeye başlama tutanağı ile 2000, 2001, 2003 ve 2004 yıllarına ait defter ve belgelerinin 15 gün içinde ibrazının istendiği, aynı kimse nezdinde düzenlenen 25.4.2005 tarihli tutanakta ise incelemeye başlama tutanağında defter ve belgelerin zayi olduğu yönünde bir beyan olmamasına karşın, davacı tarafından 2000 ve 2001 yıllarına ait defter ve belgelerinin bir kısmının, muhasebe kayıtlarını tutan ...'nün iş yerinde, diğer kısmının ise kendi iş yerinde yağmur suyu basması nedeniyle zayi olduğunun belirtildiği ve bu konuda verilmiş Aksaray 1. Asliye Hukuk Mahkemesinin 12.11.2002 günlü ve E:2002/595, K:2002/746 sayılı; 13.11.2003 günlü ve E:2003/262, K:2003/814 sayılı zayi kararlarının ibraz edildiği ve bu yıllara ilişkin emtia ve hizmet alınan firmaların hatırlanamadığının beyan edildiği saptanmaktadır.

Katma değer vergisi indirimi yapılmasının 3065 sayılı Yasanın 29 ve 34'üncü maddelerinde öngörülen koşulların varlığına bağlı olduğu gözetilerek vergi mahkemesince; davacının defter ve belgelerin zayi olduğu konusunda bildirim yapıp yapmadığı sorulan 16.2.2006 tarihli ara kararına cevaben, bu konuda yapılmış bir bildirim bulunmadığının bildirildiği, 30.3.2006 tarihli ara kararıyla davacıdan satıcılardan alış belgelerini temin ederek mahkemeye sunmasının istenmesi üzeri-ne davacı tarafından sunulan belgelerin incelenmek üzere vergi idaresine

gönderildiği, vergi idaresi tarafından inceleme yapılarak, sunulan belgelerin 2000-2001 yıllarına ait fotokopileri sunulan fatura tutarlarının ilgili dönemdeki giderlerin % 10'unu dahi karşılamadığı, vergi inceleme tutanağında emtia alınan firmaların hatırlanamadığının beyan edilmesine karşın, tüm gider ve emtia alımına ilişkin faturaların tarihleri ve seri numaraları da belirtilen bir liste sunulduğu, bu tespitin defter ve belgelerin zayi olmadığını gösterdiği yolunda cevap verildiği, 19.10.2006 tarihli ara kararla, davacıdan, ... Petrol Ticaret Anonim Şirketi, ... Elektrik, ... Petrol Ürünleri Pazarlama Nakliyat Sanayi ve Ticaret Limited Şirketi ve ... 'tan aldığı faturaların ıslak imza ve kaşeli asıllarının istenmesi üzerine, ... Petrol Ürünleri Pazarlama Nakliyat Sanayi ve Ticaret Limited Şirketine ait ıslak imza ve kaşeli yüzaltı adet, ... Petrol Ticaret Anonim Şirketine ait faksla temin edilen üç adet, ... Elektrik unvanlı firmaya ait bir adet fotokopi olan ve ...'a ait muhasebeci tarafından tasdikli iki adet faturanın liste ile beraber sunulduğu, 19.10.2006 tarihli ara kararıyla, faturaları istenen firmaların, bağlı oldukları vergi dairelerinden, davacı tarafından bu firmalardan fatura fotokopisi teinin edilip edilmediği tespit edilmek istendiği, ... Petrol Ürünleri Pazarlama Nakliyat Sanayi ve Ticaret Limited Şirketinin 31.3.2006 tarihinde mükellefiyet kaydının resen silindiği, daha sonra şirketin tasfiyeye girdiği ve bilinen adresinde bulunamadığının; nezdinde tespit yapılan diğer firma yetkililerinin, davacı şirkete satış yaptıklarını ve kendilerinden fatura fotokopisi temin edilmediğini beyan ettiklerinin vergi dairelerince bildirildiği ve ... Petrol Ticaret Anonim Şirketine ait olan ve davacı tarafından kaşeli fotokopisi sunulan faturanın kaşesiz fotokopisinin gönderildiği belirlenmektedir.

Defter ve belgelerin zayi olduğuna ilişkin kararların bilirkişi raporlarındaki tespitler uyarınca verildiği ve kararlarda; yağmur suyu basmasının ne şekilde olduğu yolunda herhangi bir saptama bulunmadığı, defter ve belgelerin, davacıya ait atıl durumda bulunan ve kullanılmayan bir otelin çatı katı ile muhasebeciye ait işyerinin çatı katında saklandığı sırada yağmur suyu basmasıyla zayi olduğunun yazılı olduğu görülmektedir.

Adli yargı mercilerince verilen zayi kararları, çekişmesiz yargı kararları olup, bir durumu, yargı yeri aracılığıyla ve tespit isteyence tespiti istenen şekliyle saptamaktadır. Çekişmeli yargıda tespit isteyen tarafından kanıt olarak sunulması halinde, yargı yerlerinin; tespiti ve dayanaklarını; incelenen davaya etkisi yönünden diğer tarafın iddialarını da gözeterek değerlendirmesine açık olan takdiri delillerdendir.

Bu nedenle, davacı tarafından ibraz edilen zayi kararı ve dayanakları değerlendirilerek verilen kararda bu konuda ulaşılan yargıda usule ve hukuka aykırılık görülmediği gibi dosyada bulunan ve ara kararları uyarınca sunulan, kapsamı yukarıda açıklanan kanıtlar karşısında davacı tarafından ileri sürülen temyiz nedenleri,ısrar kararının bozulmasını gerektirecek durumda bulunmamıştır.

Bu nedenlerle temyiz isteminin reddine. 17.4.2009 gününde oyçokluğu ile karar verildi.

KARŞI OY

Temyiz isteminin kabulüyle, ısrar kararının Danıştay Dokuzuncu Dairesinin bozma kararında yer alan hukuksal nedenler ve gerekçe uyarınca bozulması gerektiği oyu ile karara katılmıyoruz.

TC.
DANIŞTAY
VERGİ DAVA DAİRELERİ KURULU

Esas No : 2008/623

Karar No : 2009/96

Özet: Davacı tarafından, muhasebecisine ait tasdiksiz bilgisayar kayıtları da mahkemeye sunulmuş ise de, hangi veri ortamında üretildiği, üretildiği koşullar ve dayanakları konusunda başkaca bir kanıt sunulmayan onaysız bu kayıtların kanıt olarak kabulüne olanak bulunmadığı, zayi belgesi de alınmamış ise de şube iş yerinde bir itfaiye erinin de ölümüyle sonuçlanan büyük biİR yangın yaşandığı ve yangında ihtilafli yasal defter ve belgelerin de yanmış olabileceği sonucuna ulaşıldığından, katma değer vergisi indirimlerinin tümü kabul edilmeyen davacının deftere kayıt koşulu dışındaki koşulları kanıtlaması halinde gerçekten yapılmış bir teslim dayanamak ve yüklenilmiş vergilerden oluşmak koşuluyla yaptığı indirimlerin kabulü gerektiği Hk.

İstemin Özeti: Motorin alışının 10.902.375.180 lira tutarındaki kısmını, hakkında gerçek bir emtia teslimine dayanmayan fatura düzenlendiğine ilişkin vergi tekniği raporu ve vergi inceleme raporu bulunan ... Petrol Ürünleri Ticaret Limited Şirketine ait faturalarla belgelendirmesi nedeniyle incelenmek istenen 2002 yılına ait defter ve belgelerinin işyerinde çıkan yangında yandığı için İbraz edilmemesi üzerine 2002 yılında yaptığı katma değer vergisi indirimleri kabul edilmeyerek yeniden düzenlenen beyan tablosuna göre ödenecek verginin çıktığı Şubat 2002 dönemi için davacı adına re'sen salınan ve gecikme faizi eklenerek hesaplanan üç kat vergi ziyai cezalı katma değer vergisi dava konusu yapılmıştır.

Davayı inceleyen Adana 2. Vergi Mahkemesi, 26.01.2006 günlü ve E:2005/523; K:2006/19 sayılı kararıyla; 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 29'uncu, 34'üncü ve 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 3'üncü, 134'üncü, 256'ncı maddelerindeki düzenlemelere göre, mükelleflerin, muhafaza etmek zorunda oldukları her türlü defter ve belgeyi, muhafaza süresi içinde , yetkili makam ve memurların istemeleri halinde ibraz etmelerinin zorunlu olduğu, ancak, 213 sayılı Kanunun 13'üncü maddesinde belirtilen mücbir sebeplerden birinin varlığının kanunen geçerli bir şekilde ispat edilmemesi halinde belgelerin yasal defterlere kaydedilmiş olması koşulunun gerçekleşmediğinin kabulü gerektiği, farklı adreslerde merkez ve iki şube iş yeri bulunan davacının, 2002 takvim

yılına ilişkin defter ve belgelerini şube iş yerine ait"... " adresinde çıkan yangında yanması nedeniyle incelemeye ibraz etmemesi nedeniyle yaptığı katma değer vergisi indirimlerinin kabul edilmediği ve yeniden düzenlenen beyan tablosuna göre ödenecek verginin çıktığı Şubat2002 dönemi için re'sen tarhiyat yapıldığı, dosyada mevcut itfaiye raporundan söz konusu iş yerinde yangın çıktığı anlaşılmakta ise de, raporda resmi kurum ve kuruluşlara ait resmi fatura ve benzeri belgelerin yandığı şeklinde muğlak bir ifade bulunduğu, Adana 1. Sulh Hukuk Mahkemesinin 2004/113 D. iş sayılı tespit dosyasında yaptırılan bilirkişi incelemesi raporunda, 2002 yılına ait defter ve belgelerinin yandığına dair herhangi bir tespiti yer verilmediği, davacının imzaladığı 20.7.2004 günlü ve 130/46 sayılı yoklama tutanağında ise 2002 yılına ait defter ve belgelerin yandığı yolunda bir ifade bulunmaksızın, işletmede kullanılan fatura ve sevk irsaliyelerinin yandığının ifade edildiği, tüm bu hususlar değerlendirildiğinde, defter ve belgelerin iş yerinde çıkan yangında zayi olduğunun hukuken geçerli şekilde kanıtlanamadığı sonucuna ulaşıldığından, yüklenilen katma değer vergilerinin defterlere kaydına ilişkin koşulun gerçekleştiğinin kabul edilemeyeceği, mahkemeye ibraz edilen faturaların gerçek bir teslim dayandığı ve katma değer vergilerinin yüklenildiğinin kanıtlanmasının katma değer vergisi indirimi için yeterli olmadığı, bu nedenle, dava hakkında karar verilmeden önce davalı idarenin ibraz edilen belgeleri incelemesinin gerekli görülmediği, Vergi Usul Kanununun 344'üncü maddesinin 2'nci fıkrasında yer alan, vergi ziyai cezasının hesabında ziyaa uğratılan vergi tutarına, üzerinden hesaplanan gecikme faizinin eklenmesine ilişkin kural, Anayasa Mahkemesinin 6.1.2005 günlü ve E:2001/3, K:2005/4 sayılı kararıyla iptal edilmiş ise de bu karar ile iptal hükmünün, altı ay sonra yürürlüğe girmesi karara bağlandığından, yürürlükte olan yasa hükmüne göre kesilen vergi ziyai cezasında da hukuka aykırılık bulunmadığı gerekçesiyle davayı reddetmiştir.

Davacının temyiz istemini inceleyen Danıştay Üçüncü Dairesi, 29.12.2006 günlü ve E:2006/1881; K:2006/3701 sayılı kararıyla; 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 29'uncu, 34'üncü ve 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 3'üncü maddelerine göre davacının 2002 takvim yılına ilişkin defter ve belgelerinin, motorin alımlarını belgelendirdiği faturaları düzenleyen ... Petrol Limited Şirketi hakkında 2004 yılında düzenlenen vergi tekniği raporunda, bu şirketin komisyon karşılığı fatura düzenlediğinin saptanması nedeniyle 2005 yılında incelenmek istendiği, ibraz yükümlülüğünün, şube iş yerinde 28.6.2004 tarihinde çıkan yangında zayi olmasına dayanılarak yerine getirilemediği, ibraz edilen bilgisayar çıktılarının onaysız olması nedeniyle kanuni defterlere kayıt şartının

gerçekleşmediği ve indirim hakkının doğmadığı görüşüyle tarhiyat yapıldığı, yangından hemen sonra olay yerinde düzenlenip, bir örneği dosyaya sunulan tutanak ve itfaiye raporunda; davacının şube iş yerinde 28.6.2004 tarihinde saat 21.35'te yangın çıktığı, yangının 05.25'te kontrol altına alındığı, müdahale sırasında bir itfaiye erinin yaşamını yitirdiği, bilumum döşeme ve mobilya malzemeleriyle resmi kurum ve kuruluşlara ait fatura ve benzeri belgelerin tamamen yandığı saptandıktan yaklaşık bir ay sonra 20.7.2004 tarihinde mükellef nezdinde düzenlenen tutanakta da işletmede kullanılan fatura, sevk irsaliyesi ve benzeri belgelerle bilgisayar, yazarkasa, para kasası ve döşeme malzemelerinin yandığının belirlendiği, davacı tarafından Türk Ticaret Kanununun 68'inci maddesinde öngörülen zorunluluğa karşın zayi belgesi alınmamış ve yangından sonra düzenlenen tutanak ve itfaiye raporunda, ibraz edilmeyen yasal defter ve belgelerin de tamamen yandığı açık olarak belirtilmemiş ise de, şube iş yerinde bir itfaiye erinin de ölümüyle sonuçlanan büyük bir yangın yaşandığının anlaşıldığı ve yangında ihtilafli yasal defter ve belgelerin de yanmış olabileceği sonucuna ulaşıldığından, katma değer vergisi indirimlerinin tümü kabul edilmeyen davacının deftere kayıt koşulu dışındaki koşulları kanıtlamasının yeterli görüldüğü, bu nedenle dava dilekçesi ekinde dosyaya sunulan ve ibraz edilemediği için vergi dairesi tarafından evvelce incelenememiş olan ... Petrol Limited Şirketinin düzenlediği motorin faturaları dışındaki emtia ve hizmet alımlarına ilişkin faturalar ile muhasebe ve noterlik hizmetlerini belgeleyen serbest meslek makbuzu örnekleri hakkında davalı vergi idaresinin görüşü alındıktan sonra hüküm kurulmasının olayın özelliğine uygun düşeceği ve vergiyi doğuran olayın gerçek mahiyetinin saptanmasını sağlayacağı sonucuna ulaşıldığı gerekçesiyle vergi mahkemesi kararını bozmuş; vergi idaresinin karar düzeltme istemini reddetmiştir.

Bozma kararına uymayan Adana 2. Vergi Mahkemesi. 19.2.2008 günlü ve E:2008/59; K:2008/143 sayılı kararıyla, vergi ziyai cezasının vergi aslının üç katını aşan kısmının 358 sayılı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği hükümleri uyarınca, davalı idare tarafından 14.6.2006 günlü düzeltme fişiyle kaldırıldığı gerekçesiyle vergi ziyai cezasının kaldırılan kısmı hakkında karar verilmesine yer olmadığını hüküm altına alarak, davanın salınan katma değer vergisi ve kesilen vergi ziyai cezasının, verginin üç katı tutarındaki kısmı yönünden reddi yolundaki ilk kararında ısrar etmiştir.

Israr kararı davacı tarafından temyiz edilmiş, şube işyerinde çıkan yangında 2002 yılına ait defter ve belgelerinin yandığı, muhasebecisinin bilgisayarında bulunan ve mahkemeye sunulan muavin defteri kayıtları ve

bu kayıtlara ilişkin faturaların da sunulduğu, buna karşın bu konuda araştırma yapılmadan karar verildiği ileri sürülerek ısrar kararının bozulması istenmiştir.

Savunmanın Özeti: istemin reddi gerektiği yolundadır.

Danıştay Tetkik Hakimi'nin Düşüncesi: Yangında ihtilaflı yasal defter ve belgeler de yanmış olabileceğinden, katma değer vergisi indirimlerinin tümü kabul edilmeyen davacının deftere kayıt koşulu dışındaki koşulları kanıtlaması yeterli olup, mahkemeye ibraz edilen belgelerle ilgili davalı idare görüşü alındıktan sonra karar verilmesi uygun olacağından ısrar kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı'nın Düşüncesi: Danıştay Üçüncü Daire kararında yazılı gerekçe uyarınca temyiz isteminin kabulü ile vergi mahkemesi ısrar kararının bozulmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

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

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 29'uncu maddesinin Vinci fıkrasının (a) bendinde; mükelleflerin, yaptıkları vergiye tabi işlemler üzerinden hesaplanan katma değer vergisinden, bu kanunda aksine hüküm olmadıkça, kendilerine yapılan teslim ve hizmetler dolayısıyla hesaplanarak düzenlenen fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen katma değer vergisini indirebilecekleri, 34'üncü maddede ise, indirilecek katma değer vergilerinin, alış faturası veya benzeri vesikalar üzerinde ayrıca gösterilmesi ve bu vesikaların kanuni defterlere kaydedilmesi gerektiği kurala bağlanmıştır. 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 3'üncü maddesinin (B) bendindeki; vergilendirmede, vergiyi doğuran olay ve bu olaya ilişkin muamelelerin gerçek mahiyetinin esas olduğu, gerçek mahiyetin, yemin hariç her türlü delille ispatlanabileceği, vergiyi doğuran olayla ilgisi tabii ve açık bulunmayan tanık ifadesinin ispatlama vasıtası olarak kullanılamayacağı; iktisadi, ticari ve teknik icaplara uymayan veya olayın özelliğine göre normal ve mutad olmayan bir durumun iddia olunması halinde, ispat külfetinin bunu iddia edene ait olduğu hüküm altına alınmıştır.

Mükellefler tarafından katma değer vergisi indirimi yapılabilmesi için vergisi indirim konusu yapılacak işlemlerle ilgili fatura ve benzeri vesikaların gerçeği yansıtması ve bu fatura ve vesikalarda gösterilerek indirim konusu yapılan katma değer vergisinin, gerçekten ödenmiş, yani indirim konusu yapan tarafından yüklenilmiş olması gerekmektedir. Gerçekleşmemiş teslim ve hizmetler dolayısıyla bir katma değer vergisi ödenmesi, dolayısıyla yüklenilmiş bir katma değer vergisi söz konusu

olamayacağından vergi indirimi de yapılamaz. Bu nedenle vergi indirimine dayanak teşkil eden faturaların gerçekten yapılmış bir teslim ile ilişkin olup olmadığının tespiti önem taşımaktadır.

... Petrol Limited Şirketi tarafından düzenlenen motorin faturalarının gerçek bir emtia teslimi yapılmaksızın düzenlendiği hem Mahkemece hem de Danıştay Üçüncü Dairesince kabul edilmiş ve bu konuda davacı tarafından hakkında düzenlenen vergi inceleme raporunda yer alan saptamalar yönünden bir iddia da ileri sürülmemiştir. Davaya, söz konusu faturalar dışında kalan alışlara ilişkin faturalarda yer alan katma değer vergisi indirimlerinin kabul edilmemiş olması konu edilmiştir.

Davacı tarafından, muhasebecisine ait tasdiksiz bilgisayar kayıtları da mahkemeye sunulmuş ise de, hangi veri ortamında üretildiği, üretildiği koşullar ve dayanakları konusunda başkaca bir kanıt sunulmayan onaysız bu kayıtların kanıt olarak kabulüne olanak yoktur. Türk Ticaret Kanununun 68'inci maddesinde öngörülen zorunluluğa karşın zayi belgesi de alınmamış ise de şube iş yerinde bir itfaiye erinin de ölümüyle sonuçlanan büyük bir yangın yaşandığı ve yangında ihtilafli yasal defter ve belgelerin de yanmış olabileceği sonucuna ulaşıldığından, katma değer vergisi indirimlerinin tümü kabul edilmeyen davacının deftere kayıt koşulu dışındaki koşulları kanıtlaması halinde gerçekten yapılmış bir teslim dayanak ve yüklenilmiş vergilerden oluşmak koşuluyla yaptığı indirimlerin kabulü gerektiği sonucuna ulaşılmıştır. Bu nedenle dava dilekçesi ekinde dosyaya sunulan ve ibraz edilemediği için vergi dairesi tarafından evvelce incelenememiş olan...Petrol Limited Şirketinin düzenlediği motorin faturaları dışındaki emtia ve hizmet alımlarına ilişkin faturalar ile muhasebe ve noterlik hizmetlerini belgeleyen serbest meslek makbuzu örnekleri ve ibraz edilebilecek diğer faturalar hakkında davalı vergi idaresinin görüşü alındıktan sonra hüküm kurulması olayın özelliğine uygun düşecek ve vergiyi doğuran olayın gerçek mahiyetinin saptanmasına olanak sağlayacaktır.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin kabulüyle, Adana 2. Vergi Mahkemesinin, 19.2.2008 günlü ve E:2008/59; K.2008/143 sayılı ısrar kararının bozulmasına, yeniden verilecek kararda karşılanacağından, yargılama giderleri hakkında hüküm kurulmasına gerek bulunmadığına, 20.3.2009 gününde oyçokluğu ile karar verildi.

KARŞI OY

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar ısrar kararının bozulmasını gerektirecek nitelikte bulunmadığından istemin reddi gerektiği oyu ile karara katılmıyoruz.

Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulu

Tarih : 07.05.2010

Esas No : 2009/271

Karar No : 2010/218

VUK Md.353

FATURA DÜZENLEMEME FİİLİNİN HESAP DÖNEMİ KAPANDIKTAN SONRA TESPİT EDİLMESİ HALİNDE ÖZEL USULSÜZLÜK CEZASI

Hesap dönemi kapandıktan sonra yapılan vergi inceleme raporunda yer alan tespitlere dayanılarak fatura düzenlenmediği gerekçesiyle özel usulsüzlük cezası kesilemeyeceği hk.

İstemin Özeti: 2003 vergilendirme döneminde bir kısım hasılatı için fatura düzenlememesi nedeniyle davacı adına Vergi Usul Kanunu'nun 353. maddesinin 1. bendi uyarınca kesilen özel usulsüzlük cezası davaya konu yapılmıştır. Davayı inceleyen Vergi Mahkemesi kararıyla; davacı tarafından, 2003 yılında aynı gruba dahil olan (T) A.Ş. ile yaptığı sözleşme ile otelin konaklama gelirlerinin % 5'ini (T) A.Ş.'ye fatura etmesinin kararlaştırıldığı, maliyet+kar şeklinde bir hesaplama yer verilmediği iddia edilmekteyse de, davacının gelirlerinin iki unsurdan oluştuğu, bunlardan ilkinin seyahat acenteleri ile yapılacak rezervasyonlara aracılık karşılığı konaklamadan doğan cironun % 5'i, diğerinin ise işletici olarak yaptığı harcamaların % 5 fazlası olduğu, sözleşmeye göre çalıştırdığı işçiler için yaptığı harcamalar için % 5 fazlasıyla (T) A.Ş.'ye fatura düzenlediği, (T) A.Ş. tarafından davacının çalıştırdığı işçiler için davacıya yansıtılan elektrik, doğalgaz, yemek ve su gibi harcama payları için de davacı şirkete fatura düzenlendiği, taraflar arasında yapılan sözleşme gereği davacının bu harcamaları % 5 fazlasıyla hasılat kaydetmesine karşın (T) A.Ş.'ye fatura düzenlememesi nedeniyle özel usulsüzlük cezası kesildiği, (T) A.Ş. tarafından yansıtılan harcama tutarının %5 fazlası için fatura düzenlemeyen davacı adına kesilen özel usulsüzlük cezasında hukuka aykırılık bulunmadığı gerekçesiyle davayı reddetmiştir.

Davacının temyiz istemini inceleyen Danıştay Dördüncü Dairesi, 26.06.2008 günlü ve E. 2007/523, K. 2008/2567 sayılı kararıyla; davacı adına 2003 vergilendirme dönemi için yapılan kurumlar vergisi tarhiyatına karşı açılan davada matrahın azaltılmasına karar veren vergi mahkemesi kararının, Dairelerinin 24.04.2008 günlü ve E. 2007/1057, K. 2008/1562 sayılı kararıyla (T) A.Ş. tarafından yapılan harcamalara ve davacı şirketin çalıştırdığı işçi sayısına göre gider katılım payının nasıl hesaplandığı ve ne kadarının kayıtlarda yer alıp beyan edildiği hususlarında bilirkişi incelemesi yaptırılıp sonucuna göre karar verilmek üzere bozulduğu, davacı adına kesilmesi gereken özel usulsüzlük cezası, yapılacak bu incelemede

belirlenecek olan tutar üzerinden hesaplanacağından, söz konusu bozma kararının sonucuna göre karar verilmesi gerektiği gerekçesiyle kararı bozmuştur. Bozma kararına uymayan Vergi Mahkemesi kararıyla; ilk kararında ısrar etmiştir. İsrar kararı, davacı tarafından temyiz edilmiş ve kurumlar vergisi ve geçici vergiye karşı açtığı davaların kabul edildiği, verdiği hizmet nedeniyle yaptığı harcamaların (...) YTL olduğu, bunun % 5 fazlası olan (...) YTL için (T) A.Ş.'ye fatura düzenlediği, (T) A.Ş.'ce düzenlenen ortak giderlere katılmaya ilişkin faturaların davacının yapması gereken harcama olduğu, su, elektrik, telefon gibi giderlerin işçilik gideri olmadığı ve bu tür giderlerin (T) A.Ş.'ye % 5 fazlasıyla fatura edilmesinin ticari teamüllere aykırı olduğu, vergi mahkemesinin kurumlar vergisine ilişkin dosyada yaptığı hesaplama itibar edilecek olsa dahi düzenlenmesi gereken fatura tutarının (...) YTL, kesilecek özel usulsüzlük cezasının ise katma değer vergisi dahil tutar üzerinden (...) YTL olduğu, öte yandan somut tespit yapılmadan ve fiilin tüm unsurlarının varlığı saptanmadan ceza kesilmesinin hukuka uygun olmadığı ileri sürülerek kararın bozulması istenmiştir.

Karar: Vergilendirme döneminde verdiği bir kısım hizmet için fatura düzenlememesi nedeniyle davacı adına kesilen özel usulsüzlük cezasına karşı açılan davayı reddeden vergi mahkemesi ısrar kararı temyiz edilmiştir. Vergi Usul Kanunu'nun, vergi kanunlarının uygulanması ve ispatı düzenleyen 3. maddesinin (A) bendinde, "vergi kanunu" tabirinin bu kanun ile bu kanun hükümlerine tabi vergi, resim ve harç kanunlarını ifade ettiği kurala bağlandıktan sonra ikinci fıkrada; vergi kanunu hükümlerinin lafzı ve ruhu ile hüküm ifade edeceği ve lafzın açık olmadığı hallerde vergi kanunları hükümlerinin, konuluşundaki maksat, hükümlerin kanunun yapısındaki yeri ve diğer maddelerle bağlantısı göz önünde tutularak uygulanması öngörülmüştür.

Vergi Usul Kanunu'nun vergi cezalarına ayrılmış İkinci Kısımının Birinci Bölümü vergi ziyai cezasına, ikinci Bölümü Usulsüzlüklere, Üçüncü Bölümü ise hürriyeti bağlayıcı ceza ile cezalandırılacak vergi suç ve cezalarına ilişkindir. Fatura ve benzeri evrak verilmemesi ve alınmaması ile diğer şekil ve usul hükümlerine uyulmamasının yaptırıma bağlandığı 353. maddede; bu yaptırımın uygulanmasını gerektiren eylemin, yapıldığı vergilendirme döneminden sonraki zaman diliminde ve özellikle eylemin vergi kaybı yaratmasından sonra da uygulanıp uygulanmayacağı konusunda bir açıklık bulunmamaktadır. Her ne kadar maddenin sondan bir önceki fıkrasında; takvim yılı kapanmadan önce katma değer vergisi veya geçici vergi beyannamelerinde hasılatın noksan bildirilmesinden dolayı tahakkukun gecikmesinden doğan vergi kayıpları için uygulanabileceği anlaşılan ve maddede yazılı özel usulsüzlükler sonucunda

vergi ziyayı da meydana geldiğinde, bu kaybın gerektirdiği vergi cezalarının ayrıca kesileceği düzenlenmişse de; tersine durumlarda ve özellikle takvim yılının kapanmasından sonra belirlenen ve vergi kaybı bulunan her olayda ilgililere ayrıca özel usulsüzlük cezası da kesileceği yolunda bir düzenleme yapılmamıştır. Vergilendirme döneminin kapanmasından sonra yapılan vergi incelemeleriyle bir kısım hasılatın veya kimi işlemlerin kayıt ve beyan dışı bırakıldığının saptanmasından dolayı, vergilendirme döneminde yasanın şekle ve usule ilişkin kurallarına da aykırı davranılmış olduğu çıkarımıyla özel usulsüzlük cezası kesilmesine olanak bulunup bulunmadığının, yukarıda belirtilen nedenle ve Vergi Usul Kanunu'nun 3. maddesinin (A) bendindeki düzenleme gereğince özel usulsüzlükler ve cezalarının öngörölmüş amacı ve diğer maddelerle olan bağlantısı gözetilerek belirlenmesi gereklidir. Yürürlükte kaldığı 31.12.1980 tarihine kadar uygulanan ve 04.01.1961 tarihinde kabul edilen, 10,11 ve 12 Ocak 1961 günlü ve 10703,10704 ve 10705 sayılı Resmi Gazetelerde yayımlanarak, 01.01.1961 tarihinde yürürlüğe giren 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun, 30.12.1980 tarihinde kabul edilen, 31.12.1980 günlü ve mükerrer 17207 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak 01.01.1981 tarihinde yürürlüğe giren 2365 sayılı Yasa ile değişmeden önceki 353. maddesinde ilk kez fatura ve benzeri evrak vermeyen ve almayanların cezası olarak ve özel usulsüzlük cezası adı altında yapılan düzenlemede de yer aldığı üzere özel usulsüzlük cezası şekle ve usule aykırılıkların yaptırımıdır.

Vergi Usul Kanunu'nun şekle ve usule aykırılıkları yaptırıma bağlayan bu düzenlemesinden önce ve 5432 sayılı Yasa'nın ilk yürürlüğe konulduğu tarihte bir süre uygulanmasından sonra fatura düzenlenmemesi konusunda mükellefleri caydırıcı olmak üzere gereksinme duyulması nedeniyle 1951 yılında, sözü edilen Yasa'ya Ek 1. madde olarak 5815 sayılı Yasa ile "fatura cezası" başlığı altında hüküm eklendiği de bilinmektedir. Değınilen Ek 1. maddenin gerekçesinde, vergi uygulaması bakımından fatura almak ve vermek mecburiyetine uyulmamasının, vergi ziyayı yaratan eylemlerden olduğu için başlangıçta usulsüzlük cezası konulmadığı, ancak; vergi ziyayı takvim yılı sonunda belli olacağı için yılı içinde görölen veya saptanan faturasız işlemler için herhangi bir işlem yapılamadığı, dolayısıyla hesap döneminin kapanması ve sonucunun beklenmesi gerektiği, uygulamada bu durumun, pek çok mükellefin disiplinsiz davranmasına yol açtığı ve fatura düzenini bozacak bir kapsamda olduğu, bu sebeple faturalar hakkında bir usulsüzlük cezası konulması zorunlu göröldüğü için Vergi Usul Kanunu'na hüküm eklenmesinin teklif edildiği belirtilmiştir. 1961 yılında yürürlüğe giren 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun gerekçesi bulunmamakla birlikte, 353.maddenin, 2365 sayılı Yasa'nın 80.

maddesiyle değiştirilmesine ilişkin madde gerekçesinde; "... günümüzde, vergi güvenliğini sağlayacak tedbirler arasında, vergilendirme döneminin kapanmasından sonra yapılacak incelemelerden çok cari yıl içinde yapılan mali kontrollere önem verilmektedir. Suçun işlenmesinden bazen yıllarca sonra yapılmakta olan vergi incelemesi, vergi ziyayı ile ilgili delil ve izlerin çoğunlukla ortadan kalkmış olması nedeni ile ancak belli bir ölçüde etkili olabilmektedir. Oysa anında yapılacak kontrollerle, geliri doğuran olayların maddi bünyesi ile kayıtlar arasında ilişki kurulması mümkün olmakta, vergi ziyama yol açacak suçların zamanında önlenmesi sağlanmaktadır. Mükellef idare ilişkilerinin artmasını temin eden bu kontroller birçok halde vergi idaresinin müeyyide ve cezalara maruz kalma ihtimali de büyük ölçüde bertaraf edilmiş olmaktadır. Şüphesiz, anında yapılacak kontrollerin, belirtilen etki ve faydaları sağlayabilmesi, belli bir disiplin içinde yürütülmesi, vergi kanunlarına aykırı harekete yönelme istidadında olanların ihtar mahiyetindeki cezalarla tecziye edilmesi şartına bağlıdır. Vergi ceza hükümlerinin yeniden düzenlenmesinde, özel usulsüzlük cezaları yukarıda kısaca belirtilen anlayış içinde ele alınmış ve bunlarda, gerekli etkiyi sağlayacak değişiklikler yapılmıştır. Bilindiği üzere, mükellefleri vergi ziyama sebebiyet verecek muhtemel vergi suçunu işlemeye götüren yollardan başlıcaları; gider, satış ve diğer hasılatlarla ilgili belge düzeni ve kayıt nizamına ait olarak kanunda yer alan hükümlere gerektiği şekilde riayet edilmemesi, daha genel şekilde ifadeyle, kayıtların, muameleleri bütünüyle aksettirecek tarzda tutulmamasıdır. Bu itibarla özel usulsüzlük ve bularak ait cezaların tespitinde anılan hususların önlenmesinin ön planda tutul(duğu)..." belirtilmiştir. Yukarıda belirtilen ve yasa yapıcı tarafından fatura ve benzeri belgelerin alınıp verilmemesi suretiyle mükelleflerin belge düzenine aykırı davranışlarının vergi kaybı doğup doğmamasına bakılmaksızın ve vergi kaybı doğmasını önleyici biçimde yaptırıma bağlanması amaçlandığı anlaşılmaktadır. Dolayısıyla 353. madde, takvim yılının kapanmasından sonra ve zamanaşımı süresi içinde vergi incelemesiyle belirlenen ve vergi kaybı doğuran olaylardan yola çıkılarak, yılı içinde belge düzenine de aykırı davranıldığı yaklaşımıyla ceza kesilmesini öngören bir düzenleme içermemektedir. 2003 vergilendirme dönemine ilişkin işlemleri incelenen davacı adına, hesap döneminin kapanmasından sonra 28.07.2005 tarihinde düzenlenen vergi inceleme raporunda, verdiği hizmet için fatura düzenlemediği sonucuna ulaşılarak özel usulsüzlük cezası kesilmesi, maddenin öngörölüş amacına uygun düşmediğinden davanın reddine ilişkin ısrar kararında yargılama usulüne ve hukuka uygunluk görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle; Vergi Mahkemesinin ısrar kararının bozulmasına, oyçokluğu ile karar verildi(*).

YMM'LERİN 2011 YILINDA DİKKATE ALACAĞI HADLER

KONU	DAYANAĞI	HADLER
—SM ve SMM'lerin imzalayacağı beyannameler için sınır	4 ve 37 Nolu YMM Tebliği	Net Satış: 9.386.000TL Aktif Top: 4.694.000TL
— Tam tasdik sözleşmesi yapılmadan ihracatta KDV iadesi rapor yazma sınırı	37 Nolu YMM Tebliği	330.000 TL (Eski Donemler Dâhil)
— indirimli orana tabi mallarda tam tasdik sözleşmesi yapılmadan rapor yazma sınırı	37 Nolu YMM Tebliği	660.000 TL
—Yolcu beraberinde satışta (ihraç) YMM raporu ile alınabilecek iade sınırı	37 Nolu YMM Tebliği	86.000 TL
— KDV iadesine karşıt inceleme sınır	37 Nolu YMM Tebliği	Fatura Başına: 17.230 TL
—Stopaj iadesi	37 Nolu YMM Tebliği	100.000 TL
Yatırım İndirim Raporu Yazmada Harcama Tutarı	37 Nolu YMM Tebliği	Yatırım Harcaması Tutarı 250.000 TL'nin Üzerinde ise rapor düzenlenecek
—Kurumlar Vergisi İstisnalar	37 Nolu YMM Tebliği	171.000 TL
—Tek Düzene göre ek mali tablo düzenleme alt sınırı	10 Nolu Muhasebe Sistemi Uygulama Tebliği	Aktif Toplamı: 9.799.300 TL Net Satış Tutarı: 21.778.200 TL
—İndirimli oranda alınamayacak KDV tutarı		14.300 TL

VİZYONDAKİ FİMLER



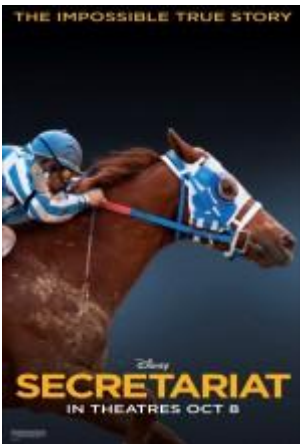
FİLMİN ÖZETİ

Metin 30'lu yaşlarında hayatını TV'lere skeç yazarak kazanan bir adamdır. Yazdığı senaryoları reddedilen bir gün gittiği barda, hayatını tümüyle değiştiren Duygu'yla tanışır. Duygu ve Metin bir masala başlarlar ama sonu başından belli bir masaldır bu...



FİLMİN ÖZETİ

Kardeş ilişkileri, suç, uyuşturucu gibi konuların yoğunluğunda bir boksörün sıfırdan zirveye tırmanışını anlatıyor.



FİLMİN ÖZETİ

At yarışlarıyla ilgili hiçbir bilgisi olmayan ev hanımı Penny Chenery (Diane Lane)'nin sahip olduğu yarış atı Secretariat'ın, 1973 yılında üç kez üst üste şampiyon olmasını konu alan filmde, John Malkovich emekli at yetiştiricisi Lucien Laurin rolünde.

Tamamen gerçek bir öyküden uyarlanan film, erkek egemen at yarışları sektöründe, bir kadının başarı öyküsünü ve 25 yıldır kırılmayan rekoru anlatıyor.

BİR KAÇ ŞİİR

Ümit Yaşar OĞUZCAN

Hep böyle çocuksu mu bakar senin gözlerin?
Hep böyle içinde uzak bir ışık mı yanar?
Bakışlarında beni dinlendiren bir şey var;
Kıyısındaymış gibi en sakin denizlerin...
Bir yelkenliyim şimdi ben senin limanında
Fırtınalardan geldim sende dinleniyorum.
Bu huzur, bu sessizlik hiç bitmesin diyorum;
En eşsiz dakikalar sürsün senin yanında...
Hiç yumma gözlerini, ışığın eksilmesin,
Gündüzüm aydınlığım, ipek böceğim benim!
Güz bahçemde açılmış o son çiçeğim benim!
Yorgun kalbim seninle elem nedir bilmesin;
Ayırma gözlerimden çocuksu gözlerini,
O sakin o yalansız, o kuytu gözlerini

Ben Hayatta En Çok Babamı Sevdim Can YÜCEL

Ben hayatta en çok babamı sevdim
Karaçalılar gibi yerden bitme bir çocuk
Çarpık bacaklarıyla -ha düştü ha düşecek
Nasıl koşarsa ardından bir devin

O çapkın babamı ben öyle sevdim
Bilmezdi ki oturduğumuz semti
Geldi mi de gidici - hep, hep acele işi
Çağın en güzel gözlü maarif müfettişi
Atlardan bakardım nereye gitti
Öyle öyle ezber ettim gurbeti

Sevinçten uçardım hasta oldum mu,
Kırkı geçerse ateş, çağırırlar İstanbul'a
Bi helallaşmak ister elbet , diğ'mi oğluyla!
Tifoyken başardım bu aşk oy'nunu,
Ohh dedim, göğsüne gömdüm burnumu,

En son teftişine çıkana değin
Koştururken ardından o uçmaktaki devin,
Daha başka tür aşklar, geniş sevdalar için
Açıldı nefesim, fikrim, canevim
Hayatta ben en çok babamı sevdim.

GEZELİM, GÖRELİM

Foça da nereleri görmeli ve gezmelisiniz

Siren Kayalıkları

Fok balıklarının andıran adacıklardan oluşan bu kayalıkların en büyüğü Orak Adası kayalıklarıdır. Homeros destanında yer alır ve yolunu şaşırın gemilerin çarptıkları kayalıklar olarak söz edilir. Fok balıklarının andıran adacıklardan oluşan bu kayalıkların en büyüğü Orak Adası kayalıklarıdır.

Şeytan Hamamı

Çan tepesinin eteğinde yer alan ve kaya mezar tipinde olan yapı, Şeytan Hamamı olarak bilinmektedir. İlçe merkezine 2 km. uzaklıktadır.

Taş Ev

Foça'ya 10 km. kala yol kenarında yükselen bu kaya anıt mezarı, yarı yontulmuş şekildedir. Pers etkisinde inşa edilen yapı Lykia- Lydia geleneğinde inşa edilmiş olup, M.Ö.4. yüzyıla tarihlenmektedir.

Beş Kapılar Kalesi

Bu antik Kale Michel Paleoloc tarafından 1275 yılında Cenevizli Manuel Zacharna'ya verilmiş ve zaman içerisinde Cenevizliler tarafından surları onarılmıştır. Phokaia'nın 1455 yılında Osmanlı topraklarına katılmasından sonra surlar onarılarak bugün dokuz tanesini ayırt edebileceğimiz kulelerle donatılmıştır. Beş Kapılar' da bugün Açık hava Tiyatrosu olarak kullanılan bölüm ise 'kayık hane' idi. Giriş kapısının üzerinde yer alan yazıta göre, bu onarımı Kanuni Sultan Süleyman'ın 1533-1541 yılları arasında Saruhan Sancak Beyliği yapan oğlu Sultan Mustafa Han'ın oduncusu Silahtar İskender Ağa 1538-1539 yıllarında yaptırmıştır

Dış Kale

Foça'nın güney batısındaki 'Kale Burnu'nda 'Dış Kale ya da Ceneviz Kalesi' diye anılan kale, kaynaklara göre 1678 yılında bölgeyi korumak için stratejik bir noktada, Osmanlılar tarafından, bir boğazkesen olarak yapılmıştır. Bir burun üzerinde yer alan Kale, doğuda savunma amacıyla anakaradan büyük bir hendekle ayrılmıştır. Sualtı arkeolojik araştırmaları sırasında kalenin açıklarında denizin dibinde taş güller bulunmuştur. Bu güller, kaleden düşman gemilerine mancınıkla atılmış olduğu düşünülmektedir.

Karaburun da nereleri görmeli ve gezmelisiniz

Karaburun, İzmir'in en küçük ilçesi. İzmir körfezinin batı ucunda ve kendi adıyla anılan yarım adanın en bakir bölgesinde bulunuyor. En büyük zenginliği: bozulmamış doğası, mavi bayraklı koyların yer aldığı denizi ve bölgenin nefis bitki örtü örtüsü. Bu nedenle; Karaburun, gerçekten ülkemizde doğal özelliklerini kaybetmemiş nadir yerlerden biri. Nedense, yolunun kötü olması, bu güzelliklerin yıpratılmasını sağlayacak kalabalıkları buradan uzak tutmuş. Bolu'daki yedi göller mevkii gibi. Oranın da yolu kötü ve o yüzden, yoğun insan kalabalıkları gidememiş, gidemiyor ve doğal güzellikler bakirliklerini koruyor. Karaburun da aynen öyle. Burada bulunduğunuz sürede; genelde yerli turistleri görmeniz mümkün. Yabancı turist hiç yok.

Karaburun yarımadasının en büyük özelliği: zeytinde hurmayı, çiçekte nergizi, sebze de enginarı, kendine has özellikleriyle yalnızca burada bulma şansının olmasıdır. Yüzlerce şifalı otu, onlarca çeşit kekik ve adaçayını, doğanın eşsiz hediyesi yüzlerce kır çiçeğini Karaburun yarımadası bünyesinde barındırmaktadır. Karaburun hurması da, yalnızca burada yetişiyor.

Karaburun konumu nedeniyle, açık denize baktığından, temiz bir denize sahip. Kötü hava şartları nedeniyle; dalgalı ve çalkantılı durumlar dışında, deniz çok berraktır.

Karaburun'da kalıyorsanız: denize girmek için uzaklara gitmenize gerek yok. Limanda bile, denize girmek mümkün. O kadar temiz ki, herhangi bir lokantada yemek yedikten sonra, mayonuz ile, denize girebilmeniz mümkün. Yani; Karaburun'da her yer doğal plaj.

Tabii: bunu dışında, Karaburun içinde, mavi bayrak taşıyan iki plaj daha var. Bunlar; akvaryum (incirliköy) plajı ve bodrum plajlarıdır. Bunların dışında denize girilebilecek diğer plajlar ise: İskele, Kuyucak, İğdealtı, Akçakilise, Dolungaz plajları. Denize girmenin yanında; Karaburun, su altı zenginliği açısından da ilgi çeker. Bu yapısı ile, tüplü ve tüpsüz dalış yapmak mümkün.

Bu bakir ortamda ve temiz denizde; elbette, balık çok. Balıkçılıkla ilgilenenler, burada balık tutabiliyorlar. Kıyıda olta ile balık avlamak mümkün. Ama çok kayalık. Yanınızda, bol bol olta takımı almanız gerek. Bot veya tekne ile avlanırsanız, daha çok balık yakalama şansınız olur. Öğleden sonra, hava kararınca kadar, hergün düzenli olarak imbat rüzgarı eser. Bu esinti, ilçeye sıcak havalarda da, serinlik verdiği için, yazın kavurucu yaz aylarının rahat geçmesini sağlar. Bunun yanında, rüzgar sörfü meraklıları için uygun bir ortam yaratır.

Şirin bir köy Şirince nereleri görmeli ve gzmelisiniz

Sütini Mağarası

Selçuk- Şirince yolu üzerinde uçurum bir kayalıkta bulunan mağara 13.yüzyıl hatıralarından.Girişte Hristiyan azizlerine ait fresklerle karşılaşılıyorsunuz. Duvarlarda ise Çirkinceliler tarafından kazınmış yazılar gözünüze çarpıyor. "Tanrı'nın kölesi Sotirikos", "Ey İsa! Yardım et!" ve daha pek çoğu...

Yunanlı yazar Dido Sotiro burada da karşımıza çıkıyor ve romanında mağarıyı şu sözleriyle anlatıyor okuyucularına:

"...Mağaranın girişi kocaman kayalar ve çalılıklarla örtülü olduğu için bulmak imkânsızdı. On metre kadar sürünerek ilerledikten sonra diken gibi dikitlerle dolu bir düzlüğe ulaşırdı. Fenerlerin ışığında titreyerek parıldardı dikitler. Mağaranın sonunda ise dipsiz bir uçurum vardı."

Saint-Jean Kilisesi

Selçuk Kalesi ile aynı tepede yer alan kilise, çevrede bulunan Bizans eserlerinin en ihtişamlısı. Dış görünüşü böyle hissetmenize neden olsa bile kilisenin içine adımınızı atar atmaz yanıldığınızı fark ediyorsunuz. İçerideki ruhaniyet sizi de etkisi altına alıyor...

Eski bir efsaneye göre Hz. İsa'nın 12 havarisinden biri olan Saint-Jean bu tepeye gömülür. Mezarın üzerine 4.yüzyılda ahşap bir kilise inşa edilmiş. Bizans İmparatoru Justinien döneminde ise mimarlar eşi benzeri görülmemiş bir kilise yapmak üzere işe girişmişler ve dediklerini de yapmışlar. Kiliseyi gören Efesliler bu benzersiz yapıya hayran kalmışlar. Planı haç şeklinde düzenlenen yapıya batı kanadından giriyorsunuz. Doğu-batı şeridinde uzanan ana yapı 6 kubbeyle örtülü. Kilisenin sütunlarında ise hala İmparator ve İmparatoriçenin monogramları görünüyor.

Yedi Uyuyanlar Mağarası

Hristiyanlığın ilk dönemlerinde Roma İmparatorları tarafından yeni dine inananlara şiddetli baskılar uygulanıyordu. Efsaneye göre ise "Yedi Uyurlar" dönemin ilk Hıristiyanlarındandı. Bu zulümden kaçarken yolda karşılaştıkları bir çobandan yardım istemiş, ardından çobanı da kendi taraflarına alarak saklanmak üzere çobanın bildiği bir mağaranın yolunu tutmuşlar. Mağaraya ulaştıkları zaman çobanın köpeği konuşmuş ve " Benden korkmayın, ben Tanrı'nın ve sizin dostunuzum, siz uykudayken bekçilik yaparım" diyerek onların mağarada içreli rahat bir biçimde saklanmalarını sağlamış. Kısa bir zaman sonra olayı fark eden halk ise mağaranın girişini örerek onları ölüme terk etmiş. Böylece Yedi Uyuyanlar 200 yıllık uykularına dalmışlar. Yıllar sonra uyandıklarında acıktıklarını fark edip içlerinden birini şehre yollamışlar. 200 yıl öncesinin parasını uzattığı fırıncıdan o paranın kullanılmadığı öğrenmiş ve birkaç asır süren bir uykudan uyandıklarını fark etmiş. Olup bitenler halk arasında anlatılmaya başlandıktan sonra insanların ölümden sonra ki hayata olan inançları artar.

Artemis Tapınağı

İlk mermer tapınak olan Artemis Tapınağı dünyanın yedi harikasından biri olarak kabul ediliyor. Önceleri sadece bir altar olarak inşa edilen mabed M.Ö 6.asrın başlarında genişletilmiş. 4. asrın ortalarında Efes, Lidya hakimiyetine girince Hera Mabedi'nden daha ihtişamlı bir mabed yapmak için tekrardan bir yenilenme aşamasına girer. 120 yılda tamamlanan bu sanat abidesinin dünyanın yedi harikasından biri oluşu boşuna değildi elbet.

Mabed iki kez yanmış, ilk yangının ardından eski ihtişamına kavuşsa da ikinci yangının ardından tekrar bir onarımdan geçmeden günümüze kadar gelmiş.

Efes Müzesi

Vaktiniz varsa görmeden geçmemeniz gereken bir yer, ülkemizin en zengin ve modern müzelerinden biri, Efes Müzesi. Selçuk'ta yer alan müzede St. Jean Kilisesi ve Belevi Anıt Mezarı'nda bulunan Miken, Arkaik, Hellenistik, Roma ve Bizans ve Türk dönemlerine ait parçalar sergileniyor.