



Naci ALKAN
ASMMMO Sekreteri

Değerli meslektaşlarım,

Değerli meslektaş adaylarım,

Bir yaz mevsiminin daha bittiği, sonbaharın başladığı eylül ayına girmiş bulunuyoruz. Doğanın kabuk değiştirdiği bizlerin ise işlerimizin ve koşuşturmanın arttığı yeni bir döngü başlıyor. Yaz dönemi oldukça hareketli geçti. 24 Haziran 2018 seçimleri, ardından 7143 yapılandırması, Ağustos ayında geçici vergi, KDV ve yapılandırmalar ile kurban bayramının çakışması tatillerimizi yarıda kesmek ve yaptığımız planları değiştirmek zorunda bıraktı. Gelir idaresi yetkililerine, Ağustos ayının mesleki açıdan çok yoğun olduğunu, üstelik kurban bayramı ile çakışmasından dolayı çok daha sıkıntılı olacağı ve dolayısıyla beyan ve ödemelerle ilgili uzama kararlarının zamanında açıklanması gerektiğini ilettik. Ne yazık ki gelir idaresi yine son dakika ve hatta bu defa önce twitter den duyuru yapıldı. Biz Serbest Muhasebeci, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler, idarenin bu yaklaşımından son derece rahatsız olduğumuzu, üretmiş olduğumuz hizmet ile ülke ekonomimize yapmış olduğumuz katkı düşünüldüğünde asla böyle durumları hak etmediğimizi bir kez daha buradan siz değerli meslektaşlarım adına paylaşmak istiyorum.

Değerli meslektaşlarım, 24 Haziran seçimleri ile, 98 yıllık cumhuriyetimizin yönetim şekli olan çoğulcu parlamenter sistemden fiili olarak başkanlık sistemine geçmiş bulunuyoruz. Artık söz, yetki ve karar halk tarafından seçilmiş parlamentoda değil yine halk tarafından seçilmiş başkan da olacak. Yönetim sistemindeki bu değişikliğin ekonomideki ve siyasetteki yansımalarını, çağdaş medeniyetler seviyesine ne kadar zamanda ve nasıl yakınsayacağını hep birlikte göreceğiz. Dileğimiz hukuk, demokrasi, temel hak ve özgürlükler ve yaşam standartlarımızın hak ettiğimiz çağdaş medeniyetler seviyesine bir an önce gelmesidir.

Değerli meslektaşlarım, Ağustos 2008 de 1 TL 85 cent ederken, Ağustos 2018 de 1 TL 19 cent yapıyor. Bu 10 yılda TL nin Dolar karşısında % 80 erimesidir. Bu durum birkaç günlük bir iş değildir. Milli gelirine oranla cari açığı ve dış borçları en yüksek olan ülke Türkiye'dir. Dış açığı ve borcu en yüksek olan ama rezervleri en yetersiz ülkelerden birisiyiz. Enflasyonda Arjantin'den sonra en yüksek olan ülke Türkiye. Ne cari açık, ne dış borçlar, ne rezervler ne de enflasyon değerleri son iki üç ay da bu duruma gelmedi. Ağustos ayı sonu itibarı ile yıllık tüfe % 17,90, üfe % 32 oldu. Dolar 2017 sonundan Ağustos sonuna kadar TL karşısında % 34 değer kazandı. Reel sektörde döviz açığı, son sekiz ayda kurdaki artıştan dolayı 606 milyar lira artmış durumda. Merkez Bankasında kurdaki artışa müdahale edecek kadar rezerv bulunmamaktadır (Net rezerv dolar olarak 21 milyar dolar ve 9,6 milyar dolar değerinde altın bulunmaktadır.)

Ekonomimizde bu günkü durumu, dış güçlerin ülkeye açtığı ekonomik savaş olarak algılayıp, halkımızın doyması için mercimeğinden etine kadar, samanından buğdayına kadar bize savaş açan dış güçlere olan muhtaçlığımız açıklanması imkansız bir çelişkidir.

Bir sonraki bültende buluşmak dileği ile meslektaşlarımı ve meslektaş adaylarımı saygıyla selamlıyorum.

Naci ALKAN
Oda Sekreteri

» İÇİNDEKİLER

BÜLTEN

Ankara SMMM Odası'nın yerel süreli iki aylık ücretsiz yayın organıdır.

ISSN: 1307-7554

Sahibi

Ankara Serbest Muhasebeci Mali
Müşavirler Odası Adına
Ali ŞAHİN

Sorumlu Yazı İşleri Müdürü
Naci ALKAN

Yayın Kurulu

Ali ŞAHİN
Hayrettin ÇELİK
Nurali KELEŞ
Naci ALKAN
Turgut BAHADIR
Mehmet OKKALI
Mustafa ÖNDER
Oğuz Nihat ALKAN
Ahmet BABUŞCU

Yayın Danışmanları

Prof.Dr. Nalan AKDOĞAN
Prof.Dr. Kadir GÜRDAL
Prof.Dr. Orhan ÇELİK
Öğr.Gör.Dr. Emrah ERTUGAY
Sakıp ŞEKER (YMM)
Mustafa DÜNDAR (YMM)
Sabri ARPAÇ (YMM)
Akın AKBULUT (YMM)
Birgül EDE (YMM)
Emine USTA (SMMM)
Melih ŞENGÜL (SMMM)
Tamer DAĞKIRAN (SMMM)
Nusret KURTOĞLU (SMMM)
Salim AYDOĞAN (SMMM)
Ufuk DOĞRUER (SMMM)
Ercüment ÇİFTÇİ (SMMM)

Görsel Yönetmen:
Uğur MERMER

Yönetim Yeri:

Kumrular Caddesi No: 26
06440 Kızılay / Ankara
Tel: (0312) 232 33 77
Fax: (0312) 231 71 17

Web Adresi:

www.asmmmo.org.tr

E-posta: asmmmo@asmmmo.org.tr

Baskı:

Başak Matbaacılık Ltd.Şti.
(312) 397 16 17
Anadolu Bulvarı Meka Plaka No: 5/15
Gimat / ANKARA

Baskı Tarihi:
Ekim 2018

(Bültenimize gönderilen yazılar yayınlansın, yayınlanmasın geri verilmez, yazılardaki düşün ve görüşler yazarlarına aittir. Yazılar kaynak gösterilerek aktarılabilir.)

6

“İSTİHDAM ve TEŞVİK BİLGİLENDİRMELERİ” SEMİNERİ YAPILDI



Ankara SMMM Odası ve Sosyal Güvenlik Kurumu tarafından birlikte düzenlenen “İstihdam ve Teşvik Bilgilendirmeleri” konulu seminer, 27 Nisan 2018 tarihinde Kocatepe Kültür Merkezi Konferans Salonunda gerçekleştirildi.

7



KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNUNDA YAPILAN DEĞİŞİKLİKLER KONUSU SEMİNER YAPILDI

Ankara SMMM Odası tarafından “Katma Değer Vergisi Kanununda Yapılan Değişiklikler” konulu seminer, 17 Nisan 2018 tarihinde İnşaat Mühendisleri Odası Konferans Salonunda gerçekleştirildi.

8



“7143 SAYILI VERGİ VE DİĞER BAZI ALACAKLARIN YENİDEN YAPILANDIRILMASI İLE BAZI KANUNLARDA DEĞİŞİKLİK YAPILMASI HAKKINDA KANUN” SEMİNERLERİMİZ

Ankara Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavirler Odası (ASMMMO) tarafından, ilki 12 Haziran 2018 tarihinde İnşaat Mühendisleri Odası Konferans Salonu'nda, ikincisi 14 Temmuz 2018 tarihinde DSİ Konferans Salonu'nda, “7143 Sayılı Vergi ve Diğer Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanun” ile ilgili eğitim seminerlerimiz düzenlendi.

10



ARAMIZA HOŞ GELDİNİZ

Ankara Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavirler Odası (ASMMMO) tarafından gerçekleştirilen ruhsat verme töreninde, mesleğe yeni katılan 164 meslektaş ruhsatlarını alarak mesleklerinde yeni bir döneme girdiler.

12



KAMU VE ÖZEL KESİMDE ÇALIŞAN MESLEKTAŞLARIMIZ İLE KAHVALTIDA BULUŞTUK

Odamızın Kamu ve Özel Kesimde Çalışanlar Komisyonu tarafından 15 Nisan Pazar günü Atlı Spor Kulübü'nde düzenlenen, kamu ve özel kesimde çalışan meslektaşlarımız ile kahvaltı etkinliği, meslektaşlarımız ve stajyerlerimiz katılımı ile gerçekleştirildi.

13



BAĞIMLI MESLEK MENSUPLARI ÇALIŞTAYI YAPILDI

ASMMMO Kamu ve Özel Kesimde Çalışanlar Komisyonu tarafından düzenlenen, Bağımlı Meslek Mensupları Çalıştay'ı, 30 haziran 2018 tarihinde, ASMMMO Konferans salonunda gerçekleştirildi.

15



30 AĞUSTOS ZAFER BAYRAMIMIZ KUTLU OLSUN

30 Ağustos Zafer Bayramı milletimizin azim ve kararlılığı ile Büyük Lider Mustafa Kemal Atatürk'ün önderliğinde tarihe düşülen zafer anıdır. Küresel emperyalizmin milletleri köleleştirmek istediği bu çağda bir milletin dünya egemenlerine attığı bir tokattır 30 Ağustos.

16

7144 SAYILI KANUN İLE GETİRİLEN GAYRİMENKULLERDE YENİDEN DEĞERLEME AVANTAJLARI KONUSU SEMİNERİMİZ YAPILDI

16

ANKARA VERGİ DAİRESİ BAŞKANI İLHAN KARAYILAN'IN ODAMIZI ZİYARETİ

17

ASIM BEZİRCİ ŞİİR YARIŞMASI ÖDÜL TÖRENİ

22

EKONOMİ
MUSTAFA SÖNMEZ

26

SMMM ERDOĞAN KARAKURT İLE RÖPÖRTAJ

30

SMMM-DOÇ.DR FARUK GÜÇLÜ İLE RÖPÖRTAJ

33

KÜLTÜR-SANAT
SALMAN YILMAZ

35

BASINDA ODAMIZ

36

VEFAT EDEN ÜYELERİMİZ

37

MUHASEBE MESLEĞİ VE MESLEK MENSUPLARININ SORUNLARI VE ÇÖZÜM ÖNERİLERİ
ENGİN HEPAKSAN

45

MUHASEBE MESLEĞİNDE ETİK SORUNU: BİNGÖL İLİ ÖZELİNDE
ESRA GÜR

51

VERGİ CENNETİ KAVRAMI VE VERGİ CENNETİ ÜLKE UYGULAMALARI
EROL SÖNMEZOCAK

55

İŞÇİDEN ALINAN İBRANAMENİN GEÇERLİ SAYILMASI İÇİN GEREKLİ ŞARTLAR NELERDİR
AHMET AĞAR

60

GELİR/KURUMLAR VERGİSİ İADE TALEBİ GİRİŞİ (GEKSİS) İLE İLGİLİ ÖNEMLİLİK ARZ EDEN DURUMLAR
MUSTAFA KALAFAT

61

ÖZÜN ÖNCELİĞİ KAVRAMININ ÖZSELLİĞİ
AHMED HAMZA ALPAY

64

YARGI KARARLARI

75

ÖZELGELER

84

PRATİK BİLGİLER



Ali ŞAHİN
ASMMMO Başkanı

Sevgili Meslektaşlar,

Mesleğimizin kabuk değiştirdiğini kayıtsal anlamda muhasebe mesleğinin önemini yitireceği günümüzde meslek mensuplarının kendilerini sadece defter tutan bireyler olarak görmeleri düşünülemez. Hızla gelişen teknolojiyle birlikte e-fatura, e-defter ve e-arşiv uygulamaları bizi defter tutma işleminin insan eli değmeden sadece teknolojiyle yapılacağı günlere doğru götürmektedir. Bu durumu avantaja çevirecek olan meslek mensupları “danışman müşavirler” olarak mesleğe katkı vermeye devam edecektir. Giderek karmaşıklaşan vergi dünyasında danışman müşavirlere olan ihtiyaç artacak, sorumlu vergicilik konusu bu ortamda mali müşavirler açısından daha da önem kazanacaktır. Mesleğimizin ihtisas alanlarına meslektaşlarımızı yönlendirip bu alanda eğitimlerin verilmesine büyük bir önem vermekteyiz.

Bağımsız denetçilerin etik kurallara uygun ve yüksek kalitede hizmet sunabilmeleri için gerekli olan mesleki bilgi ve becerilerinin yeterli seviyede tutulması ve geliştirilmesi amacıyla Kurumca belirlenen esaslar çerçevesinde denetçiler, 3 yıllık dönem içerisinde; en az 60 kredisi temel mesleki konulardan olmak üzere, 120 kredi karşılığı eğitim alma zorunluluğu getirilmiştir. Bu eğitimleri yetkilendirilen kurumlar verebildiği için odamız KGK’ya gerekli müracaatları yaparak

“Muhasebe mesleği çağımızın mesleği olacak.”

- Hile Denetimi
- Uygulamalı Türkiye Denetim Standartları
- Uygulamalı Türkiye Finansal Raporlama Standartları
- Büyük ve Orta Boy İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı
- Kurumsal Yönetim

Konularında yetkilendirmeyi almış ve bağımsız denetçi meslektaşlarımıza bu eğitimleri vermeye başlamıştır.

2017 yılında yaklaşık bin kişiye verdiğimiz bilirkişilik eğitimlerini odamız dersliklerinde vermeye devam ediyoruz. Bu eğitimlere ek ve destek amaçlı sertifikalı eğitime de başladık bu eğitimler

- Aktüerya (İş göremezlik / Destekten yoksun kalma) Bilirkişilik Sertifika Programı
- Mali müşavirlik mesleği açısından aile ve miras hukukundan kaynaklanan katkı payı alacağı hesapları bilirkişilik sertifikası programı
- konkordato uygulaması ve konkordato bilirkişiliği eğitim sertifikası programı eğitimlerine başladık. Sertifikalı programlarımız artarak devam edecektir.

Konkordato komiserinin niteliklerine ve alacaklılar kurulunun zorunlu olarak oluşturulmasına dair yönetmelik, 2 Haziran 2018 tarihli resmi gazetede yayınlandı. Yönetmeliğin 4 Maddesinin 2 Fıkrasında “Konkordato komiseri olarak üç kişinin görevlendirilmesi halinde, seçilecek komiserlerden birinin hukukçu ve birinin de yeminli mali müşavir olması tercih edilir.” şeklinde yayınlanmıştır.

Yönetmelik bakanlığa gönderilen halinde SMMM olduğu halde yönetmelik SMMM çıkartılarak yayınlanmıştır. Bu duruma sessiz kalmamız mümkün olmadığından dolayı Danıştal 10 Dairesinde maddenin 2 fıkrasında geçen “ve birinde yeminli Mali Mü-

şavir ibaresinin eksik düzenleme nedeniyle iptalini istedik ve konunun sonuna kadar takipçisi olacağız.

Türkiye ekonomisi, tarihinin en derin kriziyle karşı karşıya. Ve birkaç ay içinde bunun daha derinleşeceğini, çok daha belirgin başka izler de ortaya çıkacağını düşünüyorum.

Bu kriz Türkiye'nin ilk krizi değil, son krizi de olmayacak. Örneğin 40 yıl öncesinde, 70'li yılların sonlarındaki kriz. Kapitalizm bu krizden ancak 12 Eylül askeri diktatörlüğü ve beraberinde izlenen neo liberal birikim stratejisi ve politikalarıyla çıkabildi. Ama fatura halka kesildi. Ücret kısıntıları, zamların yanı sıra demokratik hak ve özgürlükler askıya alındı. Ardından 2001 krizini yaşadık. 20'nin üzerinde banka devletleştirilerek sahipleri kurtarıldı. Bu kriz bize mevcut iktidarları bıraktı. Kemal Derviş'in programına sadık kalan siyasal İslamcı, neo liberal bir iktidarla birlikte, uluslararası finans kapitalle tam entegre olan, sonrasında daha da otoriterleşen mevcut iktidarın önü açıldı. Bununla birlikte, Türkiye ekonomisi yeniden derin bir krize girdi. Ancak bu strateji de 2013 yılından itibaren tökezlemeye başladı ve içinde bulunduğumuz yılda krize girdi.

Türkiye'nin dış borcu 453 milyar dolar civarında. Bu oran milli gelirin yüzde 48'i civarında. Önemli olan borcu çeviriyor musun, çeviremiyor musun. Türkiye'de borç çevrilemeyecek düzeyde. Çünkü dışarıdan yeni kredi açılmıyor, para girişi yok. Cari ödemeler dengesi para girmediği tam tersine çıktığını gösteriyor. Yeni para girmezse borç dönmez. O zaman da döviz arzı sınırlı kaldığı için fiyatlar durmadan artıyor. Bununla da baş edemez. Para bulmak için İMF'nin kapısını çalmak zorundasın. Şimdiye kadar bildik yollarla, sıcak para ve doğrudan yatırım biçiminde yeni para girişi olmazsa İMF'nin kapısına gidilir. İMF'de kredi verir, ama 'enflasyonu düşür, kamu açığını kapat' der, bunun için de 'kemer sık, zam yap, vergileri artır' der, acı reçeteleri uygular."

Türkiye'de özelleştirmeler bir neden ve sonuç ilişkisidir. Şarbon, hayvancılığın bitirilmesi-nin sonucudur. Aynı şekilde kağıt sorunu Seka'nın fabrikalarının özelleştirilmesinin bir sonucudur. Türkiye'nin üretim ekonomisinden beton ekonomisine dönüşünün en simgesel örneklerinden biri

de Giresun Seka Fabrikası'dır. Şirket 2010 yılında 5 milyon liraya aldığı Fabrikası'nın makinelerini 11 milyon liraya hurdacıya sattı, araziyi ise 68 milyon liraya sattı. Yıkılan fabrikanın yerine ise TOKİ 1500 konut yaptı. Bir zamanlar Türkiye'nin kağıt ihtiyacının önemli bir bölümünü karşılayan fabrikanın yerine bugün satılabilmesi için kampanya üstüne kampanya başlatılan konut projelerinden biri yapılmış oldu.

Türkiye'deki özelleştirmelerin konuşulmasını gerektirir. Yine Telekom'un özelleştirilmesi aslında bir talan hikayesidir. 6.5 Milyar dolara babalar gibi satılan Telekom'un %55'ini al. Bedelini Hisse senetleri rehin göstererek aldığın krediyle öde. İlk yıllar kar payları ile kredi taksitlerini öde. Sonra kredi taksitlerini ödemekten vazgeç. Aldığın kar paylarını ülkene götür. Yetkin olmadığı halde telekomun taşınmazlarını sat. Telekom'a danışmanlık hizmeti satarak (?) milyonlar götür, FETÖ'cülerini istihdam et. Pekiyi kamuyu temsil eden Yönetim Kurulu üyeleri ne yapıyordu? Bankalar neden Telekom hisselerini teminat olarak kabul ederek kredi verdi? Ricacı siyasiler var mıydı? Yaklaşık 3 yıldır kredi taksitleri ödenmemesine rağmen bugüne kadar neden beklen-di? Türk Telekom'u hatalı olarak özelleştirenlerden, kamu adına yönetim kurulunda bulunup da kötü yönetime ve usulsüzlüklere seyirci kalanlardan Türk Telekom'u denetlemeyenlerden hesap sorulmalı... Suçlular yargılanmalı. Özelleştirmelerin hiçbir ekonomik gerekçesi yoktur, özelleştirmeler politik bir tercihtir.

Ne yapılmalı Muhasebe ücretlerimiz enflasyon oranında artırılmalı. Yurtdışına para çıkartanların listesi açıklanmalı, rant vergisi getirilmelidir. Varlık fonu kaldırılmalı, halkın varlıkları halka iade edilmelidir.

Bir sonraki sayıda görüşmek dileğiyle

Ali ŞAHİN
Başkan

“İSTİHDAM ve TEŞVİK BİLGİLENDİRMELERİ” SEMİNERİ YAPILDI



Ankara SMMM Odası ve Sosyal Güvenlik Kurumu tarafından birlikte düzenlenen “İstihdam ve Teşvik Bilgilendirmeleri” konulu seminer, 27 Nisan 2018 tarihinde Kocatepe Kültür Merkezi Konferans Salonunda gerçekleştirildi.

İşveren prim teşvikleri, istihdam, ücret ve prim destekleri, yabancıların çalışma izin belgesi işlemleri, Mesleki Yeterlilik Kurumu işveren ve çalışma işlemleri gibi konuların masaya yatırıldığı seminerde açılış konuşmasını yapan Oda Başkanımız Ali ŞAHİN şunları söyledi:

SGK teşviklerinden yeterli oranda faydalanılması için SGK’nın kendi sisteminde teşviklerden faydalanılıp faydalanılmayacağının sorgulanacağı bir portallı hizmete açmalıdır.

Aynı zamanda SGK Ankara Sigorta İl Müdürü Sn. Tuncay CEVHEROĞLU da açılıшта bir konuşma yaptı.

Seminerimizde; Mesleki Yeterlilik Uzmanı Mustafa ÖZGEN, SGK Denetmeni Ömer Faruk BATUR, SGK



Denetmeni Hüseyin ERKEÇ, İş ve Meslek Danışmanı Ferhat KOCAER, Çalışma Uzmanı Harun AYDOĞMUŞ konuşmacı olarak yer aldı.

Seminer sonunda konuşmacılara plaket takdim edildi.



KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNUNDA YAPILAN DEĞİŞİKLİKLER KONULU SEMİNER YAPILDI



Ankara SMMM Odası tarafından “Katma Değer Vergisi Kanununda Yapılan Değişiklikler” konulu seminer, 17 Nisan 2018 tarihinde İnşaat Mühendisleri Odası Konferans Salonunda gerçekleştirildi.

Seminerimizin açış konuşması yapan Oda Başkanımız Sn. Ali ŞAHİN mesleğin ve meslektaşların yaşadığı ve yaşayacağı sorunları vurgulayarak şunları söyledi:

Bu tür düzenlemelerin sürekli torba yasayla yapılmasının hem vergi tekniği hem de kanun düzenleme tekniği açısından sakıncalı olduğunu, bu tür düzenlemelerin torba olmaktan çıkıp çuvala dönüştüğünü ifade etti. KDV Kanunu ile ilgili yapılan düzenlemelerden birisi olan hasılat esaslı vergileme sistemine meslek camiası olarak karşı çıkmamız gerekiyor. Bunun arkasından ticari kazancından hasılat esasına göre belirleme gelebilir. Bu durumun mesleğimizi ve meslektaşlarımızı işlevsiz bırakma tehlikesi gözlerden kaçmamalı. KDV Kanunu ilk uygulamaya başlandığında bu sistem bazı teslim veya hizmetlerde kullanılmış ve çağdışı olduğu için vazgeçilmişti. Bu durumda çağdışı uygulamaya geri dönüş yaşanır.

Seminerimize sunumları ile katkıda bulunan M. Kemal OKTAR’a seminer sonunda Oda Başkanımız Ali ŞAHİN tarafından plaket verildi.



“7143 SAYILI VERGİ VE DİĞER BAZI ALACAKLARIN YENİDEN YAPILANDIRILMASI İLE BAZI KANUNLARDA DEĞİŞİKLİK YAPILMASI HAKKINDA KANUN” SEMİNERLERİMİZ



EGİTİM SEMİNERLERİMİZ DEVAM EDİYOR

Ankara Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavirler Odası (ASMMMO) tarafından, ilki 12 Haziran 2018 tarihinde İnşaat Mühendisleri Odası Konferans Salonu'nda, ikincisi 14 Temmuz 2018 tarihinde DSİ Konferans Salonu'nda, “7143 Sayılı Vergi ve Diğer Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanun” ile ilgili eğitim seminerlerimiz düzenlendi.

Yeminli Mali Müşavir Murat Yıldız ve Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavir Serkan Kundakçı'nın konuşmacı olarak katıldığı seminer İstiklal Marşı'nın okunması ve Başta Atatürk olmak üzere tüm şehitlerimiz için saygı duruşu ile başladı.

BU BİZİM GELENEĞİMİZDİR

Ankara Vergi Dairesi Başkanı İlhan Karayılan ve Ankara SGK İl Müdürü Tuncay Cevheroğlu'nun birer açılış konuşması yaptığı seminerde söz alan ASMMMO Sekreteri Naci Alkan şunları söyledi: 16 bölgemizin tamamında 7143 sayılı yasa ile ilgili seminerimizi yaptık. Merkezi seminerimizi bugün burada gerçekleştiriyoruz. Türkiye'de hiçbir meslek odası bu tür kanunlarla ilgili seminerleri bizim gibi düzenlemiyor. Bu bizim geleneğimizdir.

HER TÜRLÜ DARBE GİRİŞİMİNİ LANETLİYORUM

15 Temmuz FETÖ darbe girişiminin 2. yıldönümüne

deniyle Türkiye'de gerçekleştirilen veya gerçekleştirilmek istenen darbe girişimlerini lanetleyen Oda Başkanımız Ali Şahin, “Bizler demokrasiden tarafız. Her türlü darbe girişimi insanlığa ve geleceğe ihanettir” dedi.

Gündemde olan vergi barışına da değinen Başkan Şahin şöyle konuştu: Yine vergi barışı ile karşı karşıyayız. Son 3 yılda 3 defa vergi barışı gündeme geldi. Biz meslek örgütü olarak bu kadar sık vergi barışının olmasını uygun bulmasakta söz konusu kanunların çalışma hayatına uyum sağlaması için bugün gerçekleştirdiğimiz eğitim seminerlerimizi yaygınlaştırıyoruz.

Eğitim Seminerimiz Oda Yönetim, Disiplin, Denetleme kurulu üyeleri ve meslek mensuplarının yoğun katılımına sahne oldu.



7143 SAYILI KANUN İLE İLGİLİ BÖLGE SEMİNERLERİMİZ



Nallıhan - Beypazarı



Çubuk



Şereflikoçhisar



Etimesgut



Ulus



Gölbaşı



Süteler



Kazan - Kızılcahamam



Sincan



Ostim - Yenimahalle



Mamak



Polatlı

ARAMIZA HOŞ GELDİNİZ

Ankara Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavirler Odası (ASMMMO) tarafından gerçekleştirilen ruhsat verme töreninde, mesleğe yeni katılan 164 meslektaş ruhsatlarını alarak mesleklerinde yeni bir döneme girdiler.

Ankara Down Town Otelde gerçekleşen ruhsat törenine meslektaşlarımız aileleriyle katılırken Oda Başkanımız Ali Şahin, Yönetim, Disiplin, Denetim Kurulu Üyelerimiz ruhsat törenimizde hazır bulundu.

Ruhsat töreni başlarken Başkomutanımız Mustafa Kemal Atatürk ve silah arkadaşları ile tüm Aziz Şehitlerimiz için saygı duruşunda bulunulduktan sonra İstiklal Marşı okundu.

“AİLELERİNİZE TEŞEKKÜR EDİYORUM”

Oda Başkanımız Ali Şahin tüm katılımcıları selamladıktan sonra şunları söyledi: Ülkenin en önemli meslek grubunun içine geldiniz. Ekonominin kaydını tutacak sizlerin aramıza katılmasından onur duyuyorum.

Çok zorlu ve uzun bir süreci tamamlayarak aramıza katıldınız. Bu sınav ve staj sürecinde sizlerle birlikte yorulan ve destek veren ailelerinize teşekkür ediyorum.

Dünyada ve Türkiye’de ekonomi oldukça mesleğimiz var olacak ve önemini kaybetmeyecek.



Belge almaya hak kazanmış ve 15 Eylül 2018 tarihinde yapılan ruhsat töreninde belgelerini alan meslektaşlarımız;

AHMET GÖKHAN ŞAHİN
ALPER ÖZGÜN TAŞKENT
ARDA DOĞAN
ASİYE BOSTANCI
AYDIN ZERMAN
AYHAN SOYAROĞLU
AYLİN HASIRCI
AYŞE CANSU YÜCE
BARBAROS DOĞANAY
BARIŞ GÖKTÜRK
BARIŞ ÖZCAN
BAYRAM AKGÜMÜŞ
BEKİR ÜLKER
BERKAY DIŞBUDAK
BEYTULLAH ABLAK
BİRCAN DELİKTAŞ
BURAK YILDIZ
BÜŞRA ERDAL
CANDAŞ ACAR
CANER DOĞUÇ
CANSU ŞİMŞEK
CEMİL ÇATAK
CENGİZ KAYA

CEYLAN AYYILDIZ
ÇAĞRI ÇALI
ÇETİN BOSTANCI
DERYA YANIKTEPE
DİLEK TANSU ÇELİKHAN
DUYGU ÖZDEMİR
EBRU DEMİRKAN
EDA BAŞTUĞ
ELÇİN EROL BOZKURT
EMİNE ECE ÖZKAN
EMRAH KÜÇÜK
EMRAH ÖMER ÖZYİĞİT
EMRAH YILDIRIM
EMRE BERK UZGEL
EMRE UĞRAŞ
ERİNÇ KILIÇ
ERMAN ŞAVKAR
ERTEKİN KARADUMAN
ESİN KILIÇASLAN
ESRA ACARBAŞ
FATİH DEMİRAL
FATMA KAYAOĞLU
FATMA KESKİN

FATMA SERHAT BÜLBÜL
FATMA TEMİZKAN
FERDA ERDOĞAN
FİLİZ AKTAŞ
FİTNET AKSAÇ
GAMZE ATÇEKEN
GAZİ MERCAN
GİZEM BÜKLÜ
GÖKÇE DAVRAN AKYÜZ
GÖKHAN ÇETİNER
GÖKTUĞ SUSMAZ
GÜLÇA TERKEN
GÜLNUR AKSEL
GÜLŞEN OFLAZ
GÜNEŞ CANCANOĞLU
HACİ AHMET SEĞMEN
HAKAN İHDAN BERBEROĞLU
HAKAN ŞENVER
HALUK İNCE
HASAN KAMİL PALAZ
HÜSEYİN CAHİT ŞAHİN
HÜSEYİN DEMİR
HÜSEYİN DİNÇ

İBRAHİM OKTAY AKGÜN

İLKNUR AVŞAR

İSMAİL SIRAKAYA

İSMAİL TAŞDEMİR

KORAY KAVAK

KÜBRA DAMLA DAĞLI

LEVENT ALTINTAŞ

LEVENT KOÇ

LEVENT ÖNSOY

MEDENİ BATUR

MEDİHA BAYAV

MEHMET ŞANTAŞ

MEHMET YILMAZ

MELDA YILDIZ

MELİKE ÖZLEM GÖDEK

MELİKE SEHER KATIRCI

MELTEM OKUR AYVALI

MERVE BADEM

MERVE OĞUZ

MİNE ARIK

MUHARREM DEMİR

MURAT AKGÜL

MURAT BOYACIOĞLU

MURAT BURNAZ

MURAT CAN

MURAT DÖNMEZ

MURAT KIZIL

MURAT SARI

MURAT SIKI

MURAT ÜNAL

MUSTAFA ÇAĞRI ŞAFAK

MUSTAFA DİRİCAN

MUSTAFA DOĞAN

MUSTAFA DORUK

MUSTAFA GÖKHAN GÜRSOY

MUSTAFA YALÇINKAYA

MÜCAHİT KONUK

NAİM BACI

NALAN ÇEKER

NAZİRE NAZLI

NESİME SEMA UZUN

NEVAY BİNGÖL AYGÜR

NUR ACAR ÇAKIR

NURAY BAŞARAN COŞKUN

NURSEL YURTCU

OĞUZ UZUN

ONUR VEYİL

OSMAN KIZILIRMAK

ÖMER CİHAN CAYMAZ

ÖMER ŞİRİNOĞLU

ÖZGÜR KIVANÇ

ÖZKAN DELİBAŞ

ÖZKAN DÜZGÜN

ÖZKAN KESER

ÖZLEM KEREM

RAMAZAN BAŞATA

RAMAZAN DEDE

SAİT KULU

SEBAHAT TÜRKAN DOĞAN

SEDA KORKMAZ

SELAMİ ARSLAN

SEMRA AKTAŞ

SEMRA KARATAŞ

SERAP USLU

SERDAR DÖNER

SERKAN DOĞAN

SERKAN KAYAARSLAN

SERKAN KOÇ

SERPİL KÖSEM DÜLGER

SEVDA GÖKPİRAR

SEVGİ SEVİM

SEYİT MEHMET ATAK

SİBEL ÇATAL

SONER KAFALI

SULTAN ÖZCAN

ŞAHİN YİĞİT

ŞENOL ÇELİK

ŞERİFE GÜLBEN TARHAN

TUNCER BÜYÜK

TURGUT ASLANKAN

TÜLİN AKTAŞ

TÜLİN BAYRAM KADEROĞLU

UĞRAŞ KARACA

UĞUR YASİN YILMAZ

UMUT SELVİ

ÜMİT DURMAZ

ÜMÜDE AYSU DİKMECİ

VEDAT GÜLER

VİLDAN ERCAN

YAHYA KARABACAK

YASİN YILMAZ

YELİZ DURMUŞ

YETER ÖZCAN

YILMAZ CEYLAN

YUNUS MEŞKUL



KAMU VE ÖZEL KESİMDE ÇALIŞAN MESLEKTAŞLARIMIZ İLE KAHVALTI

Odamızın Kamu ve Özel Kesimde Çalışanlar Komisyonu tarafından 15 Nisan Pazar günü Atlı Spor Kulübü'nde düzenlenen, kamu ve özel kesimde çalışan meslektaşlarımız ile kahvaltı etkinliği, meslektaşlarımız ve stajyerlerimiz katılımı ile gerçekleştirildi.

Yönetim ve diğer kurul üyelerimizin yer aldığı etkinlikte, mesleki yoğunluğun yaşandığı nisan ayında, meslektaşlarımız aileleri ve çocukları ile çimlerin üzerinde yazıya merhaba diyerek keyifli saatler geçirdiler.

Komisyon başkanı Şükrü Özçetin; haziran ayı sonunda planlanan "Bağımlı Çalışan Meslektaşlar Çalıştayı" öncesi yapılan kahvaltı etkinliğine katılımları için meslektaşlara teşekkür ederek, meslektaşları, tüm sorunların tartışılıp, konuşulacağı ve "serbest kürsü" şeklinde yapılacak olan çalıştaya beklediklerini ifade etti.

Şükrü Özçetin ayrıca, komisyon olarak, çalışmalarındaki desteklerinden dolayı Oda Başkanı ve kurul üyelerine teşekkür ettiklerini belirtti.

Oda Başkanı Ali Şahin, tüm Türkiye çapında düşünülen çalıştayı bazı nedenler ile Ankara'da ASMMMO'da gerçekleştirileceğini belirterek, Komisyonun Türkiye'de 1-2 oda sonrası Ankara'da ilk defa "HİZMET AKDİ İLE BİR İŞVERENE BAĞLI OLARAK ÇALIŞAN SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER İÇİN 2017 YILI ÖNERİ ASGARİ ÜCRET TARİFESİ" hazırladığını



bu tarifenin Oda Web sayfasına konulduğunu, 2018 yılı içinde ücret tarifesinin güncellenmesini yapıldığını,

Ayrıca, yine Türkiye'de ilk defa Komisyonca hazırlanan " BİR İŞVERENE BAĞLI OLARAK ÇALIŞAN SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER İÇİN ÖRNEK İŞ SÖZLEŞMESİ" nin'de Oda web sayfasında yayınlanıp yer aldığını belirtti.

Başkan tarafından, çalışmalarından dolayı komisyona üyelerine teşekkür edilerek, komisyon başkanı Şükrü Özçetin'e plaket takdim edildi.



BAĞIMLI MESLEK MENSUPLARI ÇALIŞTAYI YAPILDI



ASMMMO Kamu ve Özel Kesimde Çalışanlar Komisyonu tarafından düzenlenen, Bağımlı Meslek Mensupları Çalıştay'ı, 30 Haziran 2018 tarihinde, ASMMMO Konferans salonunda gerçekleştirildi.

Kamu ve Özel Kesimde çalışan Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin katılımı ve ASMMMO Başkanı ile diğer kurul üyelerinin de ilgiyle takip ettikleri Çalıştay açılışını, Komisyon Başkanı Şükrü ÖZÇETİN yaparak, Komisyon olarak bugüne kadar yaptıkları faaliyetlerini anlatıp Çalıştay amacını ifade etti. Başından sonuna kadar Çalıştay'ı ilgiyle takip edip notlar alan Oda Başkanı Ali ŞAHİN, bugün Bağımlı Meslektaşlara ait tüm sorun ve konuları tartışıp masaya yatırarak, bunların takipçisi olacaklarını ifade ettiği Çalıştay'da tespit edilen sorunlar ve yapılması gerekenler;

1- Bir mesleğin ünvanında, “serbest doktor, serbest avukat vb. gibi, serbest muhasebeci mali müşavir de olamaz. Mesleğin ünvanın da “serbest” ifadesi olamaz. Ancak, meslek serbest olarak icra edilebilir.

Yine 3568 sayılı meslek yasasının, “Mesleğin Konusu” başlıklı Mesleğin konusu

Madde 2 – A) Muhasebecilik ve mali müşavirlik mesleğinin konusu:

“Yukarıda sayılan işleri; bir işyerine bağlı olmaksızın yapanlara serbest muhasebeci mali müşavir denir.” denilmektedir.

Bir işyerinde sayılan tüm bu işleri yapan 3568 sayılı

yasaya göre ruhsat Özel ve Kamu’da çalışan meslektaşlar tanım dışı kalmaktadır.

3568 sayılı meslek yasası acilen değişmeli, meslek ünvanının önündeki “serbest” ifadesi çıkarılmalı, serbest veya bir işyerinde çalışan tüm meslektaşları kapsayıcı tanıma kavuşturulmalıdır.

2- Bugün itibarıyla, SM+SMMM olarak toplam 105.685 meslek mensubunun % 47’si olan 49.489 kişi % 47’sini bağımlı meslek mensupları oluşturmaktadır. Ankara’da ise 12.707 meslek mensubunun % 56’sı olan 7.097 kişiyi oluşturmaktadır.

Ancak, TÜRMOB ve Odalardaki organlarda temsiliyet oranı “0” (sıfır) durumdadır.

Bağımlı meslek mensuplarının meslek örgütlerindeki temsiliyetinin sağlanması için meslek yasası ve alt mevzuatındaki yasaklayıcı hükümler kaldırılmalı, bağımlı meslek mensuplarının katılımları ile ilgili kota konmalıdır.

3- Acil olarak ve TÜRMOB’un ilk Genel Kurul’unda onaylanacak Yönetmelik ile TÜRMOB’da ve Odalar’da şubeleri olan, Haksız Rekabetle Mücadele, Etik Kurul vb.gibi Bağımlı Meslektaşları temsil edecek, onların sorunları ile ilgilenecek, hak ve çıkarlarını koruyacak Kurul oluşturulmalıdır.

4- Meslek mensuplarının sayısı 1990-1991 döneminde 27.115 iken bu sayı, 2004 yılı temmuz ayı sonu itibarıyla 64.153’e, 2013 yılı sonu itibarıyla 92.418’e, 30 Haziran 2018 itibarıyla ise 110.445’e ulaşmış bulunmaktadır.Oysa,

işyeri/mükellef oranı ise aynı hız ve oranda artmamaktadır. SMMM olabilme özel şartlarını belirleyen 3568 sayılı yasanın 5-a maddesi acilen değişmeli Mesleğe giriş özel şartları yeniden düzenlenmelidir.

5- Acilen ve kısa vadede 3568 sayılı meslek yasasının mesleğe girişte aradığı özel şartlar değiştirilmeli, 8 daldaki fakülteden giriş sadece ilgili 4 fakülte'ye indirilmeli, meslekle doğrudan ilgisi olmayan, hukuk, bankacılık, kamu yönetimi ve siyasal bilimler dallarındaki fakülteler ile diğer ilgisiz öğretim kurumlarından lisans seviyesinde mezun olup lisanüstü seviyesinden mezunlarının mesleğe girişi kaldırılmalıdır.

6- Orta vadede ise, mesleğe giriş sadece üniversiteler bünyesinde kurulacak muhasebecilik ve mali müşavirlik fakültelerinden olmalıdır.

Bununla birlikte, TÜRMOB bünyesinde muhasebe akademisi/enstitüsü kurularak, mutlaka Mesleğe Giriş Planlamasına gidilmelidir.

7- Staj ve stajdan sayılan hallerin yeniden düzenlenmeli, doğrudan ilgisi bulunmayan konulardaki çalışmalar (yetki sınavı ile de olsa) staj sürelerinden sayılmamalıdır.

Kamu'da çalışan meslektaşların, meslekleri ile ilgili olarak görev yaptıkları kadro/unvanlar ile ilgili olarak çalışma süreleri stajdan sayılan süreye dahil edilmelidir.

8- Özel sektörde çalışan meslek mensupları için geçerli olabilecek bir "Asgari Ücret Tarifesi" ile buna bağlı olarak da, bir işverene bağlı çalışan meslektaşlar için mesleki görev, yetki, sorumluluk tanımlı "Bir İşyerine Bağlı Çalışan/Meslek İcra Eden Meslek Mensupları için Tip İş Sözleşmesi" oluşturularak, ilk etapta TÜRMOB aracılığı bölgesel farklılıkları da içerecek şekilde tüm odalarda uygulama birliğine gidilmeli, bunun yasal zemini kavuşması sağlanmalıdır.

9- Odalar ve TÜRMOB, mesleğini sadece serbest ifa eden meslektaşların meslek örgütü olmaktan, faaliyet ve etkinlik ve mesleki politikalarını onlara yönelik oluşturmak-tan çıkartılarak, özel ve kamu'da çalışan meslektaşların

da örgütü olduğunu unutmadan, yönünü bunlara da dön-meli ve onlara yönelik etkinlik, eğitim vb. faaliyet ve mes-leki politikalarında %47 yi oluşturan 50 bin meslektaşı da dikkate almalıdır.

10-TÜRMOB ve Odalar, bağımlı çalışan meslektaşla-rın işyerlerinde uğradıkları haksızlık, mobbing (yıldıрма) vb. diğer yaşadıkları sorunlar, bunlar ile ilgili mücadelede, işyerlerindeki özlük haklarının korunması ve geliştirilmesi için öneriler, bu önerilerin Kamu/Özel kesim paydaşları/ kurumları nezdinde kurumsal ve merkezi işbirliği ve giri-şimlerde bulunmalıdır.

11- 1989 yılında çıkmış bulunan ve birçok anti demok-ratik ve vesayet hükümlerini barındıran, 5/4 YMM tahakkü-mü taşıyan, bağımlı meslektaşları yok sayan, yasaklar ile dolu 3568 sayılı meslek yasası günün şartları ve gelişen meslek düzeyi ile teknolojik boyutlara göre değişip tama-men yeniden düzenlenmelidir.

12-5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol, 657 sa-yılı Devlet Memurları Kanunu yapılarak Kamu'daki mes-lektaşlarında teknik hizmetler sınıfında mesleki kadroları ile istihdamları sağlanmalıdır.

13-Hizmet akdi ile bir işyerinde çalışan meslektaşların oda aidatları indirimli olmalıdır.

14-Meslektaşlar çalıştıkları şirketlerin bazı raporları (ihalelerdeki,mali yeterlilik ve rasyolara ait raporlar, ser-maye artışına yönelik raporlar vb.) düzenleme hakları sağlanmalıdır. YMM tam tasdik ve danışmanlık sözleşme-leri ile e-şifre verilmesi kaldırılarak, muhasebeyi sevk ve idare eden meslektaş şifresi ile tüm beyanname ve bildi-rimler verilmelidir.

15- Belirli ciro ve aktif büyüklüğündeki şirketlerde mu-hasebe ve mali işler yöneticilerinin mutlaka ruhsatlı mes-lek mensubu olması sağlanmalıdır.

Ankara, 30 Haziran 2018



30 AĞUSTOS ZAFER BAYRAMIMIZ KUTLU OLSUN



30 Ağustos Zafer Bayramı milletimizin azim ve kararlılığı ile Büyük Lider Mustafa Kemal Atatürk'ün önderliğinde tarihe düşülen zafer anıdır. Küresel emperyalizmin milletleri köleleştirmek istediği bu çağda bir milletin dünya egemenlerine attığı bir tokattır 30 Ağustos.

Anadolu'nun ebedi vatanımız olmasını sağlayan, Malazgirt Zaferi'nin kazanıldığı ve İstiklal Mücademizin önemli bir dönüm noktası büyük taarruzun zaferle sonuçlandığı Ağustos ayının son haftasını Zafer Haftası olarak büyük bir gururla kutlamaktayız. Atalarımız 1071'de Malazgirt'te adalet, merhamet ve barışın timsali olan bir medeniyetin temellerini atmıştır. 1.Dünya Savaşını kazanan o dönemin en güçlü devletlerine karşı destansı bir direnişin meyvesi olan son Devletimiz Türkiye Cumhuriyeti de Malazgirt'te atılan o sağlam temeller üzerine ku-

rulmuştur. Aziz milletimizin 1071'de başlattığı şanlı yürüyüşü büyük taarruzla güçlendirerek Cumhuriyetimizin kuruluşu ile taçlandırması "Ya İstiklal, Ya Ölüm" tercihi ile baş başa kalan bir milletin neleri başarabileceğinin, bağımsızlık ve onuru için neleri göze alabileceğinin tüm dünyaya ilanı olmuştur. Sultan Alparslan'ın "Şehit olursam üzerimdeki bu beyaz elbise kefenim olsun, zaferi kazanırsak istikbal bizimdir" sözleri ile Gazi Mustafa Kemal Atatürk'ün "Biz, bütün tarihimiz boyunca hürriyet ve istiklale timsal olmuş ve olmaya devam edecek bir Milletiz." sözlerindeki vurgu aynıdır.

Ülke olarak kutladığımız Zafer Haftası'nda Sultan Alparslan ve Gazi Mustafa Kemal Atatürk başta olmak üzere tüm şehitlerimizi saygı ve rahmetle anıyor, gazilerimizi minnetle yâd ediyoruz.

7144 SAYILI KANUN İLE GETİRİLEN GAYRİMENKULLERDE YENİDEN DEĞERLEME AVANTAJLARI KONULU SEMİNERİMİZ YAPILDI

Ankara SMMM Odası Konferans salonunda, Hacettepe Üniversitesi Öğretim Görevlisi YMM Alper Aslıhak tarafından "7144 Sayılı Kanun Kapsamında Taşınmazların Yeniden Değerlenmesi ve Avantajları" konulu bir seminer düzenlendi. Meslek mensuplarının yoğun katılım sergilediği seminere Oda Başkanımız Ali Şahin, Yönetim Kurulu, Disiplin Kurulu ve Denetleme Kurulu Üyeleri de katılım sergiledi.

FİRMALAR İÇİN ÖNEMLİ

Seminer öncesi bir konuşma yapan Oda Başkanımız Ali Şahin bu düzenlemenin bazı firmalar için önemli bir konu olduğu için bu konuyla ilgili bir eğitim çalışması yapmak ve bu firmalarla çalışan meslektaşlarını bilgilendirmek istediklerini vurguladı.

Meslektaşları için her türlü eğitimi düzenlemek istediklerini ifade eden Oda Başkanımız Ali Şahin aynı zamanda konuyla ilgili durumu uygun firmaların da bu düzenlemeden yararlanması gerektiğini söyledi.

VERGİSEL FAYDALARI VAR

Semineri düzenleyen Yeminli Mali Müşavir Hacettepe Üniversitesi Öğretim Görevlisi Alper Aslıhak bu düzenlemenin vergisel bazı faydalarının olduğunu ifade ederek şunları söyledi: Şirketlerin ya da gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin bilançolarının gerçeğe uygun görünmesi için yapılan bir düzenleme.



ANKARA VERGİ DAİRESİ BAŞKANI İLHAN KARAYILAN'IN ODAMIZI ZİYARETİ



Ankara Vergi Dairesi Başkanı Sayın İlhan Karayılan, Yüksek Duman (Gelir kanunları KDV ve ÖTV Grup Müdürü), Ersin Eroğlu (Gelir Kanunları Tahsilat Grup Müdürü) ve Duygu Sezgin Turan (İhbar ve Şikayetleri Değerlendirme Müdürü) ile birlikte odamızı ziyaret ettiler.

Sayın İlhan Karayılan, 7143 sayılı Vergi Ve Diğer Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile

Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanun ile ilgili Ankara merkez ve ilçelerinde yaptığımız bilgilendirme ve



eğitimlerden dolayı odamıza teşekkür etti.

Oda Başkanımız Ali Şahin ; 7143 sayılı Vergi Ve Diğer Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile

Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanun ile ilgili yaşanan olumsuzluklar ve aksaklıklara yönelik düşüncelerini dile getirirken; her iki başkan bundan sonra ki uygulamalar ve gelişmelerle ilgili birlikte hareket edilmesi gerektiği konusunda ortak görüşlerini dile getirdiler.

ASIM BEZİRCİ ŞİİR YARIŞMASI ÖDÜL TÖRENİ



ASIM BEZİRCİ UNUTULMADI

Ankara Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavirler Odası(ASMMMO) tarafından düzenlenen Asım Bezirci Şiir Yarışması sonuçları Sivas Katliamının yıldönümünde açıklandı.

ASMMMO Konferans Salonu'nda gerçekleştirilen etkinlikte Sivas Katliamında hayatını kaybeden Edebiyatçı Asım Bezirci ve hayatı hakkında bilgi veren ASM-MMO Başkanı Ali Şahin,

“Asım Bezirci

1927 Erzincan doğumludur. Babası Hamdi Bezirci, okumayı halk dershanesinde öğrenmiş, Kurtuluş savaşında savaşmış, yaralanmış, esir düşmüş, istiklal maddesi sahibi bir demir yolu işçisidir. Asım Bezirci, ortaokul ve liseyi parasız yatılı olarak Erzurum Lisesinde okur, lise son sınıftaki sınıf arkadaşı Ünlü Eleştirmen-Yazar Fethi Naci'dir. Üniversite okumak için İstanbul'a birlikte geldiklerinde ikisi de edebiyat tutkunudur, çok parlak öğrencilerdir, istedikleri fakülteyi seçebilecekken Asım Bezirci, Edebiyat Fakültesini, Fethi Naci ise İktisat Fakültesini seçer. Asım Bezirci arkadaşına kızgınlıkla, “Edebiyata sırt çevirdin, sen bir hainsin” derken, Fethi Naci ona gülerek “Edebiyatı seçtin, sen de aç kalacaksın” der.

Asım Bezirci, nesnel-gerçekçi eleştirinin öncü yazarıdır. Tartışmasız kabul edilmiştir ki; Asım Bezirci yazmışsa doğrudur, güvenilirdir, eksiksizdir. Asım Bezirci, edebiyat çalışmalarında kılı kırk yaran bir titizliğin ve dürüstlüğün simgesidir ve Asım Bezirci bütün bu çalışmalarında yapıcı bir anlayışla çalışmıştır.

Asım Bezirci, yaşamını özel bir şirkette muhasebecilik-denetçilik yaparak kazan-

mış, düşüncesini çok açık ortaya koymuş yazarlardandır. Eserlerinden birinin adı, Bilimden Yana Sosyalizme Doğru'dur. 1950 yılından itibaren, yazdıklarından, çalışmalarından dolayı kaç kez yargılanmış, iki yılını cezaevinde geçirmiş ancak tüm yargılamalarından suçsuz bulunmuştur. 6-7 Eylül olayları, Barış Derneği davası, Türkiye Yazarlar Sendikası davaları bu yargılamalarından bazılarıdır.

Asım Bezirci, Sivas'ta arkadaşlarıyla yakılarak katledildiği son güne kadar, eşitlik, özgürlük, demokrasi mücadelesinin sarsılmaz bir mücadelecisi ve örgütçüsü olmuştur. İnsanların barış içinde tam bir hak eşitliği içinde yaşadığı bir dünya özlemini hem yaşamında hem de eserlerinde ortaya koydu. Edebiyatımıza kazandırdığı eserleri ve mücadelecisi yılmaz kişiliğiyle hep yaşayacaktır.

Asım Bezirci'nde yakılarak katledildiği 2 Temmuz benzeri bir olay Almanya'da gerçekleşmiştir. Almanya'nın Solingen şehrinde, Türk kökenli bir ailesinin evi neonaziler tarafından kundaklanması sonucu aileden beş kişi yakılarak katledilmiştir. Bu katliamdan sonra Alman hükümeti alman aydınları, Alman vatandaşları yakılan evi müze haline getirdi. Üzerine de ey Alman halkı insanlığa yaşattığın utancı hatırla anlamına gelen bir tabela asıldı.

Cenaze töreninde Almanya'nın Solcuları bu insanlar Türk olduğu için katledildiyse hepimiz Türküz hepimiz yabancıyız diyerek dünya literatürüne yeni bir slogan kazandırmıştır. Her türlü ötekileştirmeyi ve insan katliamını bir kez daha lanetliyorum.

Ölen Türklerin anavatanında ki bir kentte ise 35 insanın diri diri yakıldığı otelin altında kebabçı dükkanı açıldı. AKP'nin eski Kültür Bakanı Erkan Mumcu Kültür bakanıyken Madımak Oteli altında Kebabçı dükkanı olarak kullanılıyor Madımak Oteli utanç müzesi olsun buraya anıt dikelim dendiğinde kendisi bu tür olaylar-



dan ötürü anıt dikersek memlekette anıt dikilmedik yer kalmaz dediği söylenmiştir.

Sivas Katliamında hayatını kaybeden Yazar Asım Bezirci adına düzenlenen şiir yarışmasında muhasebeci ve mali müşavirlerin yazdığı 37 şiir değerlendirildi.

Asım Bezirci Şiir Yarışmasını Antep Ağıdı adlı şiiri

Mustafa Demircioğlu kazanırken Yunus Doğru, Beyaz Yelkenli adlı şiiri ile ikinci oldu. Nuray Tunç ise Gaspar-yan Sonatı isimli şiiri ile üçüncü oldu. Yarışmada dereceye giren şiirleri sırası ile bültenimizde yayınlayacağız. İlk üç dereceye giren şiirleri aşağıda okuyabilirsiniz.



Mustafa DEMİRCİOĞLU
Yeminli Mali Müşavir
İstanbul YMM Odası

BİRİNCİLİK ÖDÜLÜ

ANTEP AĞIDI

I
Sokaklarında dolaşan âşıkları yoksa bir şehrin
Evlerin boğulan renklerinden anlarsınız hemen
Borç batağındaki biri gibi tefecilerin sıkıştırdığı
Mutsuz, bıkkın ve endişeli bir ifadeyle yüzünde

Soğuk bir griyle karşılayan girişinde seni daha
Aşk girmemiş, briketleri sayılan evlerin duvarları
Hani uzaktan bir ölüm haberi alır da ağlayamazsın
Bir durgunluk çöker üstüne anıları gelir de aklına:

İnsan değiştirmek istiyor o zaman uğursuz talihini
Eğer sevinç duymadan uyanıyorsa sabah erkenden
Hele ki yürek boğumlarında demlenmiş Barakları
Alleben'i, reyhanlı balkonu, sahreleri kayıpsa

II
Şalvarlı ve sakallı, kinli atan adımlar şimdi
Küçük ayaklı kadınları yerine sokaklarında
Hanları hamamları mezarlara benzeyen artık
Düğünlerde cesetleri sayılan takıları yerine

Bir cansız şehir sanki yerde kıpırtısız yatan
İncecik bir gözyaşı gibi akan sessiz sedasız
Desibelleri canından bezdiren bir zamanlar
Unutuşun paletleri altında şimdi yamyassı

Yalancı bir rahatlıkla geçebildiğin önünden
Üzüntüsüyle, harabeye dönmüş hatıraların
Bir morg gezisine çeviren içini caddelerinde
Gövdesiz gölgeleriyle kol kola yürüdüğü

Ellerim kıskanırdı ağzından öpseydim onu
Boğazına ateş düğümlenen çocukluğumda
İstismar edilen bir kız şimdi içine kapanmış
Karışan yüreğinin kanı kırmızı toprağına

Say ki merdiveninden yuvarlandıkça ruhum
 Geriye doğru bir zamanın her basamağında
 -Görerek unutulup gitmişlerin gitmediklerini
 hiçbir yere.- En ince teline kadar kırıla kırıla:
 Bir cinayet sohbetine durmuş sandım ağaçları
 Cesetleri yarışan soluk benizli yapraklarıyla
 Tiftik tiftik atılmış bir gökyüzünün altında
 Hayalet gövdeleri çürümüş yosuna benzeyen

III

Kendime yol açıyordum yarasalar içinden
 Yankısı duvarlardan seken bir mağarada
 Ayaklarıma sürülmüş uçurumları düşünüp
 Ve gençliğimi, gülüşleri donup camlaşmış

Harap ve sefil yıllarımı bu şehirdeki
 Parasız, imkânları kısıtlı, ruhu zincirli
 Açlık ve soğğun birleşme saatlerini
 Yaşlı bir çocuk olduğumu o zamanlar

Yine de milyon gözle baktığımı ona doğru
 Kendimi yoksul görmediğimi asla yanında
 Erimek istediğimi fosforlu bakışlarında
 Komşu kızı Fahriyenin geceyi aydınlatan

Suburcu'nda sarhoşluk ettiğimi yüksek sesle
 Sevdalı Yeşilsu'yunda gün ağarana kadar
 Görünmez yağmurlarında ağlayarak bir vakit
 Yeniden sevdiğimi dokuz yüz yetmiş iki yılında

Taşları eriten sıcakını bile sevdim bu şehrin
 Soğğunu sonra sıfırın altında kalbine vuran
 Sarılma arzusuyla dolduran tüm benliğini
 Anlatamadığım ve sustuğum acılarını içine

Burada aldım ilk vizesini erkeklığe geçişin
 Alçıdan dudaklarından genel bir kadının
 Yine burada soğutabilmeyi öfkenin acısını
 Öğrendim, çaresizliği sabırla öğütmesini

Şimdi silkelesem bu yaşımda da hayatımı
 Bu şehre dairdir dökülecek tüm parçaları
 Dudağa değen soğuk sudan tatlı gelen
 Acı yoldaşlığında bu karanlık günlerin



Yunus DOĞRU
Yeminli Mali Müşavir
İstanbul YMM Odası

İKİNCİLİK ÖDÜLÜ

BEYAZ YELKENLİ

Bir yelkenli demir almıştı
bilmem hangi Liman'dan
Vira, yelkenler fora
Yelkenler kar beyazı
Vay anasını rüzgarın işi iş diyordun
Biraz buruk, biraz hüzün ve oldukça yorgun
deniz mavisi yudumluyordun.

Sandalım su aldı,
biraz karadayım
Yine eski fener koyundayım
Bekir'in yerinde
Bekir be, bizim Bekir
Kaytan bıyıklı bekir
Kıbrıs harbinde topuğundan yaralı
Akran değiliz bilirsin yaşlarımız 15 yıl aralı

Hadi uzatma bekletme gel
Uzakta yine gemiler yol alıyor aheste
Gözüm yol, sohbetim seni çeker
Mevzular birikti deste deste
Serelim Bekir in sofrasına
Uzasın ta Deniz'in ortasına

Bacası dumanlı gemiler geçiyor uzaktan
Bilirim işim olmaz diyorsun
Gel yine yudum yudum deniz mavisi içelim
Lafı lafa ekleyelim
Biz yine Sabırla sadakatla beyaz yelkenliyi bekleyelim.



Nuray TUNÇ
Serbest Muhasebeci Mali Müşavir

ÜÇÜNCÜLÜK ÖDÜLÜ

GASPARYAN SONATI

Acele etmeden dokunur zaman
Dokunur anılar ipliğiyle
Üç şehir ötede Yona
Bekler dünyanın sesiyle!

Şarap rengi göğsü sıcacık
Avuçlarında sakladığı hayalleriyle
Kim bilir hangi pusuyla yorgun
Göz kapaklarının terk ettiği şehirde..

Acele etmeden dokunur zaman
Dokunur anılar ipliğiyle
Üç şehir ötede Yona
Bekler dünyanın sesiyle!
Nuray Tunç 18.03.2018



EKONOMİ

Mustafa SÖNMEZ - İktisatçı / Yazar

KUR FIRTINASI VE FİRMALARA CAN SİMİDİ

24 Haziran seçimlerinden çıkan sonucun iç ve dış ekonomik aktörlere güven vermemesine ek olarak ABD ile yaşanan gerilim, kırılğan göstergeleri iyice kötüleştirdi. Türk Lirasına olan güvenin hızla erimesi, buna karşılık Merkez Bankası'nın pasif kalması ve yükselen belirsizlikler, oldukça tahripkar kur artışlarına yol açtı. Özellikle Ağustos ayındaki büyük kayıplarla doların fiyatı yılbaşından 10 Ağustos'a yüzde 70 1 ay öncesine göre yüzde 37, son haftada yüzde 27, Kara Cuma öncesi güne göre de yüzde 12 arttı.

Dövizdeki artışı kısmen dengelemek için artırılmış ama yetersiz de kalsa TL faiz oranları, reel sektörü mendeneye sıkıştırdı ve reel sektör, büyük bilanço sarsıntıları yaşadı. Döviz açığı olan firmaların kur zararları firma dengelerini alt üst ederken, bankalar kredi dönüşlerinde büyük sorunlar yaşıyorlar. Bu durum, daha da içinden çıkılmaz bir hale doğru hızla yol alırken kanamanın nasıl durdurulacağı bilinmiyor; hazırlandığı söylenen Orta Vadeli Program'ın ve ABD ile süren gerilimi yumuşatmanın, yaratılamayan güveni biraz olsun yaratmasından medet umuluyor.

Yüksek kur-yüksek faiz mensesine sıkışan firmalar, bankacılık sistemini de tehdit ediyor. Bu firmalar için 2001 krizinde uygulanan türde "İstanbul yaklaşımı" adlı "can kurtarma operasyonu" yeniden dillendirilmeye başlandı.

Bir kısım firmaları ve bankaları su üstünde tutmak için tasarlanan yaklaşımın başarılı olup olmayacağı bir yana, Hazine'ye, oradan da halka ağır maliyetler yükleyeceği, şimdiden görülebiliyor.

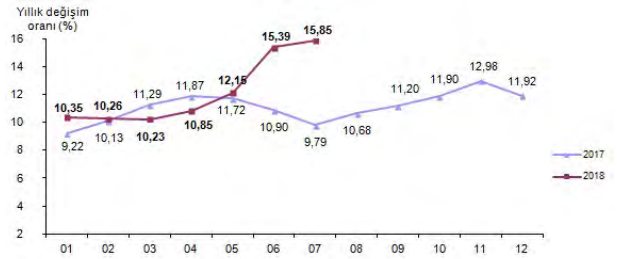
Yakın vadenin gündemine sanayi ve öteki reel kesim firmalarının ağır kur artışları ve TL faiz yükünden derin bir krize girmeleri, bu yıpratıcı dalgalarla baş etme çabaları ve bunun bir parçası olarak da bankalarla, devletle yaşayacakları, can simidi kapma mücadeleleri damgasını vuracağı benzer.

Enflasyonda tırmanışa devam

Tüketici enflasyonu Temmuz ayı itibarıyla yıllık yüzde 16'ya yaklaştı. Mevsimsellikten arındırılmış verilerle çekirdek enflasyon göstergelerinin üç aylık ortalamaları ince-

lendiğinde, enflasyonun ana eğiliminin yüksek seviyesini koruduğu gözleniyor.

Tüketici fiyat endeksi, Temmuz 2018 [2003=100]



Tüketici enflasyonunda en ağır kalemi, gıda oluşturuyor. Yaklaşık 16 puanlık yıllık enflasyonun 4,4'ü gıdaya ait.

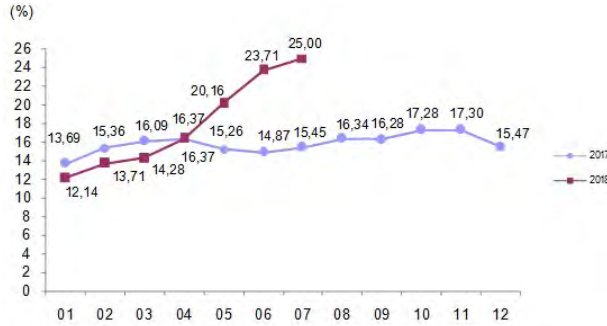
Gıda ve alkolsüz içecekler yıllık enflasyonu Temmuz ayında 0,51 puan artarak yüzde 19,4 olarak gerçekleşti. Yıllık enflasyon işlenmemiş gıdada yükselirken, işlenmiş gıdada nispeten yatay seyretti. Bu dönemde mevsimsellikten arındırılmış verilerle yatay bir seyir izleyen işlenmemiş gıda fiyatlarında kayda değer bir düzeltme gözlenmedi. İşlenmemiş gıda grubunda yıllık enflasyon yüzde 24,4'e ulaştı.

Gıdadan sonra, yıllık birikimli enflasyonda ikinci sıra ulaştırma sektörünün. Birikimli tüketici enflasyonunu dördüncü bir ağırlığı ulaştırma alt dalıyla ilgili. Yıllık enflasyonunu yüzde 24'ü geçtiği bu dalda, özellikle kamu ulaştırması ve taksi-servis ücretlerinin zam beklentisi önümüzdeki aylara kalmış görünüyor.

Dayanıklı mal ve diğer temel mallar grubunda birikimli döviz kuru etkilerine bağlı olarak genele yayılan yüksek fiyat artışları devam ediyor. Bu doğrultuda, dayanıklı tüketim mallarında mobilya, otomobil ve beyaz eşya grupları öne çıktı. Sonuç olarak, Türk lirasındaki birikimli değer kaybı, ithal içeriği yüksek olan temel mallar grubu enflasyonunu olumsuz etkilemeye devam ediyor.

Sanayicinin fiyat artışlarını yansıtan Yurt İçi Üretici Fiyat artışı Yİ-ÜFE'nin temmuz itibarıyla, yıllık yüzde 25'i buldu.

Yurt içi üretici fiyat endeksi, bir önceki yılın aynı ayına göre değişim oranı, Temmuz 2018 [2003=100]



Kaynak:TÜİK

Dövizde tırmanışı frenleyecek bir başarı sağlanamadığı için artan maliyetler önümüzdeki aylarda da fiyatları yukarı çekecek ve ağırlıklı bu etkiyle yıllık enflasyon rahatlıkla yüzde 20'yi bulacak. Böyle bir enflasyonun yükselen ülkeler arasında bir tek Arjantin'de olduğu, onun da çareyi IMF ile stand-by anlaşması yapmada aradığı biliniyor.

Enflasyonun yüksek seyri, birikimlerini korumak isteyen mevduat sahibinden, varlık değerlerini korumak kaygısındaki girişimciye kadar herkesi güvenli bir limana, dövize, dolara, avroya yöneltiyor. Çünkü TL'ye verilen faizler enflasyonla baş edemiyor. TL faizlerinin yakın zamanda bir ayda beş puana yakın artırılmasına rağmen TL faizi, birikimleri, varlıkları enflasyona karşı koruyamıyor.

Yüksek enflasyon özellikle dış yatırımcılar açısından risk ve bilinmezlik demek. Onlar da bunu görerek Türkiye borsasına gelmiyor, mevcut yatırımlarını da en az zarara uğrayacak şekilde dışarı çıkarmaya çalışıyorlar. Yıllığı 58 milyar dolara ulaşan cari açığın finansmanında dış kaynak bulunamıyor. Açıklanan cari açık bilançoları, dışarıdan hiç kaynak girmediğini ve açığın rezervler ile kaynağı belirsiz kaynaklardan karşılandığını ortaya koyuyor. Yerli cephane de hızla tükeniyor.

Yüksek enflasyon beraberindeki tüm parametrelerde tahribatı artırıyor. Belirsizlik yatırımdan caydırıyor, enflasyon reel gelirleri düşürüyor, iç tüketimi sınırlıyor, iç pazara dönük büyüme gerileyen taleple beraber hızla yavaşlıyor. Özellikle üçüncü çeyrekte itibaren önce büyümede durgunluk, sonra hızla küçülme bekleniyor.

Ekonomik sıkışma ve ABD Gerilimi

Ekonomik parametrelerinde, başta enflasyon olmak üzere, büyük bir sıkışma yaşayan AKP rejiminin bunalımına bir de ABD ile yaşanan yüksek geriliminin yükü eklendi.

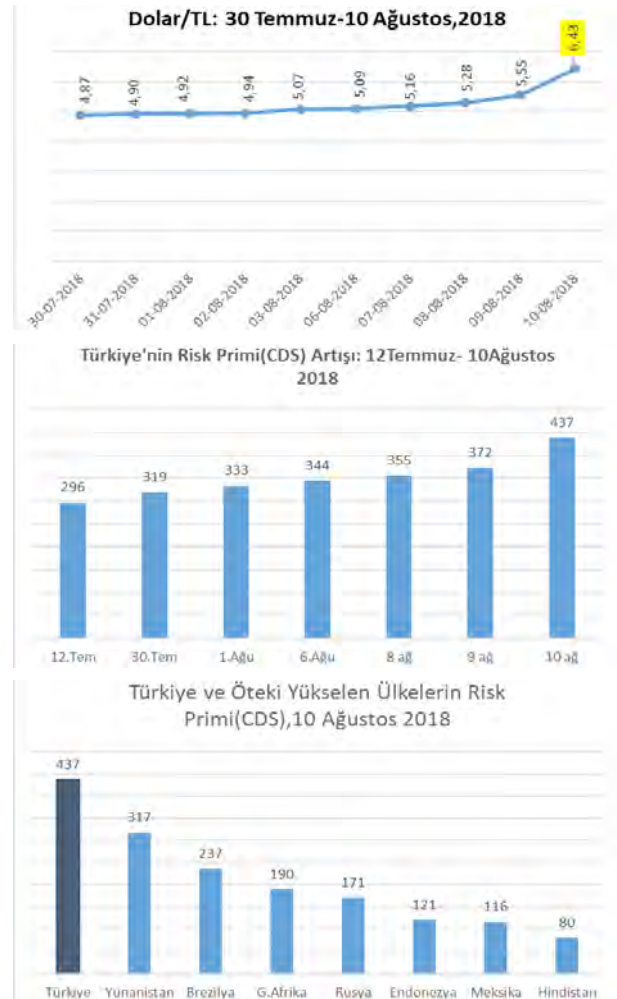
Amerika Birleşik Devletleri Başkan Yardımcısı Mike Pence Washington'daki Uluslararası Din Özgürlüğü Konferansı'nda yaptığı açıklamada tutukluluğu ev hapsine çevrilen Papaz Andrew Brunson'un derhal serbest bırakılmaması halinde Türkiye'ye ciddi yaptırımlar uygulayacaklarını söylemişti.

Konferanstaki sözlerini Twitter üzerinden attığı mesajlarla da tekrar eden Pence, "ABD Başkanı adına Cumhurbaşkanı Erdoğan ve Türk hükümetine bir mesajım var: Pastör Brunson'u şimdi serbest bırakın ya da sonuçlarıyla yüzleşmeye hazırlıklı olun" ifadesini kullanmıştı.

Gerilim Türkiye'nin risk priminin yükselmesinde etkili olurken "yaptırım" adı altında neler gelebileceği düşünülmeğe başlandı ve 1 Ağustos akşamı adalet ve içişleri bakanlarına yaptırım kararı geldi.

ABD geriliminin karşılıklı restleşmelerle yarattığı tahribat ekonominin ateşinin yükselmesine yol açarken derin kırıma 10 Ağustos Kara Cuma'da yaşandı ve dolar 1 günde yüzde 12 artarak 6.40 TL bandına yaklaştı.

Yaşanan olumsuzluklar, ülkelerin risk derecesini ölçen CDS'lere yani risk primine de yansıyor. Türkiye'nin yeni kabine kurulurken 300'ün altında seyreden risk primi, 16 Temmuz Pazartesi 328'i görerek rekor kırdı. Türkiye bundan önce eylül 2015'te 315 ile tavan riski görmüştü. Ulaşılan risk katsayısı komşu Yunanistan'ın 317 olan risk primini bile geçmiş durumda, en yakındaki Brezilya'nın 240 dolayında olan risk priminin ise yüzde 35 üstünde.



Kaynak: Bloomberg, Reuters

17 Temmuz'da Merkez Bankası tarafından açıklanan Türkiye'nin dış borç geri ödeme yükümlülüğü verileri, önü-

müzdeki 12 ayda çevrilmesi gereken dış borç tutarının yaklaşık 181 milyar olduğunu gösteriyor. 50 milyar dolar dolayındaki cari açık ile birlikte bulunması gereken 12 aylık dış finansman ise 230 milyar doları aşmış durumda.

Durum, cari açığa eşlik eden kamu açığında da parlak değil. Merkezi bütçenin Haziran sonu açığı yaklaşık 47 milyar TL'yi buldu. 2017'nin aynı döneminde bu açık 25 milyar TL idi.

Bu da öncelikle dolar fiyatının tırmanmasına neden oluyor. Ne var ki dövizdeki tırmanış karşısında TL faizinin artırılmaması firmaları döviz ile faiz arasında sıkıştırıyor. Hem kredi borçlusu firmalar hem de kredisini geri toplama da zorlanan banka sistemi ciddi basınç altında.

Cari açık sorunu

Haziran ayı cari açık verileri, büyümenin yavaşlaması, altın ithalatının azalması ve turizm döviz girişlerinin artmaya başlaması sonucu görece daraldı ve yaklaşık 3 milyar dolar olarak gerçekleşti. Bu görece daralmaya karşın, yıllık 57,4 milyar doların üstünde ve milli gelirin yüzde 7'sinden fazla, dolayısıyla önemli bir kırılma noktası olmayı koruyor.

Bir yıl içinde yenilenmesi gereken dış finansman tutarı 230 milyar dolar dolayında olan Türkiye açısından dış finansman bulmak giderek zorlaşacak.

Cari açık yıllık olarak 57,4 milyar dolara yükseldi. Bura-daki son bir yıllık artış 23 milyar dolar. Artışın önemli kısmı enerji fiyatlarının artışından ve altın ithalatının artmasından kaynaklandı. Ama ara malı ithalatı da arttığı için cari açıda yeni bir tırmanış başladı.

2018'in ilk 6 ayında 31,2 milyar doları aşan cari açık, geçen yılın aynı dönemini 10 milyar dolar , yüzde 47,6 aşmış durumda.

6 aylık Cari açık ve Finansmanı, Milyon \$			
	2017 Ocak-Haziran	2018 Haziran	2018 Ocak-Haziran
CARİ İŞLEMLER AÇIĞI	-21.298	-2.973	-31.247
Portföy Yatırımları	-17.467	883	-79
Diğer Yatırımlar	-3.726	4.534	-12.194
Sermaye girişi	-24.560	4.466	-15.135
Rezerv Varlıklar	-2.400	-6.988	-7.759
NET HATA VE NOKSAN	-5.663	455	8.322

Kaynak:TCMB

Bu hızlı tırmanışın yanında , açığın finansmanı da denizin kurumakta olduğunu gösteriyor. Doğrudan yabancı yatırım, daha çok emlak satışlarından ve sınırlı miktarda kalırken sıcak para girişinin radikal bicinge 17,5 milyar dolar girişten 800 milyon dolar çıkışa kadar gerilediği görülüyor. Cari açığın finansmanında yeni kredi girişinden çok, bankaların dışarıdaki mevduatı içeri çektikleri ve 4

milyar dolara yakın kaynağı belirsiz fon girişi ile açığın finanse edilmeye çalışıldığı görülmektedir. Ayrıca ilk 6 ayda rezervlerden de 8 milyar dolara yakın kullanım görülmektedir.

Analiz Nisan-Haziran, yani döviz kurunun tırmanışının hızlandığı 3 ay için yapıldığında ise şu sonuçlara varılmaktadır: Bu 3 ayda cari açık 14.9 milyar dolara yaklaşarak 2017'nin aynı dönemini 9,2 milyar dolar geçmiş bulunuyor. Bu 3 ayda sermaye girişi 3 milyar dolara kadar inmiş bulunuyor ve aradaki 11 milyar doların da rezervler ve "kaynağı belirsiz kaynaklardan" karşılandığı anlaşıyor.

2018 Nisan-Haziran Dönemi Cari Açık ve Finansmanı, Milyon \$				
	2018 Nisan	2018 Mayıs	2018 Haziran	3 ay
CARİ İŞLEMLER AÇIĞI	-5.688	-6.193	-2.973	-14.854
Doğrudan Yatırımlar	-594	-265	-951	-1.810
Portföy Yatırımları	481	1.097	883	2.461
Diğer Yatırımlar	-7.853	-357	4.534	-3.676
Sermaye Girişi	-7.966	475	4.466	-3.025
Rezerv Varlıklar	2.761	-2.823	-6.988	-7.050
NET HATA VE NOKSAN	487	3.835	455	4.777

Bütün bunlar, cari açığı dış kaynakla finanse etmenin güçleştiğini , rezerv ve kaynağı belirsiz fonların da çok zorlandığını, Türkiye'nin kaynak bulma sorunun önümüzdeki günlerde daha da artacağını göstermektedir.

Haziran'dan itibaren büyüme ile birlikte tempo düşüşüne geçse de cari açık, aynı zamanda dış kaynak ihtiyacını artırıyor. Türkiye'nin kredi notunu negatif etkiliyor .

Yükselen cari açığı, yükselen kurlar izliyor. Yükselen kurların iki büyük tahribatı var. Biri 217 milyar dolarlık döviz borçlusu şirketlerin bilançolarını bozuyor ve borç geri ödemelerini artırıyor. Sadece Şubat-10 Ağustos döneminde dolar kurunun 3.70'den 6.45 TL'ye çıkması ile, net döviz açığı olan firmaların kur yükü ya da zararı 600 milyar TL'yi bulmuş görünüyor. Şirketlerin döviz ihtiyacının artması finansal piyasalarda büyük stres yaratıyor. Bazı şirketlerin batabileceği ihtimali tüm banka alacaklarının sorgulanmasına ve kredi notlarının düşürülmesine gerekece oluşturuyor.

Döviz kurundaki hızlı artışın ikinci büyük olumsuz etkisi, ithalatın ekonomi içindeki büyüklüğünden dolayı genel fiyat düzeyini artırmada ortaya çıkıyor. Kur ne kadar artarsa, enflasyon o kadar yükseliyor. Çünkü ithal edilen ara malı ve enerji ürünleri, tüm üretilen mal ve hizmetlerin içine giriyor. Hatta tarım sektöründe daha fazla belirleyici durumda.

Can simidi telaşı

Tüketici enflasyonu yüzde 16'yı bulan ve yüzde 20'ye doğru seyreden Türkiye ekonomisinde Türk lirası istikrarlı bir şekilde kan kaybediyor ve TL, dolar karşısında eriyor.

Bütün bunlara Temmuz ayı sonlarında ABD ile yaşadığı gerilim eklenince, Türkiye'nin risk primi rekorlar kırdı, Yunanistan'inkini bile 200 baz puan geride bıraktı.

Türkiye'ye ABD yaptırımı, var olan kırılmalılığı sadece artırdı. Dolar kuru gerilimin arttığı 26 Temmuz'da 4.77'den tırmanışa geçti ve 13 Ağustos'ta 7.21'e kadar çıktı, sonra indi. Bu büyük dalgalanma karşısında Merkez Bankası(TCMB) ve Bankacılık Denetleme Kurulu, öncülüğünde alınan likidite önlemleri, yapılan açıklamalar, biraz olsun işe yaradı; 14-16 ağustos arasında dolar, hızlı bir düşüş eğilimine girdi ve 5.75'i gördü. Yine de 16 Ağustos itibariyle dolar 26 Temmuz'a göre yüzde 19,5 kaydetmiş oldu. Tam, görece gerileme sağlandı derken, bu kez 17 Ağustos sabahı başka bir iç sarsıntı ile dolar fiyatında tırmanış yeniden başladı.

Sarsıntıyı yaratan, Berat Albayrak'ın Hazine ve Maliye Bakanı'nın zordaki firmalar ile bankalar arasında, firmalar lehine, bankaları ürküten bir niyet beyanıydı. Yeni bir dolar fiyatı artışına yol açan gelişmeler şöyle seyretti: Banka kredileri ile ilgili yeni "Aksiyon planı" açıklayan Hazine ve Maliye Bakanlığı, 17 Ağustos sabah saatlerinde Türkiye Bankalar Birliği (TBB) ile reel sektörün banka kredileri kapsamında bir dizi rahatlatıcı tedbir belirlediklerini duyurdu. Denildi ki, "8 Ağustos 2018'den itibaren yaşanan ekonomik ortam nedeni ile oluşan kredi gecikmeleri, karşılıksız çek ve protesto edilen senetler Risk Merkezi'ne mücbir sebep koduyla bildirilebilecek."

Ancak piyasadan ve banka çevrelerinden kısık sesle de olsa gelen eleştirilerle bu "emrivaki"nin dolar fiyatını 6.40'lara kadar tırmandıran sonuçları görülünce, Bakanlık çark etti. Tedbirlerin TBB'nin "tavsiyesi" olduğu, Bakanlığın aldığı karar olmadığı ifade edildi. Bu, gerçekte bir 'geri adım'dı, ama niyet beyan edilmişti artık.

Borçlu firmaları kollayan, bankalara daha çok "anlayış dikte eden" bu niyet konusunda İstanbul Ticaret Odası(İTO) memnuniyetini açıklamakta gecikmedi. Düzenleme ile reel sektörün üç kritik talebinin karşılık bulduğunu belirten İTO Başkanı Avdagiç, şöyle sıraladı, "Birincisi piyasadaki likiditenin daralması engellendi. Reel sektörün yeni kredilere erişim imkanı korundu. İkincisi, ilave teminat baskısı ortadan kalktı. Üçüncü olarak da kredi geri çağırma gibi hadiselerin önüne geçildi. Dolayısıyla bakanlık aldığı kararla, finans sektörüne, reel sektörün yanında olduğunu gösterdi."

Reel sektör adına İTO Başkanı, "finans sektörüne" karşı "kalkan" olunduğunu ifade ederken, bankaların başına gelebilecekleri, Koç Üniversitesi-TÜSİAD Ekonomik Araştırmalar Direktörü Prof. Dr. Selva Demiralp dile getirdi ve

reel sektörü kur şokunun yarattığı zarardan korumak için açıklanan önlemlerin bankaların kredi riskini artırmak gibi önemli bir yan etkisi olabileceğine dikkat çekti, şöyle devam etti; "Çözüm bulmamız gereken sorunun, kurdaki patlama ile ekonomiyi nasıl yздürebiliriz sorusundan ziyade, kuru en kısa zamanda nasıl düşürebiliriz sorusu olması gerek". Demiralp, bunun cevabının ise TCMB'nin ciddi bir faiz artırımına gitmesinden geçtiğini vurguladı.

Net döviz açıkları Haziran 2018 itibariyle 217 milyar dolar olan firmaların, doların fiyatındaki her artışta büyük kur zararları yazdığı biliniyor. Önemli bir kısmı AKP rejimine yakın firmalardan oluşan bu borçlular için bir can simidi gerektiği çok açık. Bunu, 8 Ağustos'ta T.Bankalar Birliği Başkanı Hüseyin Aydın, NTV kanalındaki söyleşide şöyle ifade etti; "Birden fazla bankanın bir firmayı yeniden refinance etmesi gerektiğinde kurumsal duruş ve disiplin gerekiyor. İstanbul yaklaşımıyla bir dönem yapmıştık. Ülke bilançosuna katkı sağlayacak disiplin getirecek bir düzenlemeye kimse itiraz etmez".

Aydın'ın sözünü ettiği firmalara can simidi atma deneyimi 2001 krizinde yaşanmıştı. "İstanbul Yaklaşımı" adı verilen bu müdahalede Hazine, IMF'den alınan krediyle operasyonun finansmanını üstlenerek firmaları yздürebilmişti. Şimdi ise bir "Anadolu Yaklaşımı" dillendirilmeye başlanıyordu. T.Odalar Birliği'nin vakfı TEPAV'ın koordinatörü Güven Sak şöyle diyor; "Şirket bilançolarındaki yabancı para cinsinden pozisyon açığı daha önemli. Burada da bir tercih gerekecek. Öncelik kimin? Elbette ihracatı artıracak, ticareti güçlendirebilecek olanın. Ülkenin sanayi kapasitesini nasıl yeniden yздüreceğimiz önemli bir mesele. Sürdürülebilir bir Anadolu Yaklaşımı, son derece önem taşıyor. Zaten gündemde de ayrıca."

Sak'ın Anadolu Yaklaşımı adını verdiği bu kurtarma planı için taze kaynak gerektiğini belirtiyor Sak ve şöyle diyor, "Ortada kaynak olmadan, kuralları gevşeterek atacağınız adımlar, ilk anda ateşi düşürebilir ama sürdürülebilir bir güçlenmeyi sağlamaz".

İrili-ufaklı çok sayıda firma can simidi bekliyor, bu açık. Ama can simidi atmadan, hasar tespiti gerek, oysa kanama durmuş değil, sürüyor. Dolarlaşmanın önü alınabilmiş değil, bunu durduracak bir TL faiz artışı etkili biçimde yapılmadı henüz. Dahası, kanama durdurulsa bile hastayı ayağa kaldıracak taze kaynak nerede? Geçmişte, acı bir reçete ile birlikte IMF'den sağlanmıştı. Ama şimdi IMF'ye gitmemek için direnç gözleniyor. O zaman nereden bulunacak?

İşte merakla sorulan soru da bu.

SMMM ERDOĞAN KARAKURT İLE RÖPÖRTAJ

Hazırlayan:
SMMM Nurten TÜRK

Değerli üstadımız Erdoğan KARAKURT ile sohbet tadında bir röportaj gerçekleştirdik. Emektar meslek mensubundan odamızın ilk kuruluş zamanındaki mesleki hayattan günümüze doğru dobra yorumlarıyla değerlendirmelerini okuyacaksınız. Çoğu kendi yaşamından örneklendirmelerle cevaplarında hem kendinizden, hem de çevrenizden benzerlikler bulacağınıza inanıyorum.

Üç dernek kurmuş, ticari hayatı da denemiş. Meslek yasasının çıkması için faaliyetlerde bulunmuş, odanın kurulması için yapılan ilk seçime adaylığını koymuş bir meslek mensubu. Meslekte ki siyasi çekişmelerden dolayı bıkmış, bir daha da aday olmamış.

Evli ve biri kız, biri erkek iki çocuk babası, işine büyük sevgi beslediğini ifade ediyor, ticaret lisesinden mezun olduktan sonra yüksek tahsilini de tamamlamış, mesleki etik kurallardan hiç şaşmamış, maddi imkansızlıklar nedeniyle hayalindeki Makine Mühendisliğini okuyamamış fakat muhasebe bilgisine güvenerek tam da sevdiği işi yapmaya başlamış, ideali olan Mali Müşavirlik mesleğini yapan hayat dolu birisi. Bürosundaki odasında duvarları sosyal hayatından karelerle dolu ve capcanlı bir iş yerine sahip.

1-Mesleğe nasıl başladınız?

Ben Adana ticaret lisesinden ikincilikle 1956 yılında mezun oldum. Hayalimde Makine Mühendisi olmak varken maddi imkansızlıklar nedeniyle evimize en yakın okula gittim. Yüksek tahsil yapmak istiyordum, bu sebeple çalışma hayatına 1956 yılı



sonlarında bankacılık mesleği ile atılıp eğitimimi Ankara İktisadi ve Ticari İlimler akademisinde tamamladım. Çalışırken aynı zamanda okudum, evlendim, askere gittim, 2 çocuğum oldu. Bankada şube müdürü olduktan sonra bankanın da durumunun kötüye gitmesiyle o işimden 1969 yılında ayrıldım. Babamın bir arkadaşı Mali Müşavir unvanı ile iş yeri açmıştı ve ona hayran oldum, kendisi de mesleği önerdi. Muhasebe bilgime güvenerek bir büro açtım. O zamanlar Mali Müşavir unvanı resmi bir unvan değildi fakat kullanılıyordu. O dönemlerde bu meslek ile birlikte başka ticari faaliyetlerde de bulunabiliyorduk. Tabi şimdi yasak. Reklamcılık ve hatta sigortacılık yaptığım da olmuştu. Üç tane dernek kurdum. Biri Türkiye Muhasebeciler Mali Müşavirler Ankara Şubesiydi. Bir sene başkanlığını yaptım ve o bir sene içinde 500 üye almıştık, o kadar çok ilgi vardı ama sonradan bıraktık. Reklamcılıktan da tat almayınca kendimi mesleğime verdim. Muhasebeyi düzgün yapmaya çalıştım, 1960 lı yıllarda muavin defter tutardım. 1988 li yıllarda kurduğum dernek ile meslek yasamız çıksın diye büyük faaliyet gösteriyorduk. Yasa için Maliye Bakanı dahil mecliste milletvekilleriyle sık sık toplantı yapıyorduk. Başbakan Turgut

Özal idi ve yasanın çıkması için çok uğraştı. Yasanın çıktığı haberi geldiğindeki mutluluğumu hiç unutmam. Sıradaki adım odanın kurulmasıydı ve başkan olmak için aday oldum. Çeşitli nedenlerle ekibimle birlikte kaybettik ve bir daha da aday olmadım.

2- Geçmiş ile bugünkü şartları kıyasladığınızda hangi zaman diliminde muhasebecilik yapmak daha kolaydı?

Tabi ki şimdi. Şu anda hem meslektaşlarımız iyi durumda hem de mesleğimiz iyi durumda. Teknoloji o kadar hayatı kolaylaştırdı ki, ben 1985 yılında Ankara'da ilk 2-3 kişi arasındaydım bilgisayar kullanan. Muhasebeyi bilgisayarla yapıyordum. Meslektaşlarım gelip bana sorardı nasıl yapıyorsun bunu diye. Bilgisayarlı muhasebe olmadan hele ki iş hacmi yüksek bir firma oldu mu bir hafta on gün onun işi sürüyordu. Bizim o ilk zamanlarımızda vergi dairesine gittik mi yarım günümüz giderdi. O durumlar azalmıştır ama bitmemiştir. 50 sene öncesini büyük gelişmeler var şu an.

3-Mesleğimiz şimdi mi daha saygın yoksa geçmişte mi?

Kesinlikle şimdi diyebilirim. Meslekte saygı meselesi çözüldü. Neden çözüldü diyorum biliyor musun? Biz çok eskileri gördük. Ben muhasebeciyim diyen birçok insan tanıdım muhasebe ile alakası olmayan. Eskiden meslek miydik değil miydik belli değildi, kanunun çıkışı da mesleğe büyük katkı yaptı. Ben bankacılığın da vermiş olduğu tecrübeyle giyim kuşan ve konuşma tarzım konusunda da hep titiz davranmışımdır. Saçı sakalı birbirine karışmış insanların yerine tertemiz genç saygı duyulan bilgili meslek mensuplarını gördükçe onlarla gurur duyuyorum.

4-Mesleğe yeni katılan meslektaşlara ne gibi önerileriniz var?

Öncelikle dürüst olsunlar. Haksız rekabete girmesinler. Ben ekmek parası peşindeyim düşüncesiyle belirlenen asgari ücretlerimizin altında ücret almasınlar. Bunlar yüzünden iyi müşterilerimden benim de kaybettiğim oldu. Yaptıkları her işin karşılığını almalılar. Mesela şirketini ücretsiz kurarım ama muhasebe defterini ben tutayım tarzı pazarlıkların içine girmemeliler. Bu gibi durumların olduğunu duyuyorum. Bu işlemler karşılığında da ücret almazsak meslek nasıl canlanacak? Meslektaşlarımız nasıl refaha ulaşacak? Ücretleri düşük tutup ben almazsam, nasılsa bir başkası alacaktır, işi kaçıracağım korkusu yaşamasınlar. Meslekteki herkesin dik durması lazım ki sorunlar aşılınsın.

5-Stajyerlerin bürolarda daha kolay staj imkanı bulması için tavsiyeleriniz nelerdir? Örneğin avukatlarda olduğu gibi büro stajını SGK dan muaf olarak zorunlu kılmak faydalı olur mu?

Tabi ki faydalı olur. Şöyle bir nokta var işveren için masraf çok önemli. Ben büroyu açtıktan sonra bir tane sekreter aldım sonra bir tane de yardımcı aldım. Bir bakıyorsun masraf o kadar çoğalmış ki, ev de kiraydı, borç almış başını gidiyor. Kazancın da düşük nasıl karşılayacağını bilemiyor insan. Ben personel için çok iyi şartlar yaratmak istedim ama tabi kazançla orantılı bunlar. İyi yetişmesi bakımından stajyere bürolarda çalışmanın faydası var ama işveren için ekonomik zorluklar var. Sigortasız kimseyi çalıştırmadım çok şükür. Stajyerin sigortasını bir resmi kurum ödese daha iyi olur.

6-Yanınızda çalışan stajyerlerinizle iletişimini ve yetiştirilmelerine nasıl destek olduğunuzu merak ediyorum?

Ben onlarla vakit geçirerek, beraber çalışarak hata yapmalarını önlerim, hem de işi öğretmiş olurum. Bir zamanlar 13 elemanım vardı, şuan hafta sonları gelen tek bir kişi var yıllardır yanımda olan. Onları bir evlat gibi gördüm. Bilgili olmalarını sağlamak istedim. Birbirimizi anladığımız için çok iyi geçiniyorduk. Hala öğretmenler gününde gelip elimi öperler, çikolata getirirler. Ben de onları hala ararım, doğum günlerinde ulaşamamışsam illa bir mesaj atarım. Çalışanlarım buradan ayrılırken bilgili olurlardı ve hatta benden daha iyi ücret veren yerlerde ben iş bulurdum onlara.

7-Günde kaç saat çalışıyorsunuz? Boş zamanlarınızda neler yapmaktan hoşlanıyorsunuz?

Günde 5-6 saat çalışıyorum. Yaşım gereği sabah 10 dan önce gelemem. Akşam da 6 gibi eve giderim. Dinlenme saatim var, yemekten sonra 1 saat uyurum. Hobilerim var. Bir tanesi spor. Yürüyüş yaparım, tenis oynarım. Duvarlarda görüyorsun, tenis kulübü, lions kulübü, mali müşavirler derneğiyle devamlı meşgulüm. Lions kulübünün başkanıydım, geçen sene 30 Haziranda bitti görevim. Bundan 15 gün önce Amerika'daydık. Lions toplantısı vardı ve ben bunları çok seviyorum. O toplantıları yaptıktan sonra da geziyorum. Mesela Meksika'ya gittik, çok güzel bir yerdi. Los Angeles'a gittik, kızım da orada yaşıyor. Üç hafta çalışıyorsam bir hafta mutlaka tatil yaparım.

Dinlenmeye de vakit ayırıyorum, eşime de vakit ayırıyorum. Bir duvarımda da sergilerden satın aldığım yağlı boya tablolarıyla dolu. Sanata da ayrı bir ilğim var.

8-Mali tatil döneminde vergi mükellefi olan müşterileriniz sizden bir şeyler talep ettiğinde çalışmıyorum, mali tatildeyiz diyebiliyor musunuz?

Evet, diyorum. Tatile giderken ben mali tatildeyim haberiniz olsun diye hepsine yazıyorum. Ama hep telefonum açıktır, çok sıkışan bana ulaşır. Bir tek sıkıntım o dönemde evrak istediler mi zor oluyor. Ona da yardımcımın anahtarı var, ofise gelip evrak alıp gönderiyor.

9-Genç meslektaşlara kendilerini geliştirmeleri için ne yollar önerirsiniz?

Meslek mensubu bilgili olmak zorunda şimdi. Stajlar görüyor, imtihanlardan geçiyor ve ondan sonra da belgeyi alınca eğitimleri, kendisini yetiştirmesini bilmiyor tabi. Mevzuatları okuyacaksınız, yeni çıkan her şeyi takip edeceksiniz. Ticaret hukukunu, Amme alacakları hukukunu, Vergi hukukunu bileceksiniz. Bir avukat kadar bilmenize gerek yok ama ihtiyaç duyulduğunda sorunların çözümünü bulabilecek kadar bilmelisiniz. Bilgi çok önemli, bir olayla karşılaşıldığı zaman %80 cevap verilebilmeli %100 kimse cevap veremez. Biz de yaşıyoruz öyle durumları.

10-İş hayatınızda sizi çok mutlu eden veya unutamadığınız bir anınız var mı?

Bir genç hanım benim yanımda staj yapmıştı ve belgesini alacağı zaman oda başkanından rica etmiş. Ben belgemi üstat Erdoğan Bey'in elinden almak istiyordum demiş. Aşağı yukarı 15 yıl önceydi. Başkan da eksik olmasın kabul etmiş. Bunu bana söylemeden belge törenine stajyerim beni davet etti. Törende bir türlü onun adı okunmadı. Dönüp kendisine, seni unuttular galiba dedim. Hayır, unutmadılar şimdi çağıracaklar dedi. İsmim anons edilince o kadar mutlu oldum ki, o kadar şaşırdım ki anlatamam. O güne ait fotoğrafımızı hep masamda tutarım, gurur duymuştum.

11-Kadın meslektaşlar Odalar ve TÜRMOB da yeteri kadar etkin mi sizce?

Değiller ve etkin olmalılar. Bir yere kadın eli değdiği zaman oraya düzen gelir, her şey değişir. Örneğin erkek milleti (bana kızacaklar ama) baş başa kaldı mı kabalaşır. Bir kadın ortamda olduğu zaman erkeklerin konuşmaları da düzgünleşir. Kadınlar işlerini hep ciddiye alırlar, kadınların her alana daha fazla dahil olmasından yanayım.

12-Bugüne kadar kaç meslek mensubunun yetiştirilmesinde katkınız oldu?

İş alımlarında hiç kadın erkek ayrımı yapmadım. Meslek mensubu olarak en az 5 kişi vardır. Bunun

yanında meslek mensubu olmayıp da uzun yıllar yanımda çalışanlar oldu.

13-Haksız rekabet konusundaki düşünceleriniz nelerdir? Asgari ücret tarifesinde faaliyet gösterilmesine bakış açınız nasıl?

Kesinlikle karşı olduğum bir durum. Mükellef sayım hiçbir zaman fazla olmadı ama hep büyük şirketlerle çalıştım ve iş kapasitesini aşan fazla defter alımlarına ve asgari ücret tarifesinde hizmet verilmesine karşıyım.

14-Mali müşavirlik mesleğinin toplum tarafından iyi algılandığını düşünüyor musunuz? Mesleğimizin saygınlığı hakkında neler söylemek istersiniz?

Yeterince iyi algılanmıyor. Muhasebe mesleğine gereken önemi vermiyorlar. Mali Müşavir her şeyi bilir gözüyle bakıp hukuk alanında bile bize geliyorlar. Mesela bir sözleşme yapıyorlar. Bu durumda bir avukata gitmeniz lazım desek bile; sen bilirsün sen ne söylersen onu yapalım diyorlar. Mesleğimizi yanlış yorumluyorlar. Senin katkıyla yapılan o sözleşmeyle ilgili bir sorun çıktığında da 'senin yüzünden oldu' derler. Mali müşavir sadece kendi mesleğini ilgilendiren işlere karışmalı, muhasebe ve müşavirlik yapmalı. Konu sadece müşavirlik ise muhasebe müdürlerinin yaptıklarını kontrol edersiniz, mükellefin meslek ile alakalı özel soruları olursa onlara cevap verirsiniz.

15-Defter beyan sistemini nasıl buldunuz? Sistemin eksiklerini de eleştiren birçok kişi oldu. Bunun teknolojiyi yakalayamayan meslektaşlarınız için sıkıntı yaratacağını düşünüyor musunuz?

Bizde yeniliğe karşı bir alerji vardır. Yeni bir şey olunca eskiye çok alıştığı için onu çok kınar, istemez. Bu defter beyan sistemi de bir karışık oldu. Beyanname yapmak bir problem oldu. Bu problem defteri işlerken daha dikkatli olmak gerektiğini öğretti bana şahsen. Mali Müşavirler rastgele işlemeye alışmışlar; tek tek neyin ne olduğunu belirtmek zor geliyor şuan onlara. Üzerinde çalışmak lazım. Çalışırken sıkıntı yaşıyorsa maliyeyle de konuşmak lazım. Hele ki kapasitesini aşarak fazla defter tutan müşavirler daha çok şikâyet ediyorlar. Çünkü fazla zamanlarını alıyor bu sistem. Ama ben memnunum. Ben işin başından beri az mükellefle çalışmak istedim ve öyle yaptım. Çünkü mükellef arttıkça işin kalitesi düşüyor. Verimi de düşüyor ama parası çoğalıyor. Yaptığımız iş doğru düzgün değilse o iş, iş değildir. Öyle Mali Müşavirler gördüm ki mükellefe maliye teftiş istiyor deyip, defteri kolunun altına koyup gönderiyor. Ben teftiş kendim üstlenirim, benim bir hatam varsa da onu da üstlenirim.

16-Teknolojik gelişmelerin mesleğimize etkileri hakkında neler düşünüyorsunuz? Bu anlamda ileriye dönük olarak neler söylersiniz?

Teknolojik gelişmeleri destekliyorum. Daha da ileri gitmesi nasıl olabilir diye düşünürken, yurtdışında şu sistemi duydum. Bu daha Türkiye’de yok. Faturayı bilgisayar sistemine gösteriyorsunuz, verileri kendi muhasebe programa işliyor ve siz de doğru mu yanlış mı diye kontrol ediyorsunuz. Hatta bunun sesli olarak kayıt yapan versiyonunu bile duydum. Ama işlem ne olursa olsun kontrolü yapılması gerekecek. Bilanço çıkacak, beyanname verilecek; ödemelerin, tahakkukların takibi var. Bunu hiçbir mükellef yapamaz. Meslek ilerde denetlemeye yönelik olacak.

17-Mesleğimizi daha da ileriye taşımak için ne gibi çalışmalar yapılmalıdır?

Hiçbir iş için tamam artık bundan daha ileriye olamaz denilemez. Her zaman daha iyisi yapılabilir. Bunun için her zaman çalışmak lazım. Bana herkes neden işi bırakıp emekliliğini yaşıyor diye diyor. Ama ben çalışmadan duramam aktif olmayı, insanlarla iletişim halinde olmayı çok seviyorum. Ev hayatımda da eşim bu durumdan gayet mutlu. Sabah git, akşam 6 oldu mu eve gel diyor. Ben çalışmazsam kısa süre içinde ölürüm herhalde.

18-Odamızın şuan ki faaliyet ve etkinlikleri ile ilgili düşünceleriniz nelerdir?

İyi çalışıyorlar gibi geliyor bana. Ama dediğim gibi kendini her zaman geliştirmek için daha iyiye giden bir yol vardır. Daha da ilerlemeliler. Odanın siyasetçilerle yaklaşması gerektiği kanısındayım. Bizim yasalarımızdaki eksiklikleri onlara gösterebiliriz, hatta teklif hazırlayıp versinler. Mecliste bir şey çıksın da, biz de istifade edelim diye beklemek istemiyorum. Meclisle, bakanlarla sağcı solcu ayrımı yapmadan ilişkileri olmalı. Meslektaşlarımızın dertlerini anlatmalılar. Mevzuatımızın aksaklıklarını anlatmalılar.

19-TÜRMOB ile ilgili düşünceleriniz nelerdir? Sorunlarımızın çözümü için odalarımız yeterince yakın ilişki içerisinde olduğunu düşünüyor musunuz?

Bu ilişki sadece genel kurullarda oluyor gibi geliyor bana. Yukarıdaki sorunuzda anlattığım durum TÜRMOB’un işi aslında. Ama TÜRMOB yapmıyorsa odalar yapmalı. TÜRMOB Mali Müşavirlerle çok muhatap olan bir kurum değil. Öyle olmamalı.

20-Mesleğe giriş sınavlarında soru tarzlarında büyük değişiklikler oldu. Bu zorlamaları doğru buluyor musunuz?

Bazı işlerde politik davranılır. Sadece siyasette politika yoktur. Çok fazla Mali Müşavir var diye biraz caydırıcı önlemler alınıyor. Hem maddi hem manevi anlamda biz bu mesleğe girişleri zorlaştırmazsak daha büyük yığılmalar olacak düşüncesi var. Çok da insanları zora sokmadan yapılması gerektiği kanısındayım.

21-Maliye Bakanlığı ve meslek örgütleri işbirliklerini nasıl değerlendiriyorsunuz?

Daha yakın olmalı. Maliye Bakanlığı eskiden muhasebecilere mesafeliydi. Ben eskiden başkanlık yaparken gelirler genel müdürü resmen yüzüme söyledi bunu. Siz vergi kaçırarlara yardımcı oluyorsunuz, ben sizinle ne konuşayım’ dedi. Ben de çok sinirlenmiştim. Bunu genelleştirerek söyleyemezsiniz diye cevap vermiştim. Ön yargılıydı ve daha fazla o ortamda durmak istememiştim. Ama şimdi artık yakın görüyorlar. Devir çok değişti, güzelleşti. Daha da güzel olacak.

22-Meslek mensupları mesleğe girmek için birçok maddi ve manevi yük altına giriyorlar ve çoğu bağımlı çalışmak istediğinde iş bulmakta zorlanıyor ya da büro açtıkları zaman defter bulmakta zorlanıyorlar. Pastadan pay alan sayısı çoğaldığı için mi yoksa birçok meslek mensubu kapasitesinden fazla defter topladığı için mi bu durumlar ortaya çıkıyor size göre?

Bazı meslektaşlarım haddinden fazla iş alıyor. Bence defter sayısının 15-20 yi geçmemesi lazım. Ben bir defterle işe başlamıştım ve 15-20 yi de geçmedim. Haksız rekabet yapmadan, asgari ücret tarifesi altına düşmeden bu sayı gayet de insanı geçindirecek bir sayı. Ben ODTÜ’de iki çocuk okuttum, geçim sağladım. Bu pastadan herkese pay düşmeli.

23- Devlet kadrolarından mesleğe giriş şartlarını taşıyan kişilere, mali müşavirliğe geçiş kolaylığı sağlanırken; mali müşavirlere, devlette kadro oluşturulması ya da devlette bir vergi-maliye alanına giriş kolaylığı sağlanmaması hakkında ne düşünüyorsunuz?

Kamuda muhasebe şefi, müdürlüğü gibi konumlarda yeterlilik belgesi aranmalı. Açık kadrolar için ilan verilirken, bu kadroları doldurmak için aranan şartlara Mali Müşavir belgesi koymaları gerekli aslında. Böylece bizim de meslektaşlarımız yetkisini kullanarak kariyerini devlet kurumlarında yükseltmiş olur.

SMMM - DOÇ.DR. FARUK GÜÇLÜ İLE RÖPÖRTAJ

Hazırlayan:
SMMM A. Fidan ASLANTAŞ

1- Bize kendinizden bahseder misiniz?

1961 yılında Nevşehir de doğdum. 1972’de köyümde (Kozluca) ilkokulu, 1978’de Kayseri Lisesini bitirdim. 1984 yılında Gazi Üniversitesi İİBF Bankacılık Bölümünden mezun oldum. 1987 yılında Gazi Üniversitesinde yüksek lisans yaptım ve 1997 yılında “Türk Vergi Sisteminde Karşılaşılan Problemlerin Ergonomik Açıdan Analizi” adlı tezimle “doktor” unvanı aldım. Yayımlanmış 16 mesleki, 25 araştırma ve 4 adet şiir kitabım var. Siyah Beyaz, Hürses Gazetesi ve çeşitli gazetelerde köşe yazarlığım var. 1980-2006 yıllarında bir fiil mali müşavirlik yaptım. 2006 yılından sonra mali danışmanlık olarak devam ediyorum.

2- Mesleğe nasıl başladınız?

Üniversite öğrencisi iken parasız kalmaktansa bir şirketin muhasebesinde çalışmaya başladım. Hem öğrencilik yaptım hem çalıştım. Okulda muhasebe ile ilgili olduğundan mesleğe daha sonra devam ettim.

3- Günde kaç saat çalışıyorsunuz? Boş zamanlarınızı nasıl değerlendiriyorsunuz?

Sabah 6:00 da kalkarım akşam 22:00 faal günlük süremdir. Bu sürenin 12 saatini çalışarak geçiririm. Pazar günleri kendime ve aileme ayırıyorum. Boş zamanım hiç olmaz sürekli bir şeylerle ilgilenirim öğrenmeye araştırmaya ça-



lıyorum.

4- Saygınlık ve uygulama kolaylığı açısından değerlendirdiğimizde geçmiş ile bu günkü şartları karşılaştırırsanız hangi zaman diliminde Mali Müşavirlik yapmak isterdiniz? ve neden?

Yeni sistem tembelliğe ezbere yol açarken öğrenmeyi de engelliyor. Az bilgi ile mevcut işi yürütmeyi sağlıyor. Eski sistemde ise yapılan bir hatayı araştırarak tekrar üstünden geçerek bulunabiliyordu konuya hakimiyet vardı. Tabi ki teknolojiye çağa ayak uydurmak gerekiyor ama tembelliğe de alışmamak gerekiyor.

5- Genç meslektaşlara kendilerini geliştirebilmeleri ve Mesleki Gelecekleri Kurgulayabilmeleri açısından önerileriniz nelerdir?

Okuldan alınan eğitim yeterli olmuyor. Büroda alınan eğitim şekli ve pratik eğitimidir teorik eğitimle tamamlanmaz ise eksik kalır. Aynı zamanda mevzuatı, makaleleri ve tebliğleri takip etmek seminer ve eğitimlere katılmak. Muha-

sebe felsefe gibidir doğru teoriden doğru sonuç çıkar. Teoriyi iyi bilmek aynı zamanda dengede olmayı öğretiyor.

6- Meslek yaşantınızda hiç unutamadığınız bir anınız var mı?

Oda'nın 1992-1994 döneminde dergisini çıkartıyoruz . Dönemin yayın kurulu başkanı da benim. Üyeler ile toplantı halindeyiz ve üyeler arasında yaşlı bir üyemiz var. İlk toplantımızı yaptık tanıştık sohbet ettik ertesi hafta tekrar bir araya geldik. Toplantı başladığında yaşlı üyemiz cebinden bir ses kaydı çıkartarak geçen haftaki konuşmalarımızı dinletmeye başladı kimse böyle bir şeyi beklemediği için herkes şaşkın ortam gergin. Kendisine sorduğumuzda 'muhasabe kayıt demektir' demişti.

7- Bugüne kadar yetişmesine katkı sağladığınız meslek mensupları hakkında bilgi verirsiniz?

40-50 kişi kadar yetiştirdiğim olmuştur. Her öğrencimi sayarsak on bini aşar. Profesyonel öğrencim çokça var.

8- Mali müşavirlik mesleğinin toplum tarafından yeterince iyi algılandığını düşünüyor musunuz?

Toplum tarafından tanındığımızı düşünmüyorum mali müşavir unvanını ilk duyanlar bile var. Hayatın her alanında muhasabenin olması gerekir. Öncelikle devlet nezdinde mesleki saygınlığın olması gerekiyor ki toplum tarafından da oluşsun ama ne yazık ki devlet işi hantallaştırmış, angaryalar yüklemiş, herkesin bu mesleğe girmesini sağlamıştır. Haksız rekabet artmış, odalar meslek etiğine aykırı davranan meslek mensuplarını affetmemesi gereğini yapması gerekiyor. İtibarı kaybettiren en büyük etken de bunlardır diye düşünüyorum.

9- Teknolojik gelişmelerin mesleğimize ve mesleğimizin geleceğine etkisi hakkında neler düşünüyorsunuz?

Teknolojinin gelişmesiyle işlerin kolaylaşması ezbercilik, tembellik, öğrenme ve araştırmayı azalttığını bunun yanı sıra Vergi daireleri ve SGK işlemlerini kolaylaştırdığını daha pratik hale getirdiğini, zaman kavramının değerli olduğunu düşünüyorum.

10- Mesleğimizi daha da ileriye taşımak için Bireysel ve Kitlel olarak ne gibi çalışmalar yapılmalıdır?

Mesleğimiz zamanla yüzünü değiştirecek alt uzmanlık alanları açılarak daha farklı bir meslek haline geleceğini, meslek mensupları kendilerini sürekli geliştirerek gelecekte olmazsa olmazlardan olacak olan yabancı dil eğitimi ile desteklemeleri gerektiğini düşünüyorum. Mesleğimiz de muhasabe etiğinin yerleşmesi, meslek bilincinin oluşması ve siyasal bölünmenin olmaması halinde kitlel çalışmaların oluşması düşünülemez. Fakülteler, muhasabe hukuku ve alt uzmanlıkların açılmalı, Avrupa Birliği ve dünya entegrasyonu sağlanmalıdır.

11- Derneklerimizin, Odalarımızın, Sosyal Medyadaki Mesleki Oluşumların ve Üst Birliğimizin şu anki mesleki faaliyetleri ve Meslektaş ile bütünlükleri hakkında düşünceleriniz nelerdir? Yukarda saymış olduğumuz kurumların, Sorunlarımızın çözümü noktasında ilgili kurum ve kuruluşlarla yeterince yakın ilişki içerisinde olduğunu, meslek mensubunun sorunların çözümü noktasında yeterli bir mücadele verdiğini düşünüyor musunuz?

TÜRMOB ve Odalar kurulduğu yıllarda daha etkin, daha ciddi ve daha saygındı. Üye sayısının artması saygınlığı azaltırken TÜRMOB yöneticilerinin İstanbul'da olmaları da etkisizleşmesinde etkili oldu. TÜRMOB yöneticilerinin Ankara'da oturması, faaliyetlerini Ankara'da yürütmesi gerekir arızı olarak il dışından üyeler olabilmesi gerekir aksi halde TÜRMOB'u aktif hale getirmediğiniz müddetçe mesleğin saygın ve toplumda bir yerinin olabilme ihtimalini görmüyorum. TÜRMOB' un öncü olup alan açması ve müdahale etmesi gerekir. Kanun Tasarılarında TÜRMOB' un görüşü alınmıyor ya da alınıyor TÜRMOB ehliyeti olmayan birini gönderiyor ve ciddiye alınmıyor. Odadaki etkisizlik; etkin ve siyasal bölünmeler, çoğu kez ehliyetsiz kişilerin üst düzeylere getirilmesi, ehliyetsiz kişilerde temsil kabiliyeti olamayacağından etkisiz bir kurum oluşmuş oluyor. Muhasabe meslek bilincinin üyelerde ve toplumda oluşmaması. Muhasabe etiği henüz yerleşmiş değil, etik nedir o belli değil ve herkes tarafından benimsenmiş değil. Dolayısıyla meslek mensupları herhangi

bir konuda mağdur olduğunda birlik beraberlik ya da haklarını savunma aşamasında bir araya gelinmiyor.

12- Maliye Bakanlığı başta olmak üzere Kamu Kurumları ve Meslek Örgütlerimizin birbirleri ile olan ilişkilerini nasıl değerlendiriyorsunuz?

Maliye Bakanlığı'nın mevzuatta yaptığı değişikliklerde TÜRMOB'u ve meslek örgütlerini dikkate almadığını, meslek mensuplarına yüklenen angaryaların mesleki örgütlerle iş birliği yapılarak çözülebileceğini düşünüyorum.

13- Mali tatil ile ilgili ne düşünüyorsunuz?

Maalesef mali tatilin ismi var kendi yok. Meslektaşla fayda sağlaması gerekirken ayrıca külfet doğuruyor. Tatilin sistematik daha sağlıklı daha ciddi hale getirilmesi, tatil döneminde hiç beyanname verilmemesi, diğer aya sarkması gerekir ki verilen tatil meslektaşla fayda sağlasın.

14- Mesleğimizin Ülkemizdeki ve Dünya'daki gelişimi hakkındaki düşünceleriniz nelerdir?

Muhasebe dünya da yoğun ilgi gösterilen 2 inci, en çok para kazanılan 3 üncü meslektir. Bizde maalesef öyle değil öncelikle muhasebe fakültelerinin kurulması, muhasebe Hukukunun ve alt uzmanlık alanlarının oluşması mesleğin Avrupa Birliği ve dünya ile entegrasyonunun sağlanması gerekiyor. TÜRMOB üyelerinin örgütler arası ve yurtdışı ilişkileri kurması sağlanmalı. Avrupa da ki muhasebe sisteminin bilinmesi ve bilgi aktarımının sağlanması gerekiyor.

15- Ülkemizdeki mükellef artış oranından daha fazla Mali Müşavir artışının olmasının gelecekte Mesleğe artıları ve eksileri sizce ne olabilir?

Her üniversite de işletme fakültesi olduğu ve Açık Öğretim fakültelerinden de geçiş olduğu düşünüldüğünde büyük bir kitlenin mesleğe giriş yaptığını görüyoruz. Bu durum kaliteyi ve saygınlığı azaltan bir etken haline gelirken bir önlem alınmadığı takdirde faciaya dönüşecektir ve ne yazık ki muhasebecilik iş bulamayan kişiler yapabileceği bir iş haline gelmiştir.

16- Meslek Mensupları tarafından Mevzuat ve Yardımlaşma Bağlamında Sosyal Medyanın ve internet uygulamalarının yoğun bir şekilde kullanılması, bir sorun yaşandığında hızlı ve toplu halde hareket etmeleri hakkında neler düşünüyorsunuz?

Bu konuda sosyal medya zayıf ve sağlıklı bilgiye ulaşmak oldukça zor ancak angaryalara hayır demek için bir araya gelebilmek, ele ele vermek ve yürümek konusunda tek ses tek yürek olabilmekte takdire şayan.

17- Her Mali Müşavirin yapabileceği iş hacminin belirlenip Mesleki Özen ve Titizlik içerisinde defter tutabilmesi için bir çalışma yapılmasının Meslek üzerinde ne gibi etkileri olabilir?

Mesleğimiz daha saygın kaliteli bir hale gelir. Dikkat özen ve titizlik gibi muhasebenin temel ilkelerini de en sağlıklı bir şekilde yerine getirmiş oluruz. Bu uygulamanın faaliyete geçmesi oldukça zor 10-20 yıl sonra belki diyebilirim ama şu aşamada düşünemiyorum.

18- TÜRMOB tarafında zorunlu hale gelecek olan eğitimler hakkında neler düşünüyorsunuz?

Öncelikle TÜRMOB' un kendini eğitmesi gerekiyor sonrada eğitimcileri iyi seçmesi dolayısıyla eğitim saygın ve kaliteli hale gelerek meslek mensuplarına faydalı olacaktır.

19- Ülkemizde muhasebe üzerine lisans ve yüksek lisans düzeyindeki eğitimleri yeterli görüyor musunuz? Mali Müşavirlik üzerine bir bölüm açılır ve buradan çıkanlar staj ve sınav sonrası Mesleğe giriş yaparlarsa Mesleğin Geleceğinde ne gibi değişimler olabilir?

Yeterli görmüyorum öncelikle muhasebe fakültelerinin kurulması, eğitimcilerin kendini yenilemesi revize etmesi gerekiyor. Mesleki okullardan mezun olan öğrencilerin alt yapısı sağlam olacağından mesleğimize katkıları, tecrübeleri, bakış açıları ve çizgileri daha kaliteli olacaktır.



Kültür - Sanat

Salman YILMAZ - SMMM

BİR FİLM-BİR YÖNETMEN: Anons - Mahmut Fazıl Coşkun

Yıl 1963, Mayıs ayının son günleridir. Ordudan ihraç edilmiş dört subay, Ankara'da yapılmasını bekledikleri askeri darbenin, İstanbul ayağında, radyodan bildiri okumakla görevlendirilir. Fakat Ankara ile bir türlü telefon bağlantısı kuramamaktadırlar. Filmde, dört kafadarın bir gece boyunca süren sıra dışı yolculuğu anlatılmaktadır. Darbeciler, çok iyi bir planlama ve etkili bir anons ile darbenin başarıya ulaşacağını düşünmektedir. Ancak unuttukları bir şey vardır. Sivil halkın etkin gücü.

Tarihimizin elli yıl öncesine ait bir kesiti, kara mizah türü denilen dili ve esprileriyle, izleyiciyi kahkahaya boğmakta olan filmin, politik bir yönü bulunmamaktadır.

Filmin başrollerinde, Ali Seçkinler Alıcı (Reha), Turhan Karagöz (Şinasi), Murat Kılıç (Kemal), Şencan Güleriyüz (Rıfat) oynamaktadır. Filmin senaryosu, yönetmen Mahmut Fazıl Coşkun ve Ercan Kesal tarafından ortaklaşa kaleme alınmıştır. Film, 75. Venedik Uluslararası Film Festivali Oriz-zonti bölümünde gösterilmiştir.

Mahmut Fazıl Coşkun; 1963 yılında İstanbul'da doğmuş olup, Yıldız Ünv. Elk. Mühendisliği bölümü mezunudur. 2000 yılında Kaliforniya Ünv. Film, Tv. ve Dijital Medya bölümünde eğitim yapmıştır. İlk uzun metrajlı filmi Uzak ihtimal (2009) ile İstanbul Film Festivali ve Adana Altın Koza Film Festivalinde en iyi yönetmen ödülünü kazanmıştır.

İkinci filmi Yozgat

Blues (2013) 20. Adana Altın Koza ve 4. Malatya Uluslararası Film festivallerinde en iyi film ödülü ile 18. Sofya Film Festivalinde en iyi Balkan filmi ödülünün sahibi olmuştur.



BİR YAZAR-BİR KİTAP: Kırlangıç Çığlığı - Ahmet Ümit

Körebe, sadece çocuk tacizcilerini öldüren bir seri katildir. Bu nitelikte oniki kişiyi, 2012 yılında katletmiştir. Fakat, geride hiçbir ipucu bırakmadığından, polis tarafından kimliği tespit edilememektedir. Seri katilin yakalanamamasının en önemli nedeni de, katilin, polisin cinayetleri çözmekte kullandığı yöntemleri biliyor olmasıdır. Bu durum ise, katilin emniyet mensubu olabileceği şüphesini kuvvetlendirmektedir. O halde, seri katil “körebe” kimdir?

Başkomiser Nevzat ve ekibi cinayetleri çözmek üzere “körebe” nin peşine düşmüştür. Kovalamaca, nefes kesen bir serüven şeklinde artarak sürmektedir. “Kusursuz cinayet yoktur” mantığından hareketle, sonunda seri katil yakayı ele verir. Bulmaca çözülmüştür. Katil mi? Tam bir sürpriz.



Yazar Ahmet Ümit, seri cinayetler aracılığıyla toplumsal bir soruna ışık tutmaktadır. Onu kamuoyu gündemine taşımak suretiyle, çözüm bulmaya çağırılmaktadır. Sorun; çocuk taciz ve tecavüzleri ile Suriyeli çocukların yaşadığı trajedidir. Devletin koruyamadığı bu küçük çocukları, tacizcileri öldürmek suretiyle seri katil “körebe” bu görevi üstlenmiştir.

Yazar verdiği bir röportajda ; “...yetişkin bir insanın, nasıl olup da küçük bir çocuğa tecavüz ettiği... Bir insan bunu neden yapar? Asıl yanıtlanması gereken sorun bu. Tecavüzcüleri, tacizcileri hadım etmek, hastanelere kapatmak, hapishaneye sokmak, hatta linç etmek, sadece öfkeyi giderir ama sorunu çözmez. Öncelikle bu meseleyi, insan neden bu aşağılık suçu işler bağlamında ele almak lazım. Cinsel açlık mı, şiddet kültürü mü, sapıklık mı, sadistlik mi, ne? Cesaretle bu konuyu tartışmak lazım. İnsanı abartmamak lazım. Biz o kadar da iyi bir tür değiliz aslına bakarsanız, çoğunlukla kötüyüz. Ama iyi olabiliriz, nazik olabiliriz, doğru olabiliriz, bencillikten kurtulabiliriz. Bunun ilk şartı doğru teşhistir. İnsanı iyi bir canlı türü olarak görmekten vazgeçmek lazım! Yıkıcılığımızın, bencilliğimizin, aptallığımızın farkına varmamız lazım. “Kırlangıç Çığlığı” bunu anlatıyor.” demiştir.

Bu bağlamda, Suriyeli sığınmacıların yaşadıkları sorunlar, daha doğrusu trajedi irdelenir. Okuru bu sorun ile yüzleşmeye ve empati kurmaya çağırır. Bu insanların hayatta kalmak uğruna kendi öz çocuklarının iç organlarını satmaya götüren acımasızlığı toplumun önüne serer. Toplumsal vicdan sorgulanır. “Vicdanını yitirmiş bir dünyadan başka nedir ki cehennem?” diye sormaktadır.

Yazar Ahmet Ümit; 1960 yılında Gaziantep’de doğmuştur. 1983 Yılında Marmara Üniversitesi Kamu Yönetimi bölümü mezunu olup, 1985-86 yıllarında kaçarak gittiği Moskova’da Sosyal Bilimler Enstitüsünde eğitim görmüştür. İlk öyküsünü 1982 yılında kaleme almıştır. Eserleri 25 farklı dile çevrilmiştir. Eserleri; Sokağın Zulası (şiir-1989) Çıplak Ayaklıydı Gece (Öykü) Masal Masal İçinde (Masal) Bir Ses Bö-

ler Geceyi (Roman) Sis ve Gece (Roman) Kar Koku-su, Agatha’nın Anahtarı, Patasana, Kukla, Şeytan Ayrıntıda Gizlidir. Beyoğlu Rapsodisi. Aşk Köpekliktir. Kavim. Bab-ı Esrar, İstanbul Hatırası, Sultanı Öldürmek, Beyoğlu’nun En Güzel Abisi, Elveda Güzel Vatanım ve Kırlangıç Çığlığı (2018) gibi eserleri kaleme almıştır.

Türkiye’nin en önemli ve en çok okunan polisiye türden eserlerin yazarıdır.

VEFAT EDEN ÜYELERİMİZ



Selim BALCI
18.06.2018



Mustafa Hilmi ÖZTÜRK
09.07.2018



Lütfü KESKİN
16.07.2018



Şükret TEMUR
24.09.2018



TURAN VELDET VELİDEDEOĞLU MAKALE YARIŞMASI İKİNCİSİ

MUHASEBE MESLEĞİ VE MESLEK MENSUPLARININ SORUNLARI VE ÇÖZÜM ÖNERİLERİ

Doç. Dr. Engin HEPAKSAZ¹

ANAHTAR KELİMELEER: Muhasebe, Muhasebe Kavramı, SMMM Meslek Mensupları, Mali Müşavir, Sorunlar.

GİRİŞ

Günümüzde muhasebe faaliyeti, işletmelerin kurumsallaşması, sosyal sorumluluk ilkesinin hayata geçirilmesi ve toplumsal refaha erişimde kullanılan önemli araçlardan bir tanesidir. Ticari hayatın gelişmesi ile birlikte işletmelerin muhasebe işlemleri de teorik ve pratik yönleriyle gelişme göstermiş ve değişime maruz kalmıştır. Muhasebe fonksiyonuna yüklenen anlamların değişmesi ve gelişmesi aynı zamanda muhasebe mesleğini ve bu mesleğin sorunlarını da önemli bir gündem maddesi olarak önümüze getirmektedir.

Muhasebe faaliyetinin iç ve dış paydaşlara sağladığı bilgi akışının farklı yönleri ve özellikleri bulunmakta, bunlardan en önemlilerinden bir tanesini de vergi mükelleflerinin ödeyeceği, devletin de tahsil edeceği verginin tam ve doğru bir şekilde hesaplanması oluşturmaktadır. Vergilendirme sürecinde ortaya çıkan vergilerin tam ve zamanında ödenmesi açısından muhasebe faaliyeti büyük önem arz etmektedir.

Mükelleflerin vergi açısından hukuki ve mali görevlülükleri muhasebe ve muhasebeciler eliyle sağlanmaktadır. Aslında yerleşik deyimleyle ‘muhasebeci’ kavramı, ‘serbest muhasebe’ ve ‘serbest muhasebeci’ kavramlarını da kapsayacak şekilde hukuki tabiriyle ve genel olarak mali müşavir, özel olarak da yeminli mali müşavir kavramlarını işaret etmektedir. Bu bakımdan muhasebe mesleği dediğimizde aslında bu mesleği icra eden söz konusu kesimlerin anlaşılması gerekir. Bu çalışmada meslek mensupları tabiri ile mali müşavirler, muhasebe mesleğinin sorunları olarak da mali müşavirlerin sorunları kastedilmekte ve mali müşavirlerin teoride ve uygulamada karşılaştığı sorunlar inceleme konusu yapılmaktadır.

Bu çalışmada öncelikle muhasebe kavramı ve muhasebe mesleğinin mahiyetine değinilmiş, muhasebe mesleğinin önemli bir parçası olan meslek mensupla-

rının görev ve sorumluluk alanları, ilişkide olduğu kurumsal alan ve mevzuat boyutu ele alınmıştır. İzleyen kısımda Türkiye’de muhasebe mesleği ve meslek mensuplarının temel sorunları ortaya konulmaya çalışılmıştır. Kuşkusuz meslek mensupları devlet ile mükellefler arasındaki vergi hukuku ilişkisinde önemli bir köprü vazifesi görmektedirler. Bu bakımdan meslek mensuplarının mesleklerini icra ettikleri süreçte karşılaştıkları sorunlar ayrı bir başlık olarak ele alınmış ve bazı çözüm önerileri üzerinde durulmuştur.

1. MUHASEBE KAVRAMI VE MUHASEBE MESLEĞİNİN MAHİYETİ

Muhasebe kavramına yüklenen anlamlar, muhasebe ve muhasebe mesleğinin mahiyeti, meslek mensupları olarak mali müşavirlerin faaliyet alanları, ilişki içerisinde olunan kurum ve kuruluşlar ve mevzuat boyutu, muhasebe mesleğinin sorunlarının anlaşılması açısından önem taşımaktadır.

1.1. Muhasebe Kavramı ve Muhasebenin Mahiyeti

Muhasebe kavramını genel kabul görmüş yaklaşımlar üzerinden kısaca, “işletmenin varlıklarında ve kaynaklarında değişikliğe yol açan ve para ile ifade edilen işlem ve olayların toplanarak kaydedilmesi, sınıflandırılması, özetlenip raporlanması ve ortaya konulan bu raporlar üzerinden iç ve dış kullanıcılarca analiz edilip yorumlanması” olarak tanımlayabiliriz (Gökçen ve Özdemir, 2016: 138).

Muhasebe, çeşitli fonksiyonları bünyesinde barındıran bir disiplindir. Günümüzde muhasebenin kaydetme, sınıflandırma, özetleme, raporlama ve yorumlama fonksiyonlarından söz edilmekte ve özellikle yorumlama fonksiyonunun büyük bir önem kazandığı ifade edilmektedir (Kızıl, Akman, Zorkalkan ve Türkmen, 2014: 83).

¹ Doç. Dr., İzmir Katip Çelebi Üniversitesi Maliye Bölümü Mali Hukuk Anabilim Dalı Öğretim Üyesi, SMMM.

Yukarıdaki tanım bakımından, muhasebenin sağladığı ve raporlanan bilgilerin son aşamada analiz edilip yorumlanmasının iç ve dış kullanıcılar açısından önem arz ettiği söylenebilir. Vergi hukuku ilişkisi bakımından değerlendirdiğimizde mükelleflerin ödeyeceği, devletin de tahsil edeceği verginin tam ve doğru bir şekilde hesaplanması açısından doğru analiz ve yorum yapılması gerekmektedir. Özellikle vergi uyumsuzluklarının ortaya çıkmasında en önemli sebeplerden bir tanesi de normlar hiyerarşisi bakımından anayasadan başlamak üzere, kanun, yönetmelik, tebliğ gibi mevzuat hükümlerinin gerek mükelleflerce ve gerekse de idarece yanlış yorumlanmış olmasıdır. Hesap dönemi içerisinde yanlış yoruma dayalı bilgilerin muhasebe hesap ve kayıtlarına aktarılması ve raporlanması, diğer taraftan hesap dönemi sonunda raporların yanlış analizi ve yorumu verginin mükellefler açısından tam ve doğru hesaplanmasını, idare açısından da tam ve doğru tahsilini engelleyecektir.

Bu durum kuşkusuz Vergi Usul Kanunu'nda belirlenmiş olan '*vergiyi doğuran olayın gerçek mahiyetinin esas olması*' prensibine de aykırılık teşkil edecektir. Bu bakımdan muhasebe sürecinde doğru yorumlanmış bilgilerin muhasebeye aktarılıp raporlanması, doğru raporlanan bilgilerin de yine hesap dönemi sonunda doğru yorumlanarak işlem tesis edilmesi büyük önem arz etmektedir. Bu süreçte kuşkusuz vergi mükellefleri ve idare arasında köprü vazifesi gören mali müşavirlerin kilit konumunda olduğunu ifade etmek gerekir. Birer meslek mensubu olarak mali müşavirlerin bu derece önemli konuları, onların muhasebe mesleği ve mesleğin mahiyeti (1.2), meslek mensuplarının görev ve sorumluluk alanları (1.3.), ilişki içerisinde bulunulan kurumsal alan (1.4), hakim olunması gereken mevzuat alanı (1.5) bakımlarından değerlendirilmesi gereğini ortaya çıkarmaktadır.

1.2. Muhasebe Mesleği ve Mesleğin Mahiyeti

Temel olarak belirli bir mevzuata, ilkeler dizisine ve standartlara sahip bir meslek dalı olarak muhasebe mesleğinin en önemli özelliklerinden birisi, bir ülkenin ekonomik, mali, hukuki, kurumsal ve idari, sosyal, siyasal, kültürel, teknolojik yapılarıyla yakından ilişkili olmasıdır (Karabınar ve Kışlalıoğlu, 2014: 251).

Söz konusu yapılarda meydana gelen olumlu veya olumsuz değişikliklerin de muhasebe mesleğine doğrudan veya dolaylı olarak yansımaları söz konusu olmakta, muhasebe iklimi bu faktörlerden etkilenmektedir. Ülkelerin içerisinde bulundukları tüm bu bileşenlerin yapı taşı, gelişmişlik ve kalkınmışlığın önemli bir göstergesi olan 'medeniyet' kavramı altında özetlenebilir (Haftacı ve Zainiguli, 2016: 144).

Bu anlamda muhasebenin medeniyetlerin oluşumu ile birlikte ortaya çıkması muhtemel gözükmektedir.

Muhasebe mesleği de, içerisinde yer aldığı medeniyet düzeyinden olumlu veya olumsuz, doğrudan veya direkt olarak etkilenmekte, disiplin olarak işlevlerini sürdürdüğü ortamı etkilediği gibi, o ortamın koşullarından da etkilenmektedir (Civelek ve Durukan, 2001: 267-292). Dolayısıyla muhasebe mesleğinin gelişimi ve mahiyetinin, fakat aynı zamanda sorunları ve çözüm önerilerinin de medeniyet anlayışıyla yakından ilgili olduğunu belirtmek gerekir (Koroğlu, 2015: 32).

1.3. Meslek Mensuplarının Görev ve Sorumluluk Alanları

Vergi hukuku ilişkisi her ne kadar devlet ile vergi mükellefleri arasındaki ilişkiyi ifade etse de, meslek mensuplarının da bu ilişkide önemli bir köprü vazifesi gördüğü bir gerçektir. Dolayısıyla ilgili mevzuatlar göz önünde bulundurularak meslek mensuplarının görev ve sorumluluk alanlarını genel olarak aşağıdaki başlıklar altında özetlemek mümkündür.

- Mükelleflerin Ödevleri Bakımından
- İşyeri açılış ve kapanış bildirimleri
- İşyeri değişiklik bildirimleri
- İşçi giriş ve çıkış bildirimleri
- Tasdik ve tescil işlemleri
- Kayıt işlemleri
- Defter tutma işlemleri
- Beyanname düzenleme işlemleri
- Muhasebe sistemlerini kurma ve geliştirme
- Müşavirlik
- Tahkim işlemleri
- İnceleme ve denetim işlemleri
- Birliklilik işlemleri

Görüldüğü üzere meslek mensuplarının vergilendirme süreci ve vergisel işlemler bakımından mevzuat kapsamında geniş bir görev ve sorumluluk alanıyla karşı karşıya olduğu söylenebilir.

1.4. Kurumsal Alanlar

Meslek mensupları aşağıda belirtileceği üzere geniş bir mevzuat bilgisine sahip olmak durumundadırlar. Söz konusu mevzuat bilgisi faaliyet alanları bakımından geçerli olabileceği gibi mesleki ilişkiler bakımından çeşitli kurum ve kuruluşları da kapsamaktadır. Genel olarak aşağıdaki kapsamda bir özetleme yapılabilir.

• TÜRMOB

-YMM Odaları

-SMMMO Odaları

• Gelir İdareleri

- Gelir İdaresi Başkanlığı (GİB)
- Vergi Dairesi Başkanlıkları
- Defterdarlıklar
- Mal Müdürlükleri
- Vergi Dairesi Müdürlükleri

• Komisyonlar

- Uzlaşma Komisyonları
- Takdir Komisyonları
- Özelge Komisyonu

• Sosyal Güvenlik Kurumu

• Yargı Organları

İdari Yargı

- Vergi Mahkemeleri
- Bölge İdare Mahkemeleri
- Danıştay

Adli Yargı

- Bölge Adliye Mahkemeleri
- Yargıtay

• Yeminli Mali Müşavirler

• Sanayi Odaları

• Ticaret Odaları

• Esnaf Odaları

• Denetim Elemanları

1.5. Mevzuat Alanı

Meslek mensuplarının kendi meslek mevzuatının yanı sıra mesleklerini icra ederken bilmek ve uygulamak durumunda bulundukları geniş bir mevzuat söz konusudur. Gerek kamu hukuku ve gerekse de özel hukuk alanları bakımından aşağıdaki mevzuat genel bir çerçeve oluşturmaktadır.

- Anayasa
- Meslek Mevzuatı
- Vergi Usul Kanunu (VUK)
- AATUHK
- 2575 s.K., 2576 s.K., 2577 s.K.
- Özel Vergi Kanunları
- Kurumlar Vergisi Kanunu (KVK)
- Gelir Vergisi Kanunu (GVK)
- Katma Değer Vergisi Kanunu (KDVK)

-Özel Tüketim Vergisi Kanunu (ÖTVK)

-Diğer Özel Vergi Kanunları

- İş Kanunu
- Borçlar Kanunu
- Ticaret Kanunu
- Tebliğler
- Yönetmelikler
- Diğer İlgili Mevzuat Hükümleri

Meslek mensuplarının geniş bir yelpazeye yayılan ve hakim olması gereken mevzuat alanı çeşitli açılardan önem arz etmektedir. Öncelikle meslek mensubu olmaya hak kazanılması ve sonrası bakımından meslek kanunu ile buna bağlı olarak çeşitli alt düzenlemelerin yakından takip edilmesi bir gerekliliktir. İkinci olarak, vergi mükelleflerinin işlemlerinin yürütülmesi bakımından çeşitli usul kanunları (VUK, AATUHK vb.) ile özel nitelikli kanunları (GVK, KDVK, KVK vb.) yakından takip etmesi ve uygulaması gereği ortadadır. Üçüncü olarak, meslek mensuplarına mevzuat gereği verilmiş bazı görev, sorumluluk ve hak alanları (bilirkişilik, tahkim, mütalaa, denetim ve inceleme vb.) bulunmaktadır. Dördüncü olarak vergi uyuşmazlıklarının idari (uzlaşma, tecil, cezalarda indirim, pişmanlık, izaha davet vb.) veya yargısal bakımlardan (vergi davası) çözüme kavuşturulması bakımından da (örneğin 2575, 76 ve 77 s. Kanunlar) meslek mensubunun karşısında geniş bir mevzuat alanı bulunmaktadır.

2. MUHASEBE MESLEĞİNİN TEMEL SORUNLARI

Yukarıda da ifade ettiğimiz üzere, muhasebe mesleğinin altyapısını ülkenin ekonomik, mali, beşeri, sosyal, siyasal, kültürel, ticari ve hukuki faktörleri teşkil etmekte, muhasebe mesleği ile bu faktörler arasında sıkı bir ilişki mevcut görünmektedir. Söz konusu faktörlerin durumu muhasebe mesleğinin sorunlarını da bir anlamda görünür kılmaktadır. Bu anlamda meslek mensuplarının temel sorunları, insan faktörüne bağlı sorunlar (2.1), özel sektörün gelişim düzeyi (2.2), vergi odaklı muhasebe anlayışı (2.3), yetki ve sorumluluk dengesizliği (2.4), vergi yargısının işleyiş süreci (2.5) başlıkları altında incelenebilir.

2.1. İnsan Faktörüne Bağlı Sorunlar

İnsan faktörüne bağlı sorunlar muhasebe üzerindeki etkisini, daha çok mevzuata ve etik değerlere aykırı davranışlar ve parasal işlemler ve sosyal ve kurumsal statü üzerinde hissettirmektedir. Muhasebe mesleğinin içerisinde bulunduğu bazı temel sorunların kaynağını insan sorununun oluşturduğu söylenebilir. Aslında insan faktörüne bağlı sorunlar muhasebe alanını da aş-

cak şekilde birçok değişkene bağlı ve birçok değişkenden de etkilenir bir yapı arz etmektedir.

Kayıt dışı ekonomi, muhasebe mesleğini icra edenler arasında yaşanan haksız rekabet, müşterilerden tahsil edilemeyen alacaklar, daha az vergi ödeme çabaları gibi bazı sorunların temelinde negatif yönde varlığını ve sonuçlarını gösteren kaliteli insan sorunu yer almaktadır.

2.2. Özel Sektörün Gelişim Düzeyi ve Kurumsallaşma

Muhasebe mesleğinin ana unsurunu özel sektörü teşkil eden işletmeler oluşturmaktadır. Dolayısıyla, kamu hizmetlerinin finansmanı bakımından özel sektörün en önemli finansör olduğu söylenebilir. Muhasebe alanındaki gelişmelerin özel sektörün gelişimiyle sıkı bir ilişkisi bulunmaktadır. Türkiye açısından değerlendirildiğinde, ekonomik anlayışının ve özel sektöre bakış açısının değişikliğe uğramaya başladığı 1980 sonrası dönem ile genel olarak karma ekonominin uygulandığı 1980 öncesi dönemin muhasebe alanına yansımalarının da birbirinden farklılaştığı söylenebilir (Dinç ve Atasel, 2016: 280). Özel sektörün uzun bir süre gelişiminin yeterli düzeyde olmaması muhasebenin gelişimi ve kurumsallaşmasını da olumsuz etkilenmiştir (Sanlı ve Özbirecikli, 2012: 2). Muhasebe mesleğinde meydana gelen gelişimin dünya ülkeleri ile göreceli olarak karşılaştırıldığında yavaş bir seyir izlemesi, pazar ekonomisi sistemine geçişin 1980'lere kadar istenilen düzeyde olmaması gibi faktörler özel sektörün gelişimine de etki etmiş, muhasebe alanının gelişimi ve kurumsallaşması da gecikmiştir (Sayım ve Usman, 2016: 108).

Ekonomik yapıda ve özel sektördeki dönüşümün muhasebe alanına yansıyan en önemli indikatörleri 1981 yılında Sermaye Piyasası Kanunu'nun kabul edilmesi, 1989 yılında 3568 sayılı meslek kanununun yürürlüğe girerek muhasebe mesleğinin yasal bir statü kazanmasıdır. Tüm bu gelişmelerle birlikte muhasebe uygulamaları da yeni bir eğilime doğru ivme kazanmıştır (Banar ve Aslan, 2009: 99).

Özel sektörün gelişimi kurumsallaşmayı da tetiklemektedir. Kurumsallaşma, işletmeler için yaşamsal bir öneme sahiptir (Karpuzoğlu, 2004: 45). İşletmelerin kurumsallaşması kurumsal yönetim anlayışının bir gereği olup, bunu sağlayan en önemli faktörlerden birisi de özel sektörün gelişim düzeyidir (Cevher, 2014:589). Kurumsallaşma ile muhasebe fonksiyonu arasında çift yönlü bir ilişki bulunmaktadır. Yapılan bir araştırmaya göre muhasebe bilgi sisteminin etkinliğinin kurumsallaşma düzeyini olumlu etkilediği, aynı zamanda kurumsallaşma düzeyinin muhasebe bilgi sistemini de olumlu yönde tetiklediği görülmektedir (Dinç ve Karakaya, 2014: 44).

Diğer taraftan işletmelerin kurumsal tüzel kişiliklerinin ön plana çıkarılamaması yani kurumsal yönetim anlayışının benimsenememesi sonucu muhasebe mesleğini icra edenlerin muhatap oldukları kişiler de profesyonel yöneticiler yerine aile bireyleri olmaktadır. Aile işletmelerinde işletmenin pazarlama, muhasebe, satın alma, finansman, insan kaynakları ve üretim gibi fonksiyonları genellikle aile bireyleri tarafından sevk ve idare edilmektedir. Bu durum da işletmelerin muhasebeye bakışını olumsuz etkilemekte ve muhasebe mesleğinin ifa edeceği fonksiyonlar nitelik olarak zarar görmektedir (Yazıcıoğlu ve Koç, 2009: 498-499).

2.3. Vergi Odaklı Muhasebe Anlayışı

Müşteriler nezdinde meslek mensuplarının, '*işletmelerin ödeyeceği vergileri hesaplayan ve vergisel yükümlülükleri takip edenler*' olarak kabul edilmesinde, muhasebe mesleğinin vergi odaklı ele alınması ve "*muhasebe eşittir vergi*" anlayışının etkisi bulunmaktadır (Uzay ve Güngör, 2004: 94). Bir taraftan mükelleflerce, kendilerine düşen anayasal vergi ödevinin muhatabı olarak meslek mensuplarının görülmesi, diğer taraftan da devletin meslek mensuplarını vergi tahsilatında bir araç olarak algılaması, meslek mensuplarının mükellef ile devlet arasındaki köprü vazifesinin anlamını saptırmakta, mükellefle devlet bürokrasisi arasında sıkışmış bir muhasebe alanı ve meslek mensubu kitlesi ortaya çıkmaktadır.

Muhasebe uygulamalarının ülkemizde vergi odaklı ele alınmasının temel sebeplerinden bir diğerini de, muhasebe alanı ile ilgili düzenlemelerin her zaman kamu bürokrasisinin etkisi altında gelişmesi oluşturmaktadır. Bu durum, İngiltere ve Amerika'daki gibi gerçeğe uygun muhasebe anlayışının gelişmesi yerine bürokrasi ekseninde muhasebe anlayışının gelişmesi gibi bir duruma yol açma riski taşımaktadır (Dinç ve Atasel, 2016: 268). Aslında muhasebe kültürünün ya da ikliminin her zaman kamu bürokrasisinin ve Maliye Bakanlığı'nın etkisi altında olması mevzuat ve yasal düzenlemeler bakımından kaçınılmaz olmakla birlikte, burada anlatılmak istenen sorun, gerek vergi mükellefleri ve gerekse de bürokrasi ve idarenin muhasebe ve vergi alanını nasıl algıladıkları ile ilgili bir konudur.

Genel olarak muhasebe mesleğiyle ilgili algıda bu mesleğin vergi toplama faaliyetleri ile özdeşleştirildiği görülmektedir. Vergisel faaliyetler muhasebe mesleğinin fonksiyonlarından sadece birisidir. Asıl ön plana çıkarılması gereken yönü işletme sahipleri ve yatırımcılar için karar süreçlerinde güvenilir ve yeterli bilginin sağlanabilme fonksiyonu olmalıdır (Sayım ve Usman, 2016: 110). Bir diğer deyişle, muhasebenin sadece vergi fonksiyonu değil diğer fonksiyonlarının da dikkate alınması ve ihmal edilmemesi gerekmektedir. Kuşkusuz meslek mensubunun ifa ettiği görev sadece vergileme ile sınır-

lı olmayıp, işletme ile ilgili finansal bilgilerin tamamını kapsayıcı niteliktedir. Tam, doğru, tarafsız, zamanlı ve kaliteli bir şekilde oluşturulmuş, raporlanmış ve sunulmuş bir muhasebe bilgisi, işletme ve tüm çıkar grupları açısından son derece önem arz etmektedir (Daştan, 2011: 183).

2.4. Yetki ve Sorumluluk Dengesizliği

Sorumluluk, insan hayatında olmazsa olmaz kavramlardan birisidir. Hukuki anlamda sorumluluk ise yetki ile birlikte bir anlam ifade etmektedir. Diğer bir deyişle sorumluluğun söz konusu olabilmesi için bir yetkinin de var olması ve bunun da yaptırıma bağlanmış yasal bir düzenlemeyle tesis edilmiş olması gerekmektedir. Kamu mali yönetiminde bir ilke olarak benimsenen yetki ve sorumluluk dengesinin özel sektör muhasebesi bakımından da kurulması gerekmektedir. Mali müşavirlerin yetki alanı 3568 sayılı Kanunun 2. Maddesinde çizilmiş, VUK mükerrer madde 227’de ise mali müşavirlerin sorumlulukları konusuna yer verilmiştir. Böylece yetki ve sorumluluk bakımından ‘*verginin güvence altına alınması*’ amaçlanmıştır. Bunun gerçekleştirilmesi bakımından mali müşavirlere ‘*müştereken ve müteselsil sorumluluk*’ getirildiği görülmektedir (Hepaksaz, 2018: 244).

Her iki hüküm birlikte değerlendirildiğinde mali müşavirlerin denetim yetkilerinin ‘*sınırlı uygunluk denetimi*’ ile sınırlı olduğu söylenebilir. Vergi beyannamelerinin imzalanmasında defterlere dayanılması, defter kayıtlarının ise dayanak belgelere uygun olması açısından görev ve sorumluluk söz konusudur. Burada genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri ile vergi mevzuatına uygun olduğunun araştırılması gerekmektedir. Mali müşavirlerin sorumluluğunu vergi sorumluluğundan ayırmak gerekir. Buradaki sorumluluk bir mali sorumluluk olup, kanunda belirtilen şekilde ortaya çıkan vergi ziyayı, ceza ve gecikme faizlerinin ödenmesini içermektedir. Ortaya çıkan sorunlardan önemli bir tanesi vergi idaresinin vergi borçlusunu takip süreci ve yönteminden, diğeri ise vergi ziyayı ve buna olarak ortaya çıkan ceza ve gecikme faizlerinin çok yüksek olması durumunda mali müşavirlerin ağır yaptırımlara maruz kalması ve hatta işini yürütemez hale gelebilmesidir. Konunun bir diğer boyutu ise müşterek ve müteselsil sorumluluğun ne zaman başlayacağına ilişkindir. Maliye Bakanlığı Genel Tebliğinde buna ilişkin düzenleme bulunmakla birlikte, vergi dairelerinin farklı uygulamaları idare ile mali müşavirler bakımından uyuşmazlıkların doğmasına ve konunun yargıya taşınmasına neden olmaktadır. Bu konudaki ilginç bir durum yargı alanında vergi mahkemeleri arasında zaman zaman görüş farklılıklarının söz konusu olabilesidir. (Hepaksaz, 2018: 244-247).

2.5. Vergi Yargısının İşleyiş Süreci

Toplumsal ilişkilerde bireylerle devlet arasında hu-

kuki ihtilaflar ortaya çıkmaktadır. Hukuki ihtilafların en yoğun yaşandığı alanlardan birisi de vergi yükümlülüğünü kapsayan mali nitelikli iş ve işlemlerdir. Bundan dolayıdır ki ihtisas mahkemesi olarak Ülkemizde sadece vergi uyuşmazlıklarına bakan vergi mahkemeleri kurulmuştur.

Adalet anlayışı açısından uyuşmazlıkların hızlı bir şekilde çözülmesi gerekir. Aksi takdirde adalet duygusu zarar gördüğü gibi toplumsal yaşam da zarar görmektedir. Vergi yargısı vergi uyuşmazlıklarını karara bağlamaktadır. Ancak ülkemizde ihtilafların çözümü zamana yayılmakta ve vergi yargısı hızlı karar verememektedir. Bu durum doğrudan doğruya adalet anlayışını zedelediği gibi meslek mensuplarını da olumsuz yönde etkilemektedir.

3568 sayılı Kanunu’nun 1989 yılında yürürlüğe girmesinden günümüze yaklaşık 30 yıllık süreçte adli ve idari yargı mercilerin muhasebe mesleği ve meslek mensuplarına bakış açıları önem arz etmektedir. Hakimlerin mesleği ağırlıklı olarak defter tutan muhasebeciler gözüyle değerlendirmesi yerine, meslek mensuplarının hukuki anlamda hak ve sorumluluklarının ön planda olduğu algının yerleşmesine ihtiyaç bulunmaktadır.

3. MUHASEBE MESLEĞİNİN İCRASINDA YAŞANAN SORUNLAR

Ülkemiz özelinde muhasebe fonksiyonunun ve muhasebe mesleğinin temel ve yapısal sorunları olduğu gibi muhasebe mesleğinin icrasında da bazı sorunlar ortaya çıkmaktadır. Genel olarak muhasebe mesleğinin icrasında yaşanan sorunların kaynağını da muhasebe mesleğinin yapısal sorunları oluşturmaktadır.

Muhasebe mesleğinin icrasında yaşanan sorunları, ücret düzeyi ve haksız rekabet (3.1), tahsilat sorunları (3.2), bürokratik işlemler (3.3), e-devlet anlayışında yaşanan değişim ve gelişmeler (3.4), eğitim ve etkinlik düzeyi (3.5) başlıkları altında inceleyebiliriz.

3.1. Ücret Düzeyi ve Haksız Rekabet

Meslek mensuplarının mükellef adına yaptığı hizmetlerin mahiyeti tam olarak bilinmediği gibi yapılan işlemlere dair sarf edilen emek ve zaman da bilinmemektedir. Bu belirsizlik, meslek mensuplarının harcadıkları emek ve zamanla uyumlu bir ücret ortaya çıkmasını engellemektedir. Yapılan araştırmalarda da meslek mensupları ücretlerin düşük olmasını önemli bir sorun olarak ifade etmekte ve bu husus da kamu bürokrasisinden ve meslek odalarından destek beklemektedirler. Dolayısıyla burada beklenen durum meslek mensuplarının Maliye Bakanlığı tarafından yasal olarak belirlenen ücret tarifelerinin yükseltilmesi ile ilgilidir.

Diğer taraftan bu yasal ücret tarifesine karşısında, yasal olmayan bir diğer önemli sorun ise, muhasebe üc-

retlerinin bazı meslek mensuplarınca ücret tarifesi altında tutulmasıdır ki, bu durum açıkça haksız rekabete yol açmaktadır. Bazı meslek mensuplarının asgari ücret tarifesi altında usulsüzce iş kabul etmesi bu sorunu doğurmaktadır. Ancak bu konuda genellemeden kaçınılması ve tüm meslek mensuplarının aynı kategoride değerlendirilmesinden titizlikle kaçınılması gerektiğine inanmaktayız. Aksi durum meslek etiği ve ahlaki üzerinde olumsuz bir imaj bırakılmasına yol açabilme riski taşımaktadır.

3.2. Tahsilat Sorunları

Meslek mensuplarının verdikleri hizmetlerine karşılık iktisap ettikleri ücretlerini alamama durumlarıyla sık karşılaşmaktadır. Meslek mensubu – mükellef arasındaki ücret ihtilafı, müşteri kaybetme endişesi ve benzeri saiklerle tahsil edilemeyen ücretler yargı konusu da yapılamamakta ve meslek mensupları bu hususta oldukça mağduriyet yaşamaktadır. Yapılan saha çalışmalarında muhasebecilerin mükelleflerle ilgili en büyük sorunu, tahsilat sorunu olarak karşımıza çıkmaktadır (Hepaksaz, 2018: 242).

3.3. Bürokratik İşlemler

Bürokratik işlemlerin, çalışmamızın başında belirtmiş olduğumuz muhasebe mesleğinin mahiyetiyle yakın ilişkisi bulunmaktadır. Diğer bir deyişle, bürokratik işlemler meslek mensuplarının görev ve sorumluluk alanları, kurumsal alanlar ve mevzuat alanının kesişim noktasında yer almaktadır. Meslek mensupları görev ve sorumluluk alanlarında faaliyet gösterirken çoğu durumda bürokratik işlemlerle karşılaşmaktadırlar. İlişkide bulunan kurum ve kuruluşlar, ağırlıklı olarak idare olarak adlandırdığımız kamusal kuruluşlar olup, idarenin tesis etmiş olduğu işlemler de idari işlem olarak adlandırılmaktadır. Diğer taraftan meslek mensupları mevzuat alanını vergisel işlemlere uygularken, gerek vergi mükellefleri ve gerekse de idarenin vergiyi doğuran olayın gerçek mahiyetine göre işlem tesis etmeleri önem arz etmekte olup, aksi durumda bir anayasa hükmü olarak idarenin her türlü eylem ve işlemine karşı yetki, şekil, sebep, konu ve amaç unsurları bakımından hukuka aykırı olduğu gerekçesiyle yargı yoluna başvurulması kaçınılmaz olacaktır.

Genel olarak değerlendirdiğimizde, her üç alan da çoğunlukla bürokratik işlemleri gerektirdiği için, bu işlemlerin mümkün olduğunca hızlı ve etkin görülmesi önem arz etmektedir. Bu yöndeki talepler de göstermektedir ki, Maliye Bakanlığı'nın TÜRMOB yetkilileri ile bir araya gelerek muhasebe mesleğinde gerçekleştirilen bürokratik işlemlerin daha pratik hale getirilmesini sağlayıcı çözümler üretilmesi bu konuda faydalı olabilecektir (Gökgöz ve Zeytin, 2012: 487-488).

3.4. E- Devlet Anlayışında Yaşanan Değişim ve Gelişmeler

Meslek mensupları işletmelere sundukları hizmetlerin yürütülmesi sırasında sık sık Gelir İdaresi Başkanlığı (GİB), vergi daireleri, sosyal güvenlik kurumları, mahalli idareler, noterler ve benzeri kurumlarla birlikte çalışmakta ve bu kurumlara bilgi ve belge sunmak zorundadırlar. Söz konusu işlemler emek ve zaman isteyen yükümlülüklerdir. Günümüzde devlet hizmetlerinin elektronik ortama aktarılma çalışmaları 2000'li yıllardan itibaren hız kazanmaya başlamış olup, geleneksel noktada önemli aşamalar kaydedildiği görülmektedir. VEDOP'un üç aşamasının tamamlanmasının ardından web tabanlı KEYS (Kurumsal Elektronik Belge Yönetim Sistemi) uygulaması ile e-devlet hizmetleri yeni bir boyut kazanmıştır. Vergisel alanda e-beyanname, e-haciz, e-tebligat, e-defter, e-fatura, iş takip, e-özelge, DATAP (Dava Takip Projesi), M-Dos (Müdür Denetim Otomasyon Sistemi) gibi uygulamalar vergi mükelleflerinin ve meslek mensuplarının vergi dairesine en az giderek 7/24 işlem yapmasına imkan verir hale gelmiştir. Diğer taraftan GİB bünyesinde vergi daireleri ve mal müdürlüklerinin de otomasyon işlemleri tamamlanmış olup, sonuçta zaman ve maliyet tasarruflarının arttığı ve vergi toplama maliyetlerinin düşme eğilimine girdiği bir süreç söz konusu olmuştur.

Diğer taraftan, e-devlet ve e-maliye uygulamalarındaki temel amaçlardan birisi, birlikte çalışılabilirlik esasları dahilinde birçok kamu kurumunun birbiriyle entegre çalışabilir hale getirilmesidir. Bu sayede kurumlar arasında veri alışverişi çok hızlı bir şekilde gerçekleştirilebilirken, diğer taraftan vatandaşların birçok işlemini kamu dairelerine gitmeden veya hızlı bir şekilde sistem üzerinden gerçekleştirmeleri imkan dahiline girmektedir.

Tüm bu olumlu yanlarına rağmen e-devlet anlayışında yaşanan değişim ve gelişmelerin vergi mükellefi ve meslek mensuplarının iş yükünü, bürokrasiyi, uyuşmazlık sayısını artırıcı ve benzeri faktörleri olumsuz etkileyici olmasından kaçınılması (örneğin e-haciz uygulamasında borç miktarları kadar bloke konulması, tüm banka hesaplarına bloke konulmaması vb.) önem arz etmektedir.

3.5. Eğitim ve Etkinlik Düzeyi

Geniş bir mevzuat ve söz konusu mevzuatta sık yaşanan değişiklikler, icra edilen mesleğin zorluğu, meslek mensuplarının sorumluluklarının ve yaptırımlarının ağır olması, teknolojinin ve bilgi iletişim teknolojilerinin çok hızlı gelişimi ve değişimi gibi nedenler, meslek mensubunun kendisini sürekli güncellemesini gerekli kılmaktadır. Bundan dolayı gerek mesleğe giriş bakımından nitelikli personel ve liyakata dayalı bir sistemin

kurulması ve gerekse de mesleğin icrası sırasında eğitim ve etkinlik düzeyinin yeterliliğinin sağlanmasındaki problemlerin giderilmesi gerekmektedir.

SONUÇ

Ülkelerin gelişmişlik düzeyleri ile muhasebe sistemi arasında yakın bir ilişki vardır. Bu ilişki çift yönlü bir görünüm arz etmektedir. Ülkenin beşeri, sosyal, ekonomik, ticari, mali, teknolojik ve hukuki altyapısı muhasebe sisteminin işlerliğini olumlu yönde etkilemekte ve geliştirmektedir. Muhasebe ise ürettiği kamusal fayda ile aynı zamanda bu faktörlere pozitif katkılar sunmaktadır. Muhasebe meslek mensubu söz konusu kesişme noktasında bulunmakta ve ifa ettiği fonksiyon ile ülkenin gelişmesine katkı sunma konumunda bulunmaktadır.

Günümüzde çalışma konumuzun önemli bir parçasını oluşturan mali müşavirler, serbest mali müşavirler de hesaba katıldığında meslek mensubu toplamının % 96'sını oluşturmakta olup, ağırlıklı kısmı serbest çalışan olarak faaliyet göstermektedirler. Meslek mensubu olmanın zorluğu, faaliyet gösterdikleri görev ve sorumluluk alanının geniş olması, faaliyette bulundukları kurumsal alanın büyüklüğü ve hakim olunması gereken geniş bir mevzuat alanının bulunmasından kaynaklanmaktadır. Bu zor görev ve sorumluluk alanında içsel ve dışsal bazı sorun ve problemlerin yaşanması doğal olmakla birlikte, bu sorun ve problemlerin çözümünün sağlanması beklentisi bulunmaktadır.

Çalışmamızda muhasebe mesleği ve meslek mensuplarına ilişkin sorunlar iki başlık altında incelenmiştir. Temel sorunlar olarak tespit edilen hususlar; insan faktörü, özel sektörde gelişmişlik ve kurumsallaşma, muhasebe mesleğinin algılanış tarzı, yetki-sorumluluk dengesi ve vergi yargılama sürecinin işleyişi üzerinde yoğunlaşmaktadır. Muhasebe mesleğinin icrası sürecinde karşılaşılan sorunlar ise; ücret düzeyi ve haksız rekabet, bürokratik işlemler, elektronik devlet anlayışında yaşanan değişim ve gelişmeler ve eğitim ve etkinlik düzeyi başlıkları altında ele alınmıştır. Kuşkusuz sorun ve problemler sadece bunlarla sınırlı olmayıp, gerek ana başlık konuları ve gerekse de içerik olarak genişletilmesi imkanının bulunduğunu da belirtmek gerekir.

Genel olarak değerlendirdiğimizde, muhasebe mesleği ve meslek mensuplarının sorunlarına ilişkin bazı çözüm önerileri üzerinde durulabilir. İnsan faktörüne ilişkin olarak meslek mensubu seçiminde aranan kriter liyakat esasına göre yeniden düzenlenebilir. Mesleğin icrası sürecinde de eğitim faaliyetleri ve çeşitli etkinliklerle meslek mensuplarının güncel kalması, Türkiye'de ve dünyada yaşanan gelişmeleri yakından takip etmeleri sağlanabilir. Kamu bürokrasisi, mükellefler ve meslek mensuplarının kendilerinin dahi muhasebe mesleğine ve meslek mensuplarına bakışlarının yeniden ele

alınması gereği bulunmaktadır. Meslek mensuplarının devlet ve mükellef arasında sıkışmışlığı yerine, köprü olma fonksiyonuna işlerlik kazandırılmalıdır.

Özel sektör ve kurumsallaşması sürecinde makro bir bakış açısıyla, küreselleşen dünyadaki gelişmelere uygun düzenlemelere gidilebilir. Örneğin gelişmiş ülkelerdeki bilgi iletişim teknolojilerinin altyapısının kurulmasının yanı sıra, anayasal ve yasal çerçeve bakımından da mevzuata ilişkin düzenlemelere gidilebilir. Nitekim 1990'lı yıllarda başlayan, 2000'li yıllarda hız kazanan e-devlet uygulamalarında gelinecek noktada VEDOP tabanlı ortamdan web tabanlı ortama geçilebilmiş olup, bu konuda azımsanmayacak mesafe kat edildiği söylenebilir. Teknolojik gelişmelerin dinamik süreci göz önünde bulundurulduğunda bu uygulamaların daha da geliştirilmesi imkan dahilindedir. E-devlet uygulamaları konusunda çok daha ufuk açıcı bir husus kurumlar arası birlikte çalışılabilirlik düzeyinin geliştirilmesi ve kurumlar arası entegrasyonun sağlanmasına ilişkindir. Bu konuda da önemli mesafelerin alındığı görülmektedir. Örneğin maliye alanında vergi daireleri, sosyal güvenlik kurumu, tapu genel müdürlüğü, bankalar, finans kurumları, noterler gibi çeşitli kurumlar vergisel işlemlerde bilgi alışverişinde bulunabilme imkanının sağlanmış olması hem devlete ve hem de mükelleflere zaman ve para tasarrufu sağladığı gibi, işlemlerin 7/24 gerçekleştirilebilmesi, kırtasiyeciliğin azaltılması ve işlemlerin güvenilir ve hatasız gerçekleştirilmesine de katkı sağlamaktadır.

Vergi odaklı muhasebe anlayışının yerine muhasebenin fonksiyonlarına bir bütün olarak bakılması önem arz etmektedir. Bunun için muhasebenin fonksiyonlarının tam olarak ortaya konulması, iç ve dış paydaşlara istenilen bilgilerin aktarılması için teknolojik imkanlar sunulmalı, mevzuat anlamında da gerekli düzenlemeler yapılmalıdır. Mali müşavirlere verilen yetkiler karşılığında mali sorumluluğun ağır yaptırımlarla sonuçlanma ihtimalinin bulunması çeşitli açılardan sorun teşkil edebilmektedir. Bu sebeple yetki-sorumluluk dengesinin kurularak yaptırımların buna uygun hale getirilmesi gerekir. Kuşkusuz sorumluluk bilincinin yerleşmesi için, soruna neden olan paydaşlara hukuken uygulanması gereken etik, mali ve cezai müeyyidelerin uygulanması bir gerekliliktir. Ancak cezai yaptırımlar son çare olarak düşünülmeli, temel sorunlar veya mesleğin icrası sürecinde yaşanan problemler tespit edilerek öncelikle bu sorun ve problemlerin ortadan kaldırılmasına çalışılmalıdır. Örneğin idarenin sorumluluğun başlangıcına ilişkin yorumu ve bakış açısıyla, yargı organlarının bakış açısı ve yorumu arasındaki uyumsuzluklar sorun teşkil etmekte olup, meslek mensupları açısından ciddi yaptırımlar ortaya çıkabilmektedir. Bu sorunun ortadan kaldırılması gerekmektedir.

Meslek mensuplarının bir kısım sorunlarını meslektaşlarıyla ve meslek odalarıyla çözmesi mümkündür. Ancak mesleğin temel sorunlarının çözüme kavuşması için muhasebe süreçlerinin bütün paydaşlarının ilgisi, duyarlılığı ve katkısı gerekmektedir. Bu nedenle muhasebe meslek mensuplarını sorunlarıyla baş başa bırakmamak ve sorunlarının çözümlenmesi için katkı sunmak gerekir. Muhasebe meslek mensuplarının birikiminden faydalanabilmek için söz konusu bakış açısı önem taşımaktadır.

KAYNAKÇA

- Banar, Kerim, Ümmühan Aslan, (2009), "İktisat Politikalarının, Yasal Düzenlemelerin ve Teknolojik Gelişmelerin Yüksek Öğretimde Muhasebe Eğitimine Olan Etkisi": EİTİA ve Anadolu Üniversitesi İİBF Örneği-I, Muhasebe ve Finans Dergisi, Sayı: 42, 90-102.
- Cevher, Ezgi, (2014), "Kurumsallaşma Küçük İşletmeler İçin Bir Çözüm Müdür Yoksa Yok Olma Nedeni Midir?", Uluslararası Sosyal Araştırmalar Dergisi, Cilt: 7, Sayı: 32, 583-594.
- Civelek, Mehmet A., M. Banu Durukan, (2001), "Muhasebe Mesleğinin ve Muhasebecinin Türkiye'nin Kalkınmasındaki Rolü, Yirmibirinci Yüzyılda Türk Muhasebe Mesleğinin Vizyonu ve Misyonu", V. Türkiye Muhasebe Denetimi Sempozyumu, 267-292.
- Daştan, Abdulkerim, (2011), "Muhasebe Meslek Mensuplarının Vergi Kayıp ve Kaçaklarının Önlenmesindeki Rolü: Doğu Karadeniz Bölgesine Yönelik Bir Araştırma", Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi, Cilt: 25, Sayı: 2, 181-206.
- Dinç, Engin, Oğuz Yusuf Atasel, (2016), "Türkiye'deki Muhasebe Anlayışının Gelişim Süreci ve Mevcut Durumun İncelenmesi", KTÜ Sosyal Bilimler Enstitüsü Sosyal Bilimler Dergisi, Yıl: 6, Sayı:12, 267-283.
- Dinç, Engin, Aykut Karakaya, (2014), "Muhasebe Bilgi Sistemi ve Kurumsallaşma Düzeyi Arasındaki İlişkiye Yönelik Bir Araştırma", Selçuk Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi, Yıl: 14, Sayı: 27, 21-50.
- Gökçen Gürbüz, Mustafa Özdemir, (2016), "Türkiye'de Muhasebe Uygulamalarından E-Defter ve E-Fatura Uygulaması", Marmara Üniversitesi Öneri Dergisi, Cilt: 12, Sayı: 46, Temmuz, 137-154.
- Gökgöz, Ahmet, Mustafa Zeytin (2012), "Muhasebe Meslek Mensuplarının Mesleki Faaliyetlerinde Karşılaştıkları Sorunlar ve Beklentileri: Bilecik ve Yalova İlleri Uygulaması", Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, Cilt:17, Sayı:1, 477-493.
- Haftacı, Vasfi, Rexit Zainiguli, (2016), "Muhasebe Uygulamalarını Etkileyen Faktörler ve Çin Muhasebe İklimi", İşletme Bilimi Dergisi (JOBS), 4(1), 141-159.
- Hepaksaz, Engin (2018), "Vergi Mükellefi - Mali Müşavir İlişkilerinde Yetki – Sorumluluk Sorunsalı (Genel Sorunlar ve Bazı Yargı Kararları Işığında Değerlendirmeler)", Trakya Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi, Haziran, Cilt 20, Sayı1, 233-251.
- Karabınar, Selahattin, Varol Kışlalıoğlu, (2014), "Muhasebe Kültürü İle İlgili Seçilmiş Bazı Çalışmaların Ampirik Analizi", Balıkesir Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, Cilt: 17, Sayı:31, 233-254.
- Karpuzoğlu, Ebru, (2004), "Aile Şirketlerinin Sürekli İlişinde Kurumsallaşma", İstanbul Kültür Üniversitesi Aile İşletmeleri ve Girişimcilik Araştırma Merkezi, 1. Aile İşletmeleri Kongresi, Kongre Kitabı, İstanbul, 42-53.
- Kızıl, Cevdet, Vedat Akman, Tamer Zorkalkan, Ramazan Türkmen, (2015), "Muhasebenin Tarihine Küresel Kapsamda ve Türkiye Kapsamında Vergisel Bir Bakış", Leges Sosyal Bilimler, Yıl: (5) 1, Sayı: 3, 70-87.
- Köroğlu, Çağrı, (2015), "Türkiye'de Cumhuriyetin İlanından Günümüze Kadar Muhasebe Denetimi Konusunda Yaşanan Gelişmeler", Niğde Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, Cilt: 8, Sayı: 3, 31-44.
- Sanlı, Nail, Mehmet Özbirecikli, M. (2012), "Türkiye'de Denetim Mesleğinin Gelişim Süreci: Geçmişten Geleceğe Bir Araştırma", Muhasebe ve Denetim Bakış Dergisi, Yıl: 12, Sayı 38, 1-27.
- Sayım, Ferhat, Özlem Usman, (2016), "Muhasebe Mesleği İçin Mesleki Durum Analizi Kriterlerinin Belirlenmesi", Yalova Sosyal Bilimler Dergisi, Yıl: 7, Sayı:12, 122.
- Uzay, Şaban, Şükran Güngör, (2004), "Muhasebecilerin Sorunları ve Beklentileri: Kayseri ve Nevşehir İlleri Uygulaması", Muhasebe ve Finansman Dergisi, Sayı: 22, 94-104.
- Yazıcıoğlu, İrfan, Hakan Koç, (2009), "Aile İşletmelerinin Kurumsallaşma Düzeylerinin Belirlenmesine Yönelik Karşılaştırmalı Bir Araştırma", Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, Sayı:21, 497-507.



TURAN VELDET VELİDEDEOĞLU MAKALE YARIŞMASI ÜÇÜNCÜSÜ

MUHASEBE MESLEĞİNDE ETİK SORUNU: BİNGÖL İLİ ÖZELİNDE

Öğr. Gör. Esra GÜR¹

ANAHTAR KELİMELELER: Etik, Meslek Etiği, Muhasebe, Muhasebe Meslek Mensubu, Bingöl İli.

ÖZET

Muhasebe mesleği açısından etik ve etik eğitim konusunda yapılan hem mesleki hem de akademik önem taşımaktadır. 1980’lerde başlayan bu araştırmalar özellikle 2000’li yıllarda meydana gelen finansal skandallar (Enron, Worldcom vb.) sonrasında artmıştır. Yaşanan skandallar toplumun her alanında olduğu gibi muhasebe mesleğinde de etik ve güven tartışmalarını gündeme getirmiştir. Literatürde etik, toplumu oluşturan fertlerin uyum içerisinde yaşaması için belirlenmiş, yazılı olmayan kurallar topluluğu olarak tanımlanmaktadır. Meslek etiği ise, bir mesleğin icrası esnasında toplum yararı gözetilerek uyulması gereken davranış kurallarıdır.

Bu çalışmada meslek etiği düzenlemelerine ve uygulamalarına katkıda bulunmak amaçlanmıştır. Bu amaçla Elazığ-Bingöl Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Bölge Odası Serbest Çalışanlar Üye Rehberinde (2017) yer alan verilere göre, Bingöl İlinde faaliyette bulunan 39 meslek mensubunun meslek etiği hakkındaki görüşleri ve meslek üyelerini etik dışı davranışlara yöneltten ifadeleri belirlemeye yönelik ankete dayalı bir araştırma yapılmış, spss 17.0 programıyla analiz edilmiş ve analiz sonuçları yorumlanmıştır.

1.GİRİŞ

Son yıllarda etik, etik ilkeler, meslek etiği, etik kodlar, meslek ahlakı, iş ahlakı, etik dışı davranışlar gibi kavramlar sıklıkla kullanılmaktadır. Bunun en önemli sebebi, insan eylemlerinin büyük bir kısmının etik değerlerle ilgili olmasıdır (Altınkurt ve Yılmaz, 2011:113). Tüm insan eylemlerini etik değerler kapsamında değerlendiremeyeceğimiz gibi etik değerlerle ilgisi olmayan herhangi bir insan etkinliğinden de söz etmek bir hayli güçtür (Aydın, 2006:13).

Etik kelimesinin birçok tanımı bulunmaktadır. Türk Dil Kurumu tarafından “Çeşitli meslek kolları arasın-

da tarafların uyması veya kaçınması gereken davranışlar bütünü” olarak tanımlanmıştır (www.tdk.gov.tr). Latince “ethics” ve Yunanca “ethikos” kelimelerinden gelen etik, karakterle ilgili ve davranış bilimi olarak belirtilebilir. Yunancada bu sözcüğün iki farklı kullanımı bulunmaktadır. Bunların ilki alışkanlık, töre, gelenek anlamlarını taşıırken, diğeri karakter anlamı taşımakta, erdemli olmanın temel tavrı olarak pekişmektedir (Paliwal, 2006:2).

Özgenere göre etik, bir birey veya grubun belirli eylemlerinin doğruluğunu veya yanlışlığını, eylemde bulunanların iyi veya kötü yanlarını ve bu eylemlerin yönelmiş olduğu hedeflerle ilişkili olarak insanlığın refahını oluşturan unsurların neler olduğunu araştıran ve bunları teşvik eden davranış ve kararları açıklayan kurallar, standartlar ve değerler bütünüdür (Özgener, 2009).

Akarsu’ya göre etik, bir etkinlik alanı olarak felsefenin bir dalı, bir ahlak felsefesi alanı; ahlaki olanın özünü ve temellerini araştıran bir felsefe etkinliğidir. İnsanın kişisel ve toplumsal yaşamındaki ahlaki sorunlarını ele alıp inceler (1998:74).

Başka bir tanıma göre etik, insanların kurduğu bireysel ve toplumsal ilişkilerin temelini oluşturan değerleri, kuralları doğru-yanlış ya da iyi-kötü gibi ahlaki açıdan araştıran bir felsefe disiplini (Kırel, 2000:2). Yine başka bir tanımda etik, bir insanın davranışları sırasında kullandığı ahlaki ilkeler bütünü olarak tanımlanabileceği gibi insanın doğru ile yanlış ayırt ederken kullandığı kişisel kriterler olarak da tanımlanabilir (Saban ve Atalay, 2005:50).

Meslek etiği ise etik disiplinin bir alt dalıdır. İnsan yaşamının büyük bir parçasını oluşturan meslek yaşamının da kendine göre kuralları ve bir etik anlayışı vardır. Bu anlayış çerçevesinde meslek etiği meslek yaşamın-

1 Bingöl Üniversitesi, egur@bingol.edu.tr, SMMM.

daki davranışları yönlendiren, neyin yapılacağı ve neyin yapılmayacağı konularında rehberlik eden etik prensipler ve standartların toplamıdır şeklinde ifade edilebilir (Koç, 2010:2).

Muhasebede etik, ruhsatlı meslek mensuplarının yeterlilik, güvenilirlik, tarafsızlık, bağımsız karar alabilme, kendi kendilerini denetlemelerinin ve dürüstlüğü'nün simgesidir. Diğer bir ifadeyle muhasebede etik, kanunlara uygun işlemlerin yanı sıra toplumun güncel değer yargılarını da dikkate alarak güvenilir bilgilerin sunulması için uyulması gereken kurallar bütünü şeklinde ifade edilebilir (Daştan, 2009:285).

Son yıllarda, Enron, Anderson Worldwide, Adelphia Communications, Bristol-Myers Squibb, CMS Energy, Merrill Lynch, Xerox gibi şirketlerde yaşanan muhasebe skandalları muhasebe meslek etiğinin önemini ortaya koymuştur. Yapılan birçok çalışma, yaşanan skandalların nedenleri arasında düşük seviyede şeffaflık, çalışanlarda artış gösteren parasal güdüler ve örgüt kültürünün bozuk yapısı gibi etik dışı davranışlara motivasyon sağlayan etmenlerin söz konusu olduğunu göstermiştir (Yalçın, 2011).

Günümüz toplumu “iletişim çağı”, “teknoloji çağı” ve “yeni medya çağı” olarak adlandırılmaya başlanmıştır. Bu adlardan anlayacağımız gibi yaşadığımız devirde insanlar daha çok birbirlerine yakınlaşmış ve bilgi alış-verişi de bir o kadar artmıştır. İletişimin bu kadar hızlı üretildiği ve tüketildiği günümüz toplumunda değişimde beraberinde gelmiştir (Yıldız, 2017: 442).

TÜRMOB tarafından “Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavirlerin Mesleki Faaliyetlerinde Uyacakları Etik İlkeler Hakkında Yönetmelik” 19 Ekim 2007 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanmıştır. TÜRMOB bünyesinde kurulan Etik Komitesi çalışmalarında, sosyal sorumluluk bilincinin geliştirilmesi, etik değerlere bağlılığın sağlanması, rekabet anlayışının daha kaliteli hizmet sunumu biçiminde oluşması, güvenilirlik ve saygınlığının geliştirilmesi, mesleki ilişkilerde etik ilkelere uyumun sağlanması, meslek etiğinin öğretilbilir ve öğrenilebilir olduğundan hareketle, etik eğitimin sağlanması gibi amaçlara erişilmesi hedeflenmiştir (www.resmigazete.gov.tr). Ayrıca, IFAC tarafından yayımlanan ve TÜRMOB tarafından çevirisi yaptırılan muhasebe meslek mensupları için etik kurallar el kitabı 2013 yılında yayınlanmıştır (www.tmud.org.tr).

Yine 660 sayılı Kanun Hükmünde Kararname (KHK) ile 2 Kasım 2011 tarihinde kurulan Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurulu (KGK)’nın temel amacı, yatırımcıların çıkarlarını ve denetim raporlarının doğru ve bağımsız olarak hazırlanmasına ilişkin kamu yararını korumak ile doğru, güvenilir ve karşılaştırılabilir

finansal bilginin sunumunu sağlamaktır. (www.kgk.gov.tr).

Bu çalışmada Türkiye’de muhasebe meslek etiğine yönelik yapılan düzenlemeler ve meslek mensuplarının etiksel sorunları araştırılmıştır. Öncelikle meslek mensuplarında etik konusu irdelenmiş, sonrasında Bingöl’de faaliyet gösteren muhasebe meslek mensuplarına bu konuda bir anket araştırması yapılmıştır.

II. MUHASEBE MESLEK ETİĞİ KONUSUNDA YAPILMIŞ ÇALIŞMA ÖRNEKLERİ

Yıldız tarafından yapılan çalışmada, Kayseri ilinde faaliyet gösteren meslek mensuplarının %97’si muhasebede etik konusunu önemsemekte ve bu konuda eğitimin gerekliliğine inanmaktadırlar. (Yıldız, 2010:175).

Sakarya ve Kara’nın Balıkesir, Bursa, İstanbul ve İzmir’de yapmış olduğu meslek mensuplarının meslek etiği konusunda sahip oldukları düşüncelerin araştırıldığı çalışmanın sonuçlarına göre, muhasebe meslek mensuplarının etik algılamalarının cinsiyete göre karşılaştırılması sonucunda genel olarak etik algılamada bir farklılık olduğu, eğitim düzeyine göre yapılan karşılaştırmada meslek mensuplarının dürüstlük, tarafsızlık, mesleki yeterlilik ve özen, gizlilik, mesleki davranış ve genel olarak etik algılaması değişkenleri ile ilgili meslek etiğine ilişkin algılamalarında herhangi bir farklılık bulunmadığı tespit edilmiştir (Sakarya ve Kara, 2010:71).

Yalçın’ın muhasebe meslek mensupları ve işletmelerin tutumlarını araştırdığı çalışma sonuçlarına göre, katılımcıların etik ilkeler konusundaki genel tutumları değerlendirildiğinde; bazı ifadelerde iki grup arasında istatistikî olarak anlamlı farklar bulunmakla birlikte, yasalarda belirtilmese bile etik ilkelere uyulması gerektiği ve bağımsız çalışan meslek mensuplarının müşterilerinden emanet almasının yasaklanması ve dürüstlük, güvenilirlik ve tarafsızlığın mesleğin temelini oluşturduğu konusunda yüksek düzeyde bir katılım vardır. (Yalçın, 2011:64).

Özyürek tarafından Ankara ilinde faaliyet gösteren meslek mensuplarının etik davranışlarının araştırıldığı çalışmada katılımcılar muhasebe mesleğini içinde üretkenlik ve yaratıcılık özelliklerini barındıran saygın bir meslek olarak tanımlamışlardır. (Özyürek, 2012: 125-134).

Çakır vd. tarafından Denizli ilinde faaliyet gösteren serbest muhasebeci, serbest muhasebeci mali müşavir ve mükelleflerin muhasebe mesleği ile ilgili düşüncelerinin araştırıldığı çalışmada meslek mensupları mükelleflerine en çok vergi ile ilgili olan işlemler konusunda hizmet verdiklerini ifade etmişlerdir. (Çakır vd., 2003:5-9).

Ergün ve Gül tarafından Balıkesir il merkezinde fa-

aliyet gösteren muhasebe meslek mensupları üzerinde yapılan araştırmada, meslek mensuplarının en çok önem verdikleri etik ilkelerin, dürüstlük, mesleki bilgi ve yeterlilik, güvenilirlik, yasalara bağlılık, sır saklama, şeffaflık ve mesleki sorumluluk olduğunu tespit edilmiştir (Ergün ve Gül, 2005:143-154).

Özbirecikli ve Ural tarafından muhasebecilerin karar alma sürecinde etik ve sosyal sorumluluğa verdikleri önem düzeyini belirlemek amacıyla yapılan çalışmada, muhasebe meslek mensuplarının bir eylem sonucunda oluşacak zararın derecesi hakkındaki inancı ve deontolojik normları dikkate alma eğilimi ve iş deneyimleri arttıkça daha fazla etiksel yargılamalarda bulunduklarını tespit edilmiştir. (Özbirecikli ve Ural, 2006:102-119).

Ertaş ve Arslan tarafından Çorum ilinde orta ölçekli üretim işletmelerinde çalışan bağımsız muhasebe meslek mensuplarının, ulusal ve uluslararası kurumlar tarafından tespit edilen etik kuralları algılama düzeylerinin araştırıldığı çalışmada, meslek mensuplarının meslek etiği algılama düzeyleri ile bağımlı ya da bağımsız çalışmaları, unvan farklılığı ve mesleki deneyim düzeyleri arasında fark olmadığı belirlenmiştir (Ertaş ve Arslan, 2009:23-42).

Ünsar ve Hozer çalışmalarında Edirne ilinde faaliyet gösteren SMMM'ler üzerinde gerçekleştirdiği, meslek mensuplarının meslek ahlakına ait tutumlarının belirlenmesine yönelik ankette 90 meslek mensubunun verdiği cevapları sosyo-demografik değişkenler belirleyerek analiz etmiş, analiz sonucunda meslek mensuplarının medeni durumlarına göre, baba ve anne eğitim durumlarına göre meslek mensupları arasında istatistiki anlamlı farklılık olduğunu belirlemiştir (Ünsar ve Hozer, 2012:43-52).

Özyürek tarafından yapılan çalışmanın anket sonuçlarına göre, meslek mensuplarına göre önemli sorunlardan biri vergi kanunlarında yaşanan yoğun değişimlerin muhasebeciler tarafından takip edilmesindeki zorluklardır (Özyürek, 2012:135).

Yücel ve Kartal'ın İstanbul ilinde yaptıkları çalışma bulguları incelendiğinde mesleki etiğin fiili uygulanırılığı konusunda hala ciddi sorunlar bulunduğu gözlemlenmektedir. (Yücel ve Kartal, 2014:145-146).

III. TÜRKİYE'DE MUHASEBE MESLEK ETİĞİ İLE İLGİLİ DÜZENLEMELER

Maliye Bakanlığı tarafından 26 Aralık 1992 tarihinde yayımlanan 1 Seri No'lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği'nde (MSUGT) düzenlenen muhasebenin temel kavramları muhasebe mesleğinde etik kuralları ortaya koymaktadır. Bu tebliğde yer alan temel kavramlar içinde tutarlılık, sosyal sorumluluk, belgelendirme,

tarafsızlık ve tam açıklama ilkeleri mesleki etik ile ilgili düzenlemelerdir (www.ismmmo.org.tr).

Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği (TÜRMOB) tarafından hazırlanan "Ruhsatlı Serbest Muhasebeci, Serbest Muhasebeci Mali Müşavir Ve Yeminli Mali Müşavirlik Meslek Ahlakı Kuralları İle İlgili Mecburi Meslek Kararı" 18/10/2001 tarihinde yayımlanarak yürürlüğe girmiştir. Bu mecburi meslek kararı yasal gerekleri aşan ölçüde meslek mensuplarının kendilerini kontrol etmeleri amacıyla moral ilkeler sistemini, toplum, müşteriler ve diğer meslek mensuplarıyla ilişkilerde uyulması gereken ve yerine getirilmesi gereken kuralları içerir. (www.turmob.org.tr).

TÜRMOB'un IFAC etik ilkeleri ile de uyumlu olan "Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirlerin Mesleki Faaliyetlerinde Uyacakları Etik İlkeler Hakkında Yönetmeliği" 19 Kasım 2007 tarihinde resmi gazete'de yayınlanarak yürürlüğe girmiştir. Etik yönetmeliğinin amacı, tüm üyeleri en üst derecede meslekî bilgiye sahip, sosyal sorumluluk bilinci olan, etik değerlere bağlı, rekabet anlayışı daha kaliteli hizmet sunumu biçiminde oluşmuş, güvenilir ve saygın bir meslek mensupları kitlesi oluşturmak ve bu amaçla muhasebe meslek mensuplarının meslekî ilişkilerinde uymaları gereken asgari etik ilkeleri belirlemektir. (www.turmob.org.tr).

TÜRMOB'un Etik Eğitim Stratejisi çerçevesinde, "Muhasebe Meslek Mensuplarının Etik Eğitimi ve Etik Sözleşme Yapılması Hakkında Tebliğ" ise 27 Mart 2014 tarih ve 28954 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmış ve bu tebliğ etik konusunun öğretilebilir ve öğrenilebilir olduğu yaklaşımını yasal bir düzenleme ortaya koymuştur. (www.turmob.org.tr).

Sermaye Piyasası Kurulu (SPK) tarafından yayımlanan 22 No'lu Sermaye Piyasasında Bağımsız Denetim Standartları Hakkında Tebliğe göre "Bağımsız Denetim Kuruluşları ve Bağımsız Denetçilerin Uyacakları Etik İlkeler" başlığı altında uyulması zorunlu etik ilkeler sayılmıştır. Buna göre, mesleki şüphecilik, bağımsızlık, mesleki özen ve titizlik, ticaret ve mesleğe aykırı faaliyet yasağı, reklam yasağı, sır saklama yükümlülüğü, karşılıklı ilişkiler ve haksız rekabet ilkelerine ilişkin esaslar belirlenmiştir (www.spk.gov.tr).

Kamu Gözetimi Kurumu (KGK) tarafından 26 Aralık 2012 tarihinde yayımlanan Bağımsız Denetim Yönetmeliğinde mesleki etik ilkeler; dürüstlük, mesleki yeterlilik ve özeni tarafsızlık, sır saklama, mesleğe uygun davranış olarak sayılmış, denetim kuruluşları ve denetçilerin ayrıntıları Kurum tarafından belirlenecek mesleki etik ilkelere uymak zorunda oldukları belirtilmiştir (www.kgk.gov.tr).

IV. ARAŞTIRMANIN METODOLOJİSİ

A. Araştırmanın Amacı:

Bu araştırmanın amacı, Elazığ-Bingöl Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Bölge Odası Serbest Çalışanlar Üye Rehberinde (2017) yer alan verilere göre, Bingöl ilinde faaliyette bulunan meslek mensuplarının meslek etiği hakkındaki düşüncelerini ortaya koymaktır. Bu amaçtan hareketle meslek etiği, meslek etiği eğitimi, haksız rekabet ile ilgili konular dâhilindeki sorulara verdikleri cevaplar ışığında, genel etik değerler konusundaki görüşleri incelenmiştir.

B. Araştırmanın Ana Kitle Ve Örneklemi:

Araştırmanın ana kitlesini Elazığ-Bingöl Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Bölge Odasına kayıtlı, Bingöl ilinde faaliyette bulunan muhasebe meslek mensupları oluşturmaktadır. İlgili odaya kayıtlı Bingöl ilinde faaliyet gösteren yeminli mali müşavir bulunmamaktadır. Araştırma verilerinin oluşturulması amacıyla tüm meslek mensuplarına ulaşılmaya çalışılmış, belirli bir ayrıma gidilmemiştir.

C. Araştırmanın Yöntemi:

Bu çalışmada, Bingöl ilinde faaliyette bulunan meslek mensuplarının meslek etiği hakkındaki görüşlerinin ortaya çıkarılması amaçlanmıştır. Bu amaç doğrultusunda araştırmadaki veriler anket yöntemiyle toplanmıştır. Anket tekniği en basit anlamıyla soru-cevap şeklinde uygulanan bir veri toplama yöntemidir. Fakat anket gelişigüzel standart birkaç soruyu hazırlamayla oluşturulmaz (Erdoğan, 2007:18). Bu anket hedef kitleye uygun olmalı, geçerliliği, güvenilirliği test edilmeli ve deneklere gerekli bilgiler verildikten sonra uygulanmalıdır.

Veri toplama sürecinde önce vergi ve vergi bilincine ilişkin bir anket formu hazırlanmıştır. Bu anket formunun, farklı birçok bilimsel araştırmalarda kullanıldığı için güvenilir olduğu düşünülmüş bu nedenle ön test yapmaya gerek duyulmamıştır. Böylece ankette yer alan ifadelerin güvenilirliğinin, yapılan diğer araştırma sonuçlarıyla sağlandığı düşünülmüştür. Hazırlanan anket formları uygulanabilirliğin kolaylaştırılması adına mail yoluyla meslek mensuplarına gönderilmiştir. Elazığ-Bingöl Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Bölge Odasına kayıtlı Serbest Çalışanlar Üye Rehberinde (2017) yer alan verilere göre, Bingöl ilinde faaliyette bulunan 39 serbest muhasebeci mali müşavir bulunmaktadır. İlgili odaya kayıtlı yeminli mali müşavir bulunmamaktadır. Çalışmalar sonunda geri dönen anket sayısı 15'tir. Geri dönen tüm anket formları kullanılabilir bulunmuş ve 15 adet serbest muhasebeci mali müşavir anketinin tümü çalışmaya dâhil edilmiştir. Araştırma betimleyici istatistikler kullanılarak incelenmiştir. Betimsel istatistik

genel olarak "ne" sorusunu sorar ve verilen cevapların yorumlanmasını kolaylaştırır. Demografik özellikleri ölçmeye yarayan 4, etik, meslek etiği gibi konularda bilgi almayı sağlayan 49 soru bulunmaktadır. Bu 49 sorudan 14'ü 2 dereceli likert tipine örnektir. 2 dereceli likert tipi sorularında meslek mensuplarından "evet-hayır" ifadelerinden birini işaretlemeleri istenmiştir. Araştırmanın yönteminden elde edilen verilerin sonuçları bulgular ve yorum kısmında açıklanmıştır. Çalışmada, Anova testi ile anlamlı bulunmayan ifadelerin paylaşılmasına gerek görülmemiştir. Çalışmaya sadece cinsiyet, eğitim durumu, yaş ve çalışma yılı ile yapılan anova testi sonucu anlamlı çıkan bulgulara yer verilmiştir.

V. BULGULAR VE YORUM

Araştırmaya katılan 15 meslek mensubunun %33,3'ünü kadın, %66,7'sini erkek meslek mensupları oluşturmaktadır. Kadın meslek mensubunun sayıca az olmasının temelinde kadınların çalışma hayatında bulunma sayısının azlığıyla doğru orantılı olarak düşünülmüştür.

Eğitim durumuna bakıldığında, %80'inin üniversite, %20'sinin yüksek lisans derecesine sahip olduğu görülmektedir (Üniversite-12, Yüksek Lisans- 3). Yine meslek mensuplarının yaşlarına bakıldığında, çoğunluğun 30-39 yaş aralığında olduğu tespit edilmiş ve bunu 40-49 yaş aralığında bulunan meslek mensupları takip etmiştir (20-29 yaş/2, 30-39 yaş/7, 40-49 yaş/4, 50 ve üzeri yaş/2).

Meslek mensuplarının çalışma yılı incelendiğinde, meslek mensuplarının en çok 1-5 yıl aralığındaki çalışmaya yılına sahip oldukları görülmüştür (1 yıldan az/2, 1-5 yıl/4, 6-10 yıl/3, 11-15 yıl/3, 20 ve üzeri/3). Çalışmaya katılan meslek mensuplarının çalışma yıllarında büyük farklılık olmadığı tespit edilmiştir.

Ayrıca yine araştırmadan elde edilen bulgulara göre, meslek mensuplarının mevcut mevzuat hakkında yeterli bilgiye sahip olmadıkları görülmektedir. Bundan dolayı ilgili taraflara yeterli bilgi sağlayamamakta oldukları anlaşılmaktadır.

Meslek mensupları mesleki etik eğitiminin gerekliliğine inanmakta, düzenlenen eğitimlere çoğunluğu katılmakta ve büyük çoğunluk bu tür çalışmaların yapılması gerektiğini düşünmektedirler.

Meslek mensuplarının çoğunluğu meslekleri ile ilgili meslek etiğine ilişkin düzenleme olduğunu belirtmektedirler. Bu durum meslekleri ile ilgili düzenlemeleri takip ettikleri yönünde olumlu bir sonuç ortaya koymaktadır.

Araştırmaya katılan meslek mensupları genel olarak kendi müşterilerinden hediye kabul etmediklerini belirtmekte fakat diğer meslek mensuplarının hediye aldıklarını düşünmektedirler.

Araştırmaya katılan meslek mensuplarının yüksek çoğunluğu, vergi düzenlemelerine ilişkin bilgileri yasalara uygun olarak yorumlamadıkları yönünde tercihlerini belirmesi, mesleki etik kullara uygun hareket etmeyen meslek mensuplarının varlığını ortaya koymaktadır.

VI. ANOVA TESTİ SONUÇLARI

Bu bölümde anova testi sonuçları paylaşılmıştır. Sonuçlar aşağıdaki gibidir:

Eğitim durumu puan ortalamalarının “Mükellefler, ayrıntılı bilgiler sağladıklarında, kayıtlar doğruyu yansıtır” önermesine göre karşılaştırılmasına ait tek yönlü varyans analizi test sonuçları incelendiğinde önermeye göre oluşan farklılığın istatistiksel olarak anlamlı olduğu görülmektedir. Eğitim durumu puan ortalamalarının “Meslek mensupları, mevcut mevzuat hakkında her türlü sorulara cevap verebilirler” önermesine göre karşılaştırılmasına ait tek yönlü varyans analizi test sonuçları incelendiğinde önermeye göre oluşan farklılığın istatistiksel olarak anlamlı olduğu görülmektedir.

Yaş durumu puan ortalamalarının “Sektördeki işletmeler, genellikle yapılacak kural dışı ödemenin ne kadar olduğunu önceden bilirler” önermesine göre karşılaştırılmasına ait tek yönlü varyans analizi test sonuçları incelendiğinde önermeye göre oluşan farklılığın istatistiksel olarak anlamlı olduğu görülmektedir.

Çalışma yılı durumu puan ortalamalarının “Kural dışı bir işlem varsa genellikle bunu mükellefe iletir ve düzeltilmesini sağlarım” önermesine göre karşılaştırılmasına ait tek yönlü varyans analizi test sonuçları incelendiğinde önermeye göre oluşan farklılığın istatistiksel olarak anlamlı olduğu görülmektedir.

Araştırma dâhilinde mevcut önermelere uygulanan tek yönlü varyans analizi test sonuçlarında anlamlı sonuçlara rastlanmıştır.

VII. SONUÇ VE DEĞERLENDİRME

Tüm dünyada son yıllarda yaşanan muhasebe ve denetim skandalları özellikle muhasebe mesleği ve meslek mensupları üzerindeki sorumluluğun artmasına yol açmıştır.

Bu çalışmada, muhasebe meslek etiğine ilişkin yasal düzenlemeler, ilgili konuda yapılmış bilimsel araştırmalar ortaya konulmuştur.

Bingöl ilindeki muhasebe meslek mensuplarının mesleki etik hakkındaki düşüncelerini ölçülmesinin amaçlandığı bu çalışmada elde edilen sonuçlar değerlendirildiğinde ortaya kısaca şu sonuçlar çıkmıştır:

Araştırmaya katılan meslek mensuplarının büyük çoğunluğunu erkek meslek mensuplarının oluşturduğu bu çalışmada kadın meslek mensubunun sayıca az olmasının temelinde kadınların çalışma hayatındaki payı-

nın daha az olmasından kaynaklandığı ve bu mesleğe de aynı şekilde yansıdığı düşünülmüştür.

Meslek mensupları, mesleki olarak yeterli bilgi birikimine sahip olmadıklarını düşünmektedirler.

“Mükellefler, ayrıntılı bilgiler sağladıklarında, kayıtlar doğruyu yansıtır” önermesinin ankete katılanların büyük çoğunluğunun bu önermeye katılmadığını göstermektedir. Oysaki meslek mensupları tarafsızlık ve belgelendirme ilkesi gereği işletme kayıtlarını tutarken kayıtlarını belgeye dayandırmak zorundadırlar. Bu da ancak işletmelerden sağlanan ayrıntılı bilgi ve belgelerle mümkündür. Oysaki çalışma mükelleflerin meslek mensuplarına ayrıntılı bilgi vermediklerini ortaya koymuştur. Bu durum meslek mensuplarını mükellef baskı ve istekleri doğrultusunda hareket etmek durumunda bırakmaktadır.

Ayrıca yine araştırmadan elde edilen bulgulara göre, meslek mensuplarının mevcut mevzuat hakkında yeterli bilgiye sahip olmadıkları görülmekte ve bu nedenle meslek mensuplarının ilgili taraflara yeterli bilgi sağlamamakta oldukları anlaşılmaktadır.

Bu çalışmadan elde edilen tüm bulgular göstermektedir ki, muhasebe mesleğinde etik algısının artırılması yönünde çalışmalar yapılmalı, etik kurallara aykırı fiillerde bulunan meslek mensuplarına uygulanan yaptırımlar daha etkin hale getirilmeli ve bu sayede meslek mensuplarının önündeki etiksel sorunların engellenmesine çalışılmalıdır.

KAYNAKÇA

Akarsu, B. *Felsefe Terimleri Sözlüğü*. 7. Baskı. İstanbul: İnkılâp Yayınevi, 1998.

Altınkurt, Y. ve K. Yılmaz. “Öğretmen Adaylarının Öğretmenlerin Mesleki Etik Dışı Davranışlar ile İlgili Görüşler”. Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi Eğitim Fakültesi Dergisi, 11 (22), 2011.

Aydın, İ. *Eğitim ve Öğretimde Etik*. 2. Baskı. Ankara: Pegem A Yayıncılık. 2006.

Çakır H. M., H. Sarıtaş ve H. Aygören. “*Muhasebeci ve Mükellef Perspektifinden Muhasebe Mesleği Denizli’de Bir Alan Araştırması*”, Denizli Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası Yayınları, Yayın No:4, 2003.

Daştan, A. “*Etik Eğitiminin Muhasebedeki Yeri ve Önemi: Türkiye Değerlemesi*”. Marmara Üniversitesi İİBF Dergisi Cilt XXCVI, Sayı: 1, 2009.

Ergün, H. ve K. Gül. “*Muhasebe Mesleği Etik Kuralları ve Bu Kuralların Meslek Mensuplarınca Algılanışı*”. MUFAD Muhasebe ve Finansman Dergisi, Sayı:25,ss.143-154, 2005.

Ertaş, F. C. ve M. Ç. Arslan. “Bağımlı ve Bağımsız Muhasebecilerin Meslek Etiği Algılama Düzeylerine İlişkin Bir Araştırma”. Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi, 8 (27), ss. 23-42, 2009.

Kirel, Ç. “Örgütlerde Etik Davranışlar, Yönetimi ve Bir Uygulama Çalışması”. Eskişehir: Anadolu Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Yayınları, 2000.

Koç, V. “Muhasebe Meslek Etiği ve Meslek Mensuplarının Mükellefin Vergi Uyumu Üzerindeki Etkileri (Manisa İli Örneği)”. CBÜ. SBE. Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, 2010.

Muhasebe Meslek Mensupları İçin Etik Kurallar El Kitabı, 2013.

Özbirecikli, M. ve T. Ural. “Muhasebe Mesleğinde Yaşanan Etik Dışı Davranışların Tespiti ve Etiksel Değerlendirmesi: Türkiye Örneği”. İktisat İşletme ve Finans Dergisi, 21 (248), ss. 102-119, 2006.

Özgener, Ş. İş Ahlakının Temelleri Yönetimsel Bir Yaklaşım. Ankara, Nobel Yayınevi, 2009.

Özyürek, H. “Muhasebe Meslek Mensuplarında Etik: Ankara’da Muhasebeciler Üzerine Araştırma”. Hukuk ve İktisat Araştırmaları Dergisi, 4 (1), ss. 125-137, 2012.

Paliwal, M. Business Ethics. New Age International Publisher. New Delhi, 2006.

Saban, M. ve B. Atalay. “Yönetim Muhasebecileri Açısından Etik ve Etik Davranışın Önemi”. Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi, 5 (16), 2005.

Sakarya Ş. ve S. Kara. “Türkiye’de Muhasebe Meslek Etiğine Yönelik Düzenlemeler ve Meslek Mensupları Tarafından Algılanması Üzerine Bir Alan Araştırması”. KMÜ Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi, 12 (18), ss. 57-72, 2010.

Ünsar, A. S. Ve S. Hozar. “Muhasebe Meslek Mensuplarının Meslek Ahlakına Ait Tutumlarının Belirlenmesi: Edirne İli Örneği”. Finans, Politik ve Ekonomik Yorumlar Dergisi, 49 (571), ss. 43-52, 2012.

Yalçın, S. “Muhasebe Meslek Mensupları ve İşletmelerin Etik Konusunda Tutumları: Türkiye Araştırması”. Muhasebe ve Finansman Dergisi, (52), 2011.

Yıldız, G. “Muhasebe Mesleğinde Meslek Etiği Ve Kayseri İl Merkezinde Bir Uygulama”. Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, Sayı: 36, ss 155-178, 2010.

Yıldız, İ. “Bingöl İlinde Yayınlanan Gazetelerin Manşetlere Göre İçerik Analizi (Bingöl Gazetesi Örneği)”. Akademik Sosyal Araştırmalar Dergisi, 5 (51), ss. 441-454, 2017.

Yücel, R. ve C. Kartal. “Muhasebecilerin Mesleki Uygulamalarındaki Etik Algılarına İlişkin Bir Araştırma”. Kırıkkale Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi, 4 (2), 2014.

İnternet Kaynakları

<http://kgk.gov.tr/Portalv2Uploads/files/Duyurular/v1BDYBDYGuncel22Aralik2015.pdf> (Erişim Tarihi: 11/02/2018).

http://kgk.gov.tr/Portalv2Uploads/files/PDF%20linkleri/Tan%C4%B1t%C4%B1m/Public_Oversight_Authority_TR.pdf. (Erişim Tarihi: 11/02/2018).

<http://spk.gov.tr/Sayfa/Dosya/590> (Erişim Tarihi: 20/01/2018).

<http://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2007/10/20071019-8.htm> (Erişim Tarihi: 14/01/2018).

http://www.tdk.gov.tr/index.php?option=com_gts&arama=gts&guid=TDK.GTS.5a805105d7fb03.31554997 (Erişim Tarihi: 11.02.2018).

http://www.turmob.org.tr/Arsiv/FCKEditor/userfiles/file/MECBURI%20MESLEK%20KARARLARI/5-RUHSATLI_SMMM.pdf (Erişim Tarihi: 14/01/2018).

<http://www.turmob.org.tr/ekutuphane/detailPdf/a7d82b45-3373-4c4a-b1ee-67f2ab4d8c8b/6--turkiye-etik-kongresi> (Erişim Tarihi: 11/02/2018).

<http://www.turmob.org.tr/Mevzuat/18/yonetmelik-ve-tebligler> (Erişim Tarihi: 11/02/2018).

<https://www.ismmmo.org.tr/Mevzuat/1-Seri-No-lu-Muhasebe-Sistemi-Uygulama-Genel-Tebligi-26-12-1992---3997> (Erişim Tarihi: 08.01.2018).



VERGİ CENNETİ KAVRAMI VE VERGİ CENNETİ ÜLKE UYGULAMALARI

Erol SÖNMEZOCAK / SMMM

ANAHTAR KELİMELELER: Vergi Cenneti, Kavram, Ülke, Ülke Uygulamaları, Döviz, Sermaye.

Son yıllarda, vergi cenneti ülkeleri tanımlanması günlük yaşamımızda sıklıkla kullanılmaya başlanmıştır.

Özellikle CHP yetkililerinin basın açıklaması ile duyurdukları, “iktidara yakın isimlerin vergi cenneti ülkelerle para gönderiyorlar” açıklaması, günlerce gündemimizde kaldı. Yapılan açıklama ile ilgili olarak kamu oyunda daha büyük bir tepki beklenirken, açıklamalar yeteri kadar tepki çekmemiştir. Tepki çekmemesinin ana nedeni, sorunu, vergi cenneti ülkelere para göndermesi olarak sunulmasıdır. Ayrıca, iktidarın, olayın “yasal olduğu” savunmasını da etkili olmuştur.

Oysaki, ilgililer vergi cenneti ülkelerle yaptıkları işlemler sonucunda, vergi kanunlarının açıklarından yararlanarak (asgari ücretliden vergi alınan ülkemizde) vergisiz kazanç elde etmektedirler. Yoksa olayın önemi, yurtdışına para gönderilmesi veya yurtdışından para getirilmesi (gelen paranın kaynağı hiç sorulmadı) konusu değil, elde edilen paranın “vergilendirilmemiş” kazanç olduğu olgusudur.

Öncelikle “Vergi Cenneti” ülkelerde işlem yapmak amacı ile yurtdışına gönderilecek paraların bankalar tarafından havale işlemleri belirli bir işleme tabidir.

Bu konuyu “Türk Parasının Kıymetini Koruma Hakkında 32 sayılı Kararın önemli bölümlerini açıklayalım.

Bankaların Bildirim Yükümlülüğü

Türk Parasının Kıymetini Koruma Hakkında 32 sayılı Kararda bankalara bir kısım bildirim yükümlükleri getirilmiştir. Bankaların bildirim yükümlülüğü nü aşağıdaki başlıklar altında toplayabiliriz.

Türk Lirası Transferlerinin Bildirim Yükümlülüğü

Bankalar, **ithalat, ihracat ve görünmeyen işlemler** dışındaki yurtdışına yapılan 50.000.- ABD Doları karşılığını aşan Türk Lirası transferlerine ilişkin bilgileri, transfer tarihinden itibaren 30 gün içinde Bakanlıkça belirlenecek mercilere bildirmekle yükümlüdürler (m. 3/c). Maddede, bankalara 50.000.- ABD Doları karşılığını aşan Türk Lirası transferleri için bildirim yükümlülüğü getirilmiş, bu rakamın altındaki transferler için herhangi bir yükümlülük öngörülmemiştir. Ayrıca ithalat, ihracat ve görünmeyen işlemler bildirim yükümlülüğünün kapsamı dışında bırakılmıştır. Ancak, bildirimin yapılacağı merci ile usulleri konusunda Hazine Müsteşarlığınca yapılmış mevcut bir düzenleme bulunmamaktadır. Ayrıca, 5549 sayılı Suç Gelirlerinin Aklanmasının Önlenmesi Hakkında Kanun ve buna istinaden çıkarılan yönetmelik hükümleri kapsamında bankaların şüpheli işlemleri bildirim yükümlülüğü, bu kapsamda değerlendirilemez.

Döviz Transferlerinin Bildirim Yükümlülüğü

Bankalar, ithalat, ihracat ve görünmeyen işlemler dışındaki yurtdışına yapılan 50.000 ABD Doları ve eşiti döviz aşan transferlere (Döviz tevdiat hesaplarından yapılan transferler dahil) ilişkin bilgileri, transfer tarihinden itibaren 30 gün içinde Bakanlıkça belirlenecek mercilere bildirmekle yükümlüdürler (m. 4/e). Türk Lirası transferlerde, 50.000.- ABD Doları karşılığını aşan transferler için bildirim yükümlülüğü getirilmiş olmasına rağmen, döviz transferleri için 50.000.- ABD Doları ve eşiti döviz aşan transferler için bildirim yükümlülüğü getirilmiştir. 50.000 ABD Doları ve eşiti döviz ile bu rakamın altında kalan döviz transferleri için herhangi bir bildirim yükümlülüğü bulunmamaktadır.

Kişisel Sermaye Hareketlerinin Bildirim Yükümlülüğü

Kişisel sermaye hareketlerine ilişkin transferlere aracılık eden bankalar, transferlere ilişkin bilgileri, transfer tarihinden itibaren 30 gün içinde Bakanlıkça belirlenecek mercilere bildirmekle yükümlüdürler (m. 14/2)

Yurtdışına para gönderme işleyişini inceledikten sonra Vergi Cenneti kavramını vergi kanunlarımız açısından açıklayalım.

VERGİ CENNETİ KAVRAMININ VERGİ KANUNLARINDAKİ YERİ

Vergi kanunlarındaki “vergi cenneti” ülkelerle ilgili açık ise 12 yıldır Bakanlar Kurulu tarafından bilinçli bir şekilde kapatılmamaktadır. Bu konudaki kanun hükmü aşağıdadır.

21-06-2006 tarih 26205 sayılı resmi gazete de yayınlanan 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunun 30.Maddesinin 7. Fikrası; “(7) Kazancın elde edildiği ülke vergi sisteminin, Türk vergi sisteminin yarattığı vergilendirme kapasitesi ile aynı düzeyde bir vergilendirme imkânı sağlayıp sağlamadığı ve bilgi değişimi hususunun göz önünde bulundurulması suretiyle **Bakanlar Kurulunca ilan edilen ülkelerde** yerleşik olan veya faaliyette bulunan kurumlara (tam mükellef kurumların bu nitelikteki ülkelerde bulunan iş yerleri dahil) nakden veya hesaben yapılan veya tahakkuk ettirilen her türlü ödemeler üzerinden, bu ödemelerin verginin konusuna girip girmediğine veya ödeme yapılan kurumun mükellef olup olmadığına bakılmaksızın % 30 oranında vergi kesintisi yapılır.” Bu tanımlama ile belirtmek istenilen ülkeler, vergi cenneti, günlük tanımı ile Offshore ülkelerdir.

Bu çerçevede yapılacak vergi kesintisi zararlı vergi rekabetine yol açtığı kabul edilen ülkelerde yerleşik olan veya faaliyette bulunan (tam mükellef kurumların yurt dışındaki işyerleri dâhil) yapılan her türlü ödemeler üzerinden, bu ödemelerin verginin konusuna girip girmediğine veya ödeme yapılan kurumun mükellef olup olmadığına bakılmaksızın yapılacaktır. Bu düzenlemede, tam mükellef kurumların Bakanlar Kurulunca yayımlanacak listede yer alan ülkelerde bulunan işyerlerine yapılan ödemeler de vergi kesintisi kapsamına dâhil edilmiştir. Buna göre, kazancın elde edildiği ülke vergi sisteminin, Türk vergi sisteminin yarattığı vergileme kapasitesi ile aynı düzeyde bir vergilendirme imkânı sağlayıp sağlamadığı ve bilgi değişimi hususunun göz önün-

de bulundurulması suretiyle Bakanlar Kurulunca ilan edilen ülkelerde yerleşik olan veya faaliyette bulunan kurumlara (tam mükellef kurumların bu nitelikteki ülkelerde bulunan iş yerleri dâhil) nakden veya hesaben yapılan veya tahakkuk ettirilen her türlü ödemeler üzerinden, bu ödemelerin verginin konusuna girip girmediğine veya ödeme yapılan kurumun mükellef olup olmadığına bakılmaksızın %30 oranında vergi kesintisi yapılacaktır.¹

Yukarda belirtilen kanun maddesi ile “vergi cennetlerini “ belirleme yetkisi verilen Bakanlar Kurulu, bu yetkisini 12 yıldır neden kullanmadığını son gelişmelerle daha iyi anlaşıyor.

Güncel gelişmeleri belirttikten sonra Vergi Cennetleri ile ilgili bilgi vereyim. Fakat bu arada Vergi Cennetlerinde iş yeri nasıl kurulurun yanıtını yazımda bulamayacaksınız. O konu benim işim değil. Ben, yalnızca “vergi cenneti ülkeler” konusu hakkında bilgi vereceğim.

Kurumlar vergisi kanunu ile ” vergi cenneti ülkeler” olarak belirlenmesi gereken ülkelerin özellikleri nelerdir.

Vergi Cennetlerinin Özellikleri; Bu ülkeleri, konumuz gereği vergisel açıdan inceleyeceğiz. Birçok ülkenin vergi sisteminde, vergi yükünü en aza indirme yollarını arayan mükelleflerin yararlanabilecekleri bir takım vergi avantajları bulunabilmekte ve bu avantajlar bazen o ülkelerde, vergiden kaçınma veya vergi kaçırma girişimlerinde kullanılabilmektedir. Vergi cenneti olarak nitelenen bu ülkelerde bu avantajlar daha geniş çapta ve yaygın olarak görülmektedir.²

Vergi cennetlerinin en temel özelliği, vergi oranlarının diğer ülkelerdeki oranlara göre oldukça düşük hatta sıfır olmasıdır. Vergi cenneti yaratmanın amacı yabancı sermayeyi ülkeye çekmek olduğu için bu konuda kullanılabilecek araçlar da kişi ya da kurum gelirlerine uygulanacak vergiler ve vergi oranlarıdır.³

Genel Olarak Vergi Cennetleri; Dünya ekonomisi 1980’li yıllardan itibaren hızla globalleşme ya da küreselleşme olarak adlandırılan bir sürece girmiştir. Globalleşme süreci ile birlikte bazı ülkeler sermaye hareketlerini kendi ülkelerine çekebilmek için vergi-

1 Filiz Ekinci, “5520 Sayılı Yeni Kurumlar Vergisi Kanununda Vergi Güvenlik Müesseselerine İlişkin Yeni Düzenlemeler”, Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi, Sayı 17, Nisan 2007, s. 295

2 Vergi Cennetlerinin Özellikleri Ve Kullanımlar, Vergi Sorunları Dergisi, Sayı 126, 1999 s.76

3 Fethi Heper-Sennur Hoşyümruk, Vergi Cennetleri İle İlgili Çalışmalarda Son Durum I. Yaklaşım Dergisi, Yıl 10, Sayı 116, Eylül 2002, s38-43

lendirme alanında küresel ekonominin gerekleri olarak görülen “muafiyet” ve “istisna”ları çok geniş tutmuş, tüm ülkeyi serbest pazar haline dönüştürmüş ve hiç vergi almamak ya da çok kısıtlı alanları vergiye tabi tutmak yoluyla ilk olarak 1930’lu yıllarda ortaya çıkan, vergi cenneti olarak adlandırılan oluşumlar hız kazanmıştır.⁴

Vergi cenneti (tax heaven) kavramı yaygın olarak kullanılmasına rağmen, uluslar arası alanda henüz kabul edilebilir nitelikte bir tanımı yapılamamıştır. Ancak tatmin edici olmasa da vergi cennetleri şu şekillerde tanımlanabilmektedir: “Vergi cennetleri, ya çok düşük vergi oranları uygulayan ya da hiç uygulamayan devletler için kullanılan bir terimdir⁵; Vergi cennetleri, vergi mükelleflerinin vergiden kaçınmasını sağlayan ve işlemlerin gizli şartlar altında yapılabilmesine olanak veren ülkelerdir.⁶; Vergi cennetleri, genellikle düşük vergi oranlarının uygulandığı, ticari gizlilik taşıyan ve çoğunlukla off-shore finans merkezleri olarak bilinen yerlerdir.⁷

Vergi cennetleri, yabancı sermayeyi ülkelere çekebilmek amacıyla yabancı yatırımları çok düşük vergi oranlarıyla vergileyen ülkelerdir.”; Vergi cennetleri, işlemlerin gizli şartlar altında yapılabilmesine olanak tanıyan ve çoğunlukla kıyı bankacılığı merkezleri olarak faaliyet gösteren, fiziki yatırım alanları sınırlı olan küçük ülkelerdir.

Vergi cenneti ülkelerin vergi avantajları nelerdir;

Herhangi bir ülkenin, vergi cenneti kapsamında değerlendirilebilmesi için, ülkede gerçekleştirilen ekonomik aktivitelerin düşük oranda vergilendirilmesi veya hiç vergilendirilmemesi, diğer ülkelerin vergi sistemlerinde yer alan gelir, harcama ve servetler üzerinden alınan vergilerin söz konusu ülke mevzuatında bulunmaması, bulunduğu halde uygulanmaması ya da önemsiz düzeyde kalması halinde ülkenin vergi cenneti olma kriterlerinden ilkinin taşıdığı kabul edilmektedir. Söz konusu ülkenin vergi mükelleflerince bu şekilde algılanıyor olması da tamamlayıcı bir unsur olarak görülmektedir.

Vergi Cenneti Ülkeler Yardımıyla Kendi Ülkesinde Vergiden Kaçma Yolları Nelerdir?

⁴ Salih ÖZEL, *Globalleşme (Küreselleşme) ve Vergi İlişkisi, Yaklaşım, Yıl 6, sayı 72, Aralık 1998, s.14-15.*

⁵ Mustafa ÇAMLICA, *Uluslar arası Vergiden Kaçınma, Vergi Kaçakçılığı ve Vergi Anlaşmalarının İstisnaları, Vergi Sorunları Dergisi, Sayı 93, Haziran 1996, s.95.*

⁶ Erkan YETKİNER, *Vergi Cennetleri ve Yabancı Sermayenin Vergi Cenneti Ülkeleri Seçme Nedenleri, Vergi Dünyası Dergisi, Sayı 235, Mart 2001, s.92.*

⁷ Daniel J. MITCHELL, *An OECD Proposal to Eliminate Tax Competition Would Me, an Higher Taxes and Less Privacy I, (The Heritage Foundation)*

Bu konuyu açıklarken tüm dünya ülkelerinin sermayedarlarının niye, vergi cennetlerini kullanılarak vergiden kaçma yollarını kullandıklarına aşağıdaki örnekleri verebiliriz:

Vergi cenneti ülkeler ile yapılan ithalat ve ihracatta ithalat maliyetlerinin yüksek, ihracat bedellerinin düşük gösterilmesi, söz konusu ülkeler aracılığıyla yapılan hayali ihracat,

Vergi cennetindeki şirketin iştirak ve şubelerinden; faiz, hizmet ve Ar-Ge faturaları temin edilmesi, suni transfer fiyatları yoluyla elde edilecek karların vergi cenneti ülkedeki şirkette toplanması, taşınmaz malların vergi cennetinde kurulan şirketin bilançosuna dahil edilmesiyle birlikte bu ülkelerde gayrimenkuller üzerinden alınan vergilerin düşük olması nedeniyle vergi avantajı sağlanmakta, ayrıca taşınmazın kayıtlı olduğu şirketin hisseleri satılarak vergi ödenmeksizin mallar satılabilmektedir.

Vergi Cenneti Ülkeler Dünyanın Hangi Coğrafi Konumunda Bulunmaktadırlar;

Dünyanın her bölgesine yayılmakla birlikte özellikle beş ana bölgede bulunmaktadır.

1. Karayip Adaları Bölgeleri: Cayman Adaları, Bahama, Bermuda, Hollanda Antilleri, Turks, Coicos, Aruba, Barbados, Nevis, Panama

2. Akdeniz Bölgesi: Cebelitarık ve Güney Kıbrıs Rum Yönetimi

3. Avrupa Bölgesi: Hollanda, Lihtenştayn, Andorra

4. Adalar Bölgesi: Guernsey, Jersey, Man Adası

5. Pasifik Bölgesi: Vanatu, Nauru ⁸

Vergi cenneti ülkelere coğrafik açıdan bakıldığında coğrafi yüzölçümleri genel olarak küçük ve nüfusları azdır. Bu ülkelerin yüzölçümleri küçük olduğundan tarıma ya da hayvancılığa dayalı ekonomileri olması pek görünmemektedir. Nüfusları da az olduğundan iş gücü eksiklikleri vardır. En önemli geçim kaynakları turizm, bankacılık ve hizmet sektörü olmasına rağmen yeterli düzeyde değildir. Bu ülkeler bu yüzden yabancı sermayeyi ülkelere çekerek hem kendilerini hem de yabancı sermayeyi vergi cenneti olmanın avantajlarından yararlandırmaktadır.⁸

Dünyada çoğu Pasifik bölgesindeki küçük ülkeler ve özellikle gelişmiş ülkelere bağlı özerk yönetimler

⁸ İhsan GÜNAYDIN, *Vergi Cennetlerinin Özellikleri ve Kullanımları, Vergi Sorunları, Vergi Dünyası S:126, 99*

vergi cenneti olarak hizmet etmekte ve vergiden kaçınma ve vergi kaçakçılığına yol açmaktadır. Vergi cennetlerinin ortaya çıkardığı en önemli sorun haksız ve zararlı vergi rekabetidir.

Vergi cennet ülke ve yönetimlerin belirlenmesinde en temel ölçüt vergi konusunda bilgi değişimine yansımalarıdır. Bilgi değişimi ve işbirliği yapılması vergisel saydamlığı ve tam (yerlesik) mükelleflerin vergilendirilmesini önlemektedir.

Bu sorunsalın giderilmesinde çifte vergilemeyi önleme anlaşmaları ve bu anlaşma metninde yer alan bilgi değişimi hükmü yeterli olmamıştır.

OECD'nin G20-2009 toplantısında alınan karar sonucu vergi konusunda bilgi değişimi çok taraflı ve ikili anlaşma modeli geliştirilmiştir. O tarihten bu yana geliştirilen anlaşmaları vergi cenneti olarak kabul edilen 45 ülke ve yönetimin 38'i imzalamış bulunmaktadır.

Türkiye Gelir ve Kurumlar Vergisi yasalarında vergi cenneti tanımını doğru yapmakla ve bu bölgelerdeki kişi ve kurumlara yapılacak ödemelerde % 30 stopaj yapılmasını öngörmekle birlikte Bakanlar Kurulunca bugüne kadar vergi cenneti listesi yayınlanmamıştır.

Bermuda ve Jersey ülkemizin vergi bilgi değişim anlaşması imzaladığı ve yürürlükte olan iki ülkedir.⁹

Vergi Cennetleriyle Yapılan Bilgi Değişim Anlaşmaları

Türkiye, geniş çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmaları ağıнын yanı sıra vergi konularında uluslararası bilgi alabilme kapasitesini olabildiğince artırmak üzere 2009 yılında anlaşma müzakerelerine başlamış ve özellikle Türk mukimlerin yatırım yaptığı yerler başta olmak üzere bazı ada devletleriyle bilgi değişim anlaşmaları imzalamaya başlamıştır. Bu kapsamda

Mart 2016 itibarıyla Jersey, Bermuda, Guernsey ve Man Adası'yla vergi konularında bilgi değişimi anlaşması imzalanmıştır. Bu anlaşmalardan Jersey ve Bermuda'yla imzalananlar her iki ülkenin iç onay prosedürlerinin tamamlanmasından sonra yürürlüğe girmiştir. Yine aynı şekilde daha önce vergi cenneti olarak tanımlanan ancak vergi konularında bilgi değişimi konularında OECD standartlarına uyacağını taahhüt etmek suretiyle bu listeden çıkarılan ülkelerle müzakereler de hâlen devam etmektedir. Bu ülkeler daha ziyade Türk yatırımcıların bulunduğu bölgeleri içermektedir.

Uluslararası Anlaşmaların Ulusal Mevzuatta Yeri

244 sayılı Kanun ve Anayasa'nın 90 ve 104'üncü maddeleri uyarınca yürürlüğe giren uluslararası anlaşmalar kanunların üzerinde bir norm gücüne sahiptir. Diğer bir ifadeyle aynı konuda hem yerel hem de uluslararası mevzuatta bir düzenleme bulunması hâlinde usulüne uygun olarak yürürlüğe giren uluslararası anlaşma uygulanmak zorundadır.¹⁰

Sonuç: Kurumlar Vergisi Kanunu ile 12 yıl önce, belirlenmesi kabul edilen vergi cenneti ülkeleri bu güne değin her nedense belirlenmemiştir. Bu konu vergi yasalarımızın kanayan bir yarasıdır.

Para ve buna bağlı olarak servet edinmek için kullanılan yöntemlerin günümüzde uygun veya doğru bir yöntem olup olmadığı, birinci sırada hukuka göre belirlenir. Çünkü hukukun yasakladığı ve bu yasağa koşut olarak cezalandırdığı yöntemlerde para ve servet oluşturmaya suç olarak betimlediğimizde caydırıcılık en üst aşamada beklenen sonucu vermektedir..

Vergi cenneti ülkeler belirlenmediği sürece, ilgili ülkelerde yapılan "vergisiz işlemler" devam eder ve vergisiz kazanc elde edenler servetlerine servet katırlar.

⁹ Ömer Faruk BATİREL-Prof. Dr., _İstanbul Ticaret Üniversitesi, Ticari Bilimler Fakültesi,

¹⁰ Timur Çakmak KPĞM



İŞÇİDEN ALINAN İBRANAMENİN GEÇERLİ SAYILMASI İÇİN GEREKLİ ŞARTLAR NELERDİR?

Ahmet AĞAR / Sosyal Güvenlik Müşaviri

ANAHTAR KELİMELEER: İşçi, İbraname, İş Hukuku, SGK, Özlük Dosyası, Genç Girişimci.

I- GİRİŞ:

Bilindiği gibi, bütün işverenler, hizmet akdiyle çalıştırdıkları işçileri işten çıkarırken veya işçinin kendi isteği ile ya da haklı neden göstererek işten ayrılırken hak ettikleri alacaklarını öderken işçiden, bu alacaklarını aldığına ilişkin bir İBRANAME düzenlemekte ve almaktadır.

İşçi ile işveren arasında düzenlenen ibranamenin geçerli sayılması için yasanın öngördüğü ve Yargıtay Hukuk Genel Kurulunun vermiş olduğu kararında da çok açık bir şekilde belirtildiği gibi, ibranamenin geçerli olabilmesi için belli koşulları vardır. İşçiden alınan her ibraname geçerli sayılmamakta ve mahkemelerde itibar edilmemektedir.

Bu makalenin konusu, İşçi ile işveren arasında düzenlenen ibranamenin geçerli addedilebilmesi için yasanın öngördüğü geçerlilik koşullarının nasıl ve neler olduğu ile ilgili açıklamalar olacaktır.

II- İşçiden Alınacak İbranamenin Geçerli Sayılması İçin Gerekli Şartlar:

4857 sayılı İş Kanununda, işçinin işverenden alacağı ve bu alacağın ödenmesi ve buna ilişkin işçiden ibraname alınması ile ilgili olarak herhangi bir hüküm bulunmamaktadır.

İş ilişkisinde borcun ibra yoluyla sona ermesi ile ilgili olarak, 01.07.2012 tarihinde yürürlüğe giren 6098 sayılı Türk Borçlar Kanunu'nun 420. maddesinde öngörülmüştür. Söz konusu Kanunun 420. maddesi hükmüne göre, işçinin işverenden alacağına ilişkin ibra sözleşmesinin yazılı olması, ibra tarihi itibarıyla sözleşmenin sona ermesinden başlayarak en az bir aylık sürenin geçmiş bulunması, ibra konusu alacağın türünün ve miktarının açıkça belirtilmesi, ödemenin hak tutarına nazaran noksansız ve banka aracılığıyla yapılması şarttır.

Bu unsurları taşımayan ibra sözleşmeleri veya ibraname kesin olarak hükümsüzdür. Hakkın gerçek tutarda ödendiğini ihtiva etmeyen ibra sözleşmeleri veya ibra beyanını muhtevi diğer ödeme belgeleri, içerdikleri miktarla sınırlı olarak makbuz hükmündedir. Bu hâlde dahi, ödemelerin banka aracılığıyla yapılmış olması gerekir.

III- İbranamenin Fesih Tarihinden İtibaren Bir Ay Sonra Alınması:

Yargıtay Hukuk Genel Kurulunun ilgili kararında da

atıfta bulunularak belirtildiği gibi, 6098 sayılı Türk Borçlar Kanunu'nun 420.maddesinde, iş sözleşmesinin sona ermesinden itibaren bir ay içinde yapılan ibra sözleşmelerine geçerlilik tanınmayacağı bildirilmiştir. Aynı maddede, alacağın bir kısmının ödenmesi şartına bağlı ibra sözleşmelerinin (ivazlı ibra), ancak ödemenin banka kanalıyla yapılmış olması halinde geçerli olacağı öngörülmüştür.

4857 sayılı İş Kanununun 19 uncu maddesinde, feshe itiraz bakımından bir aylık hak üşürücü süre öngörülmüş olmakla, feshi izleyen bir ay içinde işçinin işe iade davası açma hakkı bulunmaktadır. Bu noktada feshi izleyen bir aylık süre, işçinin eski işine dönüp dönmeyeceğinin tespiti bakımından önemlidir. O halde feshi izleyen bir aylık sürede işverenin olası baskılarını azaltmak, iş güvencesinin sağlanması için de gereklidir. Geçerli ve haklı neden iddialarına dayanan feshihlerde dahi ibraname düzenlenmesi için feshi izleyen bir aylık sürenin beklenmesi gerekir. Bir aylık bekleme süresi kısmi ibra açısından işçinin bir kısım işçilik alacaklarının ödenmesinin bir ay süreyle gecikmesi anlamına gelse de temelde işçi yararına bir durumdur. Hemen belirtelim ki bir aylık bekleme süresi ibra sözleşmelerinin düzenlenme zamanı ile ilgili olup ifayı ilgilendiren bir durum değildir. Başka bir anlatımla işçinin fesih ile muaccel hale gelen kıdem tazminatı, ihbar tazminatı ve izin ücreti gibi haklarının ödeme tarihi bir ay süreyle ertelenmiş değildir.

6098 sayılı Türk Borçlar Kanunu'nun değinilen maddesinde, işverence yapılacak olan ödemelerin banka yoluyla yapılması zorunluluğunun getirilmesi, ibranamenin geçerliliği noktasında sonuca etkilidir. Ancak banka dışı yollarla yapılan ödemelerde de borç ibra yerine tamamen veya kısmen ifa yoluyla sona ermiş olur.

IV Geçerli Olmayan ve Hüküm İfade Etmeyen İbranamerler:

Bazı işverenlerin, işçi işe girerken veya işe devam ederken "tüm haklarımı aldım" şeklinde işçiden tarihsiz ibraname aldıklarına dair iş hayatında söylentiler yaygındır. Bu şekilde işçiden alınmış/ alınacak olan ibranamenin yasal olarak hiçbir geçerliliği yoktur. İş ilişkisi devam ederken tarihsiz, türü ve miktarı belirtilmeden alınan ibranameler, işçi ile işverenler arasında yoğun ihtilaflara yol açmakta ve dava konusu yapılmaktadır.

Yargıtay 9. hukuk Dairesinin birçok kararında; iş ilişkisi devam ederken düzenlenen ibra sözleşmelerin geçersiz olduğu belirtilmektedir. Çünkü, işçi bu dönemde tamamen işverene bağımlı durumdadır ve iş güvencesi hükümlerine rağmen iş ilişkisinin devamını sağlamak veya bir kısım işçilik alacaklarına bir an önce kavuşabilmek için iradesi dışında ibra sözleşmesi imzalamaya yönelmesi mümkündür. Ayrıca, ibranamenin tarih içermemesi ve içeriğinden de fesih tarihinden sonra düzenlendiğinin açıkça anlaşılabilmesi durumunda olan ibranamenin değer taşımayacağı ve bir hüküm ifade etmeyeceği karar altına alınmıştır.

Ayrıca, birçok mahkemenin verdiği ve Yargıtay tarafından da onaylanan kararlara göre, ibranamede yer almayan işçilik alacakları bakımından, borcun sona erdiği söylenemez. Yani, "tüm haklarımı aldım" şeklinde alınan ibranamenin, işçinin işverenden bütün işçilik alacağının ödenmiş olduğunu göstermez ve mahkemeler tarafından böyle adedilmez. Alacağın nelerden müteşkil olduğu ve hangi alacağın ne miktarda olduğunun açıkça yazılmış olması gerekir. Örneğin: kıdem, ihbar, yıllık izin, fazla mesai, ulusal bayram ve genel tatil ücreti gibi isimlendirilmelidir.

İbranamenin geçerli sayılması için 6089 sayılı Borçlar Kanununun 420. maddesine uygun ve yukarıda II. Bölümde belirtildiği şekil ve şartların tüm unsurlarını taşıması gerekmektedir. Bu şartlara uygun olarak düzenlenmeyen işçiden alınan/alınacak ibranameler kesin olarak geçersiz

ve hükümsüz sayılacak ve ihtilaf konusu olmaya devam edecektir.

V- Sonuç:

İşçi ile işveren arasında gereksiz ve haksız yere işçilikten doğan alacak ihtilafının doğmaması ve işçiden alınacak olan İBRANAMENİN, hukuken geçerli sayılması için Borçlar Kanununda öngörüldüğü şekilde düzenlenmesi gerekli ve zorunludur.

Buna göre;

- 1- İşçinin işverenden alacağına ilişkin ibranamenin mutlaka yazılı ve imzalı olması,
- 2- İbra tarihi itibarıyla sözleşmenin sona ermesinden başlayarak en az bir aylık sürenin geçmiş bulunması,
- 3- İbra konusu alacağın türünün ve miktarının açık bir şekilde belirtilmiş olması,
- 4- İbranameye belirtilen toplam tutarın noksatsız olarak ve banka aracılığıyla ödenmiş olması,

gereklidir ve şarttır.

Bu unsurları taşımayan ibra sözleşmeleri veya ibranameler, kesin olarak hükümsüzdür. Hakkın gerçek tutarda ödendiğini ihtiva etmeyen ibra sözleşmeleri veya ibra beyanını muhtevi diğer ödeme belgeleri, içerdikleri miktarla sınırlı olarak makbuz hükmündedir. Bu hâlde dahi, ödemelerin banka aracılığıyla yapılmış olması gerekir.

İŞVERENLER İÇİN SGK TARAFINDAN GETİRİLEN YENİ KOLAYLIKLAR VE YAPILAN DÜZENLEMELER

I- GİRİŞ:

Sosyal Sigorta İşlemleri Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına İlişkin Yönetmelikte yapılan yeni bazı değişikliklerle işverenler için bazı kolaylıklar getirilmiş ve önemli bazı yeni düzenlemeler yapılmıştır. Yönetmelikle ihdas edilen yeni düzenlemelere göre; aynı işverene ait birden fazla devamlı işyerlerinin tek dosya üzerinden bildirilmesi, ihale yoluyla arka arkaya alınan hizmet alımı işlerinin aynı dosya üzerinden işe devam edilerek bildirimlerinin yapılması, 10 ve üzerinde sigortalının çalıştırıldığı işyerlerinde eksik gün bildirimi ile ilgili hususların ve bunlar için aranan nitelik ve kriterlerin neler olduğu, bu makalenin konusu olacaktır.

II- Aynı İşverene Ait Birden Fazla Devamlı İşyerinin Tek Dosyada Birleştirilmesi:

1- Yapılan yeni düzenlemeye göre aynı ilde olmak ve işveren tarafından yazılı olarak talep edilmek kaydıyla, devamlı mahiyette işlem gören veya görececek olan aynı işverene ait iş kolu kodu aynı olan ve Kanunun 4/ (a) bendi kapsamında sigortalı çalıştıran tüm işyerlerinin, birleştirilmek suretiyle tek dosyada işlem görmesine SGK tarafından izin verilebilecektir. İşyerlerinin SGK'nın birden fazla merkezinde/ünitesinde bulunması halinde tek dosyanın hangi merkezde/ünitede işlem göreceğine Kurumca belirlenecektir.

- Birleştirilecek işyerinin devamlı mahiyet kodunun " 1 veya 2" olması gerekir.

- İş kolu kodunun aynı olması, işyerlerinin az tehlikeli, tehlikeli ve çok tehlikeli

sınıflardan birisinde olması gerekir.

2- Kanunun 4/ (a) bendi kapsamında sigortalı çalıştıran kamu kurum ve kuruluşlarına ait işyeri işverenleri tarafından yazılı olarak talep edilmek kaydıyla devamlı mahiyette işlem gören veya görececek olan aynı kamu kurum ve kuruluşu işverenine ait iş kolu kodu aynı olan ve birden fazla Sosyal Güvenlik İl Müdürlüğü sınırları içindeki tüm işyeri dosyalarının birleştirilmek suretiyle tek dosyada işlem görmesine istihdam teşvik ve desteklerinden yersiz yararlanmaya mahal vermeyecek şekilde Kurumca izin verilebilecektir.

3- Ayrıca, aynı işverenlere ait olup, aynı işkolunda bulunan birden fazla kara veya deniz yahut hava ulaştırma araçlarına ait işyerleri için tek işyeri sicil numarası verilecektir.

Bu uygulamaların nasıl olacağına ilişkin usul ve esasları SGK tarafından çıkarılacak genelge ile ayrıca belirlenecektir.

III- İhaleli İşlerde ve Özel Bina İnşaatlarında İşyeri Tescil İşlemleri:

1- Aynı işverenin, birden fazla özel ya da ihale konusu iş alması, işyeri kurması veya devir alması yahut kendisine intikal etmesi hâlinde her işyeri için ayrı işyeri bildirgesi düzenlenir. Ancak, işverenin talebi üzerine aynı işverene, aynı iş

kolunda olmak üzere işin bitiminden itibaren bir ay içerisinde tekrar verilen veya ihale edilen güvenlik, temizlik, taşıma ve benzeri nitelikteki hizmet alımı işlerinde, işverenin talebi halinde yeni bir işyeri dosyası tescil ettirilmeden ilk ihalede tescil edilen dosya üzerinden işlemler yürütülebilecektir.

Yapılan bu yeni düzenlemenin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları, SGK tarafından belirlenerek uygulamaya konulacaktır..

2- 5510 sayılı Kanunun 90. maddesine göre ihale yoluyla yapılan işlerin konsorsiyum şeklinde üstlenilmesi hâlinde, konsorsiyumu oluşturan ortakların her birine ayrı, ayrı (müstakilen) istihkak ödenmesi ve bu ortaklar tarafından idareye ayrı, ayrı teminat verilmiş olması kaydıyla ortakların her birine, verecekleri işyeri bildirelerine istinaden Kurumca ayrı ayrı işyeri dosyası sicil numarası verilebilir. İhale konusu işin iş ortaklığı şeklinde üstlenilmesi durumunda ise, işyeri, iş ortaklığı adına ve tek işyeri sicil numarası verilerek tescil edilir.

3- Tek ihale ile birden fazla il veya merkezin görev alanına giren bir işin yapılması hâlinde, istihkaklarının bir ödenmesi ve teminatlarının tek olması şartıyla, işe ilk başlanılan yeri çevresine alan üniteye tek işyeri sicil numarası verilebilir. Aynı anda birden fazla ünitenin görev alanlarında işe başlanılması halinde, hangi il veya merkezden tek işyeri sicil numarası alınacağı işverenin talebine göre belirlenir. Bu durumda İşveren tarafından, işin yapılacağı diğer il veya merkezlere yazılı olarak bilgi verilmesi ve aldığı işyeri sicil numarasının bildirilmesi gerekir.

4- Aynı işveren tarafından yaptırılan ve birden fazla yapı ruhsatı bulunan özel nitelikteki bina inşaatı işyerlerinde, parsellerinin bitişik ya da yakın olması ve sigortalıların birbirine karışması şartıyla inşaatların tek sicil numarasında yürütülmesine SGK'nın ilgili il veya merkezince izin verilebilir.

IV- Eksik Gün Bildirim Formunda Yapılan Değişiklikler:

Sosyal Sigorta İşlemleri Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına İlişkin Yönetmelik ile ay içinde 30 günden az çalışan veya eksik ücret ödenen sigortalılar için istenen eksik gün bildirim belgeleri yeniden düzenlenmiştir. Bu düzenlemeye göre yeni bazı belgeler istenmekte ve mevcut belgelerde **işverenin ve sigortalının imzalarının bulunması** şartları aranıyor. Yapılan bu yeni düzenlemeye göre verilmesi gereken eksik gün belgeleri şunlardır.:

1- 10 Ve Üzerinde Sigortalının Çalıştırıldığı İşyerlerinde Eksik Gün Bildirimi:

Bilindiği gibi, mevcut uygulamaya göre; genel bütçeye dahil dairelerin, özel bütçeli idarelerin, döner sermayelerin, fonların, belediyelerin, il özel idarelerinin, belediyeler ve il özel idareleri tarafından kurulan birlik ve işletmelerin, bütçeden yardım alan kuruluşlar ile özel kanunla kurulmuş diğer kamu kurum, kurul, üst kurul ve kuruluşların, kamu iktisadi teşebbüslerinin ve bunların bağlı ortaklıkları ile müesseseler ve işletmelerinde ve sermayesinin yüzde 50'sinden fazlası kamuya ait olan diğer ortaklıklarının, kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşlarının ve üst kuruluşlarının,

sendikaların, vakıfların, bankacılık kanunu kapsamındaki kuruluşların işyerleri ve toplu iş sözleşmesi yapılan işyerleri ile 10 ve üzerinde sigortalının çalıştırıldığı aylara ilişkin özel sektör işyerlerinde eksik gün bildirim nedenlerinin aylık prim ve hizmet belgesinde belirtilmesi yeterli bulunmakta ve bu nitelikteki işyerleri için ayrıca eksik gün bildirim formu ile eki belgeler aranmamaktadır.

2- 10 Kişiden Az Sigortalı Çalıştırıldığı İşyerlerinde Eksik Gün Bildirimi*:

10 kişiden az sigortalının çalıştırıldığı işyerlerinde ay içinde 30 günden az çalışan veya eksik ücret ödenen sigortalılara ilişkin SGK tarafından istenen belgeler şunlardır:

- a) Sigortalı ve işverenin imzasını taşıyan ücretsiz veya aylıksız izinli olduğunu kanıtlayan izin belgesi,
- b) Kısmi süreli çalışmalara ait yazılı iş sözleşmesi,
- c) Sigortalının imzasını taşıyan puantaj kayıtları,
- ç) İşe devamsızlığa ilişkin belgeler,
- d) İş sözleşmesinin fesih edildiği tarihte çalışılmadığına dair belge.

On kişiden az sigortalı çalıştırılan işyerleri için yukarıda yazılı bulunan eksik çalışma günlerini gösteren belgelerin ilgili olduğu ayı takip eden ayın 23'üne kadar SGK'ya verilmesi gerekir.

V- Bütün İşverenlerin İşçinin Özlük Dosyalarında Saklamaları Gereken Eksik Gün Bildirimi İle İlgili Belgeler:

SSİ Yönetmeliğinde yapılan yeni düzenleme ile özel sektör işyeri işverenlerince, 5510 sayılı Kanunun 86. maddesine göre SGK tarafından istenmesi halinde ibraz edilmek üzere saklanması gereken eksik gün bildirimine ait belgeler şunlardır:

- a) Kurumca elektronik ortamda alınabilenler hariç Kurumca yetkilendirilmiş sağlık hizmeti sunucularından veya işyeri hekimlerinden alınmış istirahatlı olduğunu gösteren rapor,
- b) Sigortalıya tebliğ edilen disiplin cezası uygulamasına ilişkin belge,
- c) Gözaltına alınma ile tutukluluk hâline ilişkin belgeler,
- ç) Grev, lokavt, genel hayatı etkileyen olaylar, doğal afetler nedeniyle işyerinde faaliyetin durdurulduğunu veya işe ara verildiğini gösteren ilgili resmî makamlardan alınan yazı örneği,
- d) Kısa çalışma ödeneği alındığına dair ilgili resmî makamlardan alınan belge,
- e) 5434 sayılı Kanunun ek 76 ve geçici 192'nci maddesine tabi olduğunu gösterir belge,
- f) Yarım çalışma ödeneği alındığına dair ilgili resmî makamlardan alınan belge,
- g) İSG-KATİP üzerinden alınan sözleşmeler,
- ğ) Sonradan düzenlenebilir niteliğinde olmayan benzer

* 27 Mart 2018 tarihinde Resmi Gazete'de yayımlanan 7103 Sayılı Kanun'un 67'inci maddesi ile eksik gün bildirimi (Ek-10) kaldırılmıştır.

nitelikteki belgeler.

Yukarıda yazılı bulunan belgelerin, işverenler tarafından işçinin özlük dosyasında saklanması gerekmektedir. Bu belgelerin istenmesine rağmen SGK'ya ibraz edilmemesi halinde, daha önce bildirilen eksik günler Kurumca Re'sen işlem yapılarak primleri gecikme zammı ve cezası ile birlikte işverenden alınacaktır.

VI- Sonuç:

Sosyal Sigorta İşlemleri Yönetmeliğinde yapılan bazı değişiklikler ve yeni düzenlemelerle, istihdam teşvik ve

desteklerinden yersiz yararlanmaya mahal vermemek için aynı ilde olmak ve işveren tarafından yazılı olarak talep edilmek kaydıyla, devamlı mahiyette işlem gören veya görülecek olan aynı işverene ait iş kolu kodu aynı olan ve Kanunun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi kapsamında sigortalı çalıştıran tüm işyerlerinin, birleştirilmek suretiyle tek dosyada işlem görmesi, ihale yoluyla arka arkaya alınan hizmet alımı işlerinin aynı dosya üzerinden işe devam edilerek bildirimlerinin yapılması ile ilgili hususlarda işverenler için önemli kolaylıklar getirilmiştir.

YENİ İŞYERİ AÇAN GENÇLERİN PRİMLERİ HAZİNE TARAFINDAN ÖDENECEK, 1.7.2018 TARİHİNDEN İTİBAREN 10-49 ÇALIŞANI OLAN İŞYERLERİNDE ZORUNLU BES UYGULANACAK

I- Giriş:

18.05.2018 tarih ve 30425 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren ve Torba Kanun olarak adlandırılan 7143 sayılı Vergi Kanunları ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanunla, işverenlerin vergi ve sigorta prim borçlarının yeniden yapılandırılması ile ilgili yapılan bir çok düzenlemelerle birlikte, yeni işyeri açan 18 – 29 yaş arasında olan gençlerin, Bağ-Kur primlerinin Hazine tarafından ödeneceğine ilişkin yeni bir düzenleme de yapılmıştır.

Bu makalenin konusu, 01.06.2018 tarihinden itibaren yeni işyeri açan ve 18 -29 yaş arasında olan gençlerin Bağ-Kur primlerinin Hazinece ödeneceği ve ayrıca, 01.07.2018 tarihinden itibaren çalışan sayısı 10 ila 49 arasında olan işyerlerinde, 01.07.2018 tarihinden itibaren, zorunlu olarak Bireysel Emeklilik Sistemine (BES) dahil edileceği ile ilgili açıklamalar olacaktır.

II- Yeni İşyeri Açan 18 - 29 yaş arası gençlerin primleri Hazinece Ödenecektir:

7143 sayılı Kanunun 22 maddesi ile 5510 sayılı Kanunu 81. maddesine eklenen (k) bendine göre, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun mükerrer 20. maddesi kapsamında genç girişimcilerde kazanç istisnasından faydalanan ve mükellefiyet başlangıç tarihi itibarıyla 18 yaşını doldurmuş ve 29 yaşını doldurmamış olanlardan, bu Kanunun (5510) 4, maddesinin (b) bendi kapsamında, yani, ticari kazanç veya serbest meslek kazancı nedeniyle gerçek veya basit usulde gelir vergisi mükellefi olup, zorunlu olarak Bağ-Kur kapsamında 01.06.2018 tarihinden itibaren ilk defa sigortalı sayılan gerçek kişilerin Bağ-Kur primleri, bir yıl süreyle prime esas kazanç alt sınır üzerinden Hazine tarafından karşılanacaktır.

Bu kapsama giren ve bu şartları taşıyan adi ortaklar ve şahıs şirket ortaklarından sadece bir ortak bu hükümden yararlanabilecektir.

III- 01.07.2018 Tarihinden İtibaren BES Kapsamına Girecek Olan İşyerleri :

Yine bilindiği gibi, 6740 sayılı Kanunla, 4632 sayılı Bireysel Emeklilik Tasarruf ve Yatırım Sistemi Kanununda yapılan düzenlemeyle, çalışanların otomatik olarak bir emeklilik planına dâhil edilmesi zorunluluğu getirilmiş ve buna ilişkin çıkarılan yönetmeliğe ve Bakanlar Kurulunun kararına göre, 01.07.2018 tarihinden itibaren 10 ila 49 kişinin çalıştığı özel ve kamu sektörüne ait işyerlerinde çalışanlardan, Türk vatandaşı olan ve 45 yaşını doldurmamış tüm çalışanların, işverenleri aracılığıyla Bireysel Emeklilik Sistemine dahil edilmeleri ZORUNLU bulunmaktadır.

Buna göre;

a) 01.07.2018 tarihinden itibaren 10 ila 49 işçinin çalışacağı özel ve kamu işyerlerinde, Türk vatandaşı olan ve 45 yaşını doldurmamış bütün çalışanlar zorunlu olarak Bireysel Emeklilik Sistemine dahil olacaktır.

b) 01.01.2019 tarihinden itibaren ise, 5 ila 9 işçinin çalışacağı özel ve kamu işyerlerinde Türk vatandaşı olan ve 45 yaşını doldurmamış bütün çalışanlar zorunlu olarak Bireysel Emeklilik Sistemine dahil olacaktır.

Birden fazla işyeri olan İşverenin çalışan sayısının belirlenmesinde, bütün işyerlerinde çalışanların toplamı göz önünde bulundurulacaktır. İşyerlerinin başka illerde olması bu durumu değiştirmeyecektir

IV- Bireysel Emeklilik Sistemi Kapsamına Dahil Olmayanlar:

Ancak, 5510 sayılı Kanununun 5. maddesinin (g) bendi kapsamında yer alan ve ülkemiz ile sosyal güvenlik Sözleşmesi olmayan ülkelere götürülen Türk işçileri, otomatik katılım sistemi kapsamında bulunmamaktadır.

V- Çalışanın Katkı Payının Hesaplanması ve Emeklilik Şirketine Aktarılması:

Yönetmelik kapsamında çalışanların ücretinden işve-

ren tarafından prime esas kazancın %3'ü oranında çalışan katkı payı hesaplanır. Hesaplanan tutarın virgülden sonraki kısmı hesaplamada dikkate alınmayacaktır.

Çalışanların almakta oldukları aylık ücretinden (SGK'ya yapılan bildirim üzerinden) % 3 oranında her ay Zorunlu olarak kesilecek olan çalışan katkı payı tutarı, işverenin bir veya birden fazla emeklilik şirketi ile imzalayacağı sözleşme kapsamında ilgili bireysel emeklilik şirketine aktarılacaktır.

VI- Çalışan İşçinin Bu sistemden (BES) Cayma Hakkı Bulunmaktadır:

Yapılan bu düzenleme çerçevesinde, kapsama giren işverenler, bir emeklilik şirketiyle anlaşmış 45 yaşın altındaki tüm çalışanlarını bir emeklilik planına dâhil etmekle yükümlüdür. Ancak işçiler, işverenleri tarafından emeklilik planına dâhil olduğunun kendilerine bildirildiği tarihi takip eden iki ay içinde emeklilik sistemine dâhil olmamayı isteyerek cayma hakkını kullanabilirler. İşçinin "CAYMA" hakkını kullanması durumunda, o tarihe kadar fona ödenen katkı payları, varsa hesabında bulunan yatırım gelirleri ile birlikte, on iş günü içinde işçiye iade edilecektir. Ayrıca, cayma hakkını kullanmayan işçi, bazı durumlarda katkı payı ödemesine ara verilmesini talep edebilecektir.

VII- Bireysel Emeklilik Sisteminde Emeklilik Şartları ve Devlet Katkısı:

İşverenleri tarafından bu kapsamda otomatik olarak bireysel emeklilik sistemine dâhil edilen çalışanların emekli olmaya hak kazanmaları için sisteme giriş tarihinden itibaren en az on yıl sistemde bulunmak koşuluyla 56 yaşını tamamlamaları gerekiyor.

Çalışanlar tarafından ödenen katkı paylarına, mevcut bireysel emeklilik sistemi ile aynı koşullara tabi olarak % 25 oranında Devlet katkısı teşviki verilecektir. Cayma süresi sonrasında sistemde devam etmeye karar veren çalışanlara, 4632 sayılı Bireysel Emeklilik Tasarruf ve Yatırım Sistemi Kanununa göre 1.000,00 TL tutarında Devlet katkısı sağlanacaktır. Ayrıca, emeklilik halinde hesabındaki birikimi en az 10 yıl süreli yıllık gelir sigortası sözleşmesi kapsamında kalmayı tercih eden çalışana birikiminin % 5'i oranında ek Devlet Katkısı teşviki verilecektir.

VIII- BES ile ilgili İşverenlerin Yükümlülüğü ve Sorumlulukları:

1- İşverenler öncelikle, otomatik katılım için emeklilik planı düzenleme konusunda Hazine Müsteşarlığı tarafından yetkilendirilmiş, aşağıda yazılı bulunan en az bir emeklilik şirketi ile emeklilik sözleşmesi imzalamak zorundadır. Bu göre, işverenlerin merkez ve/veya taşra birimleri adına emeklilik sözleşmesi imzalanmasına ilişkin olarak yetkili yöneticilerini belirlemesi de gerekmektedir.

2- Çalışan tarafından sisteme ödenecek katkı paylarının çalışanın ücretinden kesilerek emeklilik şirketine aktarılması. İşveren katkı payını zamanında emeklilik şirketine aktarmaz veya geç aktarırsa, çalışanın birikiminde oluşabilecek parasal kaybı telafi etmek zorundadır.

3- Söz konusu bu yükümlülüklerin yerine getirilmesi işverenin sorumluluğunda olup, yükümlülüklerini yerine getirmeyen işverenlere, Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığı tarafından her bir ihlal için 100,00 TL. idari para cezası uygulanacaktır..

IX- Sonuç ve Değerlendirme:

1- Yapılan bu düzenlemeyle, 01.07.2018 tarihinden itibaren, 10 ila 49 işçinin çalıştığı/çalışacağı özel ve kamu sektörüne ait olan işyerlerinde, Türk vatandaşı olan ve **45 yaşını doldurmamış tüm çalışanların, ekonomik gücüne ve isteğine bakılmaksızın iradeleri dışında ZORUNLU** olarak Bireysel Emeklilik Sistemine dahil edilmeleri, **evrensel hukuk ilkelerine aykırı olduğu kanısındayım.**

2- Ayrıca amaç, çalışanların emekliliğe yönelik tasarruflarının yatırıma yönlendirilmesi ile emeklilik dönemlerinde ek bir gelir sağlanarak refah düzeylerinin yükseltilmesi ise, neden sadece tüm çalışanlar ve isteyenler değil de sadece 45 yaşın altındaki çalışanları kapsamaktadır? Bundan dolayı da, Bireysel Emeklilik Sistemi, İş Kanunundaki, işverenin işçiye eşit davranma ilkesine ve Anayasamızdaki Eşitlik İlkesine tamamen aykırı bir uygulama olduğu açıktır

3- Geleceğe yatırım ve tasarruf yapmak amacıyla, bireysel emeklilik sistemine dahil olmak, kişinin iradesine ve gönüllülük esasına tabi olmalıdır. Çalışanların iradesi ve isteği dışında, ücretlerinden zorunlu olarak katkı payı adı altında kesinti yapılmaması yönünde yeni bir düzenlemenin mutlaka yapılmasının doğru ve yararlı olacağı görülmüşümdür.

Başbakanlık Hazine Müsteşarlığı tarafından yetkilendirilmiş Emeklilik Şirketlerin Unvanları aşağıya çıkarılmıştır.

- 1- Avivasa Emeklilik ve Hayat A.Ş.
- 2- Aegon Emeklilik ve Hayat A.Ş.
- 3- Allianz Hayat ve Emeklilik A.Ş.
- 4- Allianz Yaşam ve Emeklilik A.Ş.
- 5- Anadolu Hayat ve Emeklilik A.Ş.
- 6- Asya Emeklilik ve Hayat A.Ş.
- 7- Axa Hayat ve Emeklilik A.Ş.
- 8- BNP Paribas Cardif Emeklilik A.Ş.
- 9- Cigna Finans Emeklilik ve Hayat Ş.
- 10- Fiba Emeklilik ve Hayat A.Ş.
- 11- Garanti Emeklilik ve Hayat A.Ş.
- 12- Groupama Emeklilik A.Ş.
- 13- Halk Hayat ve Emeklilik A.Ş.
- 14- NN Hayat ve Emeklilik A.Ş.
- 15- Katılım Emeklilik ve Hayat A.Ş.
- 16- Metlife Emeklilik ve Hayat A.Ş.
- 17- Vakıf Emeklilik A.Ş.
- 18- Ziraat Hayat ve Emeklilik A.Ş.



GELİR/KURUMLAR VERGİSİ İADE TALEBİ GİRİŞİ (GEKSİS) İLE İLGİLİ ÖNEMLİLİK ARZ EDEN DURUMLAR

Mustafa KALAFAT / SMMM

ANAHTAR KELİMELELER: Gelir Vergisi, Kurumlar Vergisi, GEKSİS, GEKSİS Raporu, Beyanname.

Değerli Okurlar,

Bilindiği üzere gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin vermiş oldukları Gelir ve Kurumlar Vergisi Beyannamelerinde iade çıkması durumunda, 2015 yılı ve sonrası vergilendirilme dönemleri için GEKSİS raporu oluşturmaları zorunlu hale getirilmiştir.

Buradaki amaç, Gelir ve Kurumlar Vergisi iade işlemlerine asgari bir standart getirilmesi ve yurt çapında uygulama birliğinin sağlanmasıdır. Ayrıca iadelerin elektronik ortamda kontrol ve analizinin yapılarak mükellef ve iade yapacak birimlere raporlanmasıdır.

GEKSİS Raporu oluştururken GİB'in kontrol ettiği beş adet segment bulunmaktadır. Kontrol segmentleri, mükelleflerin elektronik ortamda gönderdikleri bilgi, belge ve listelerin başkanlık veri ambarındaki bilgilerle karşılaştırılması sonucunda başarılı/başarısızlık şeklinde yansıyan kontrollerdir. Bunlar, üzerinde hassasiyetle durulması gereken konulardır.

1) İade Talep Bilgileri Segmentleri

GİB, bu segmentte yıl içinde verilen Geçici Vergi ve Kurumlar Vergisi Beyannamelerindeki iade talep bilgilerinin tutarlı olup olmadığını sistemsal olarak sorgulamasını yapmaktadır.

2) Geçici Vergi Kontrolü Segmentleri

Bu segmentte Geçici Vergi Beyannamelerinin kontrolü yapılmaktadır.

3) Vergi Kesintisi Kontrolü Segmentleri

Bu segment, adınıza yapılan kesintiyi beyan eden kişi/kurumlar ile sizin beyannamenizde bu işlemler için yazmış olduğunuz bilgilerin kontrol edildiği yerdir. Özellikle banka stopaj kesintilerinde bankanın vermiş olduğu muhtasar beyannamesinin hangi vergi kimlik numarası ile verildiğinin tespit edilmesi gerekmektedir. Çalışmış olduğunuz banka, sizin adınıza yapmış olduğu kesintiyi merkez ya da şube vergi kimlik numarası ile beyan etmiş olabilir. (Örneğin, ilk dönem merkez tarafından, ikinci dönem şube tarafından beyan gibi). Siz beyan-

namenize her dönem için aynı vergi kimlik numarasını yazmanız durumunda vergi numaraları çapraz sorgulamada örtüşmeyeceği için oluşturduğunuz GEKSİS raporunuz sistemde hatalı olarak görünecek, talep edilen iade tutarını almak için Gelir ya da Kurumlar Vergisi Beyannamelerinizi düzeltmek zorunda kalacaksınız.

4) Kazanç-Beyan Uyumluluğu Kontrol Segmentleri

GİB'in bu segmentte özellikle üzerinde durduğu konu, yıl içinde vermiş olduğunuz KDV beyannamelerindeki yıl sonu matrahı (teslim ve hizmetlerin karşılığını teşkil eden kümülatif bedel) ile Gelir/Kurumlar Vergisi Beyannamelerinde yazılan gelir tablosu brüt satış tutarlarıdır.

Bu segment çoğu kişi/kuruluşlarda hatalı olarak dönüş almaktadır. Malumunuz her yapılan teslim ve hizmetler 600-601 ve 602 hesaplarda izlenmediği için KDV beyannameleri ile Gelir/Kurumlar Vergisi Beyannameleri arasında farklar çıkmaktadır. Örneğin, adat faiz geliri elde eden bir firma kesmiş olduğu faturayı 642 hesapta izlediği için, gelir tablosunda brüt satış kısmında yer almayacağından fark ortaya çıkacaktır. Bunun en güzel çözümü, Gelir/ Kurumlar Vergisi Beyannameleri verilirken dip not kısmına bu farkların nereden geldiğinin yazılmasıdır. Önceki yıllarda yaşamış olduğumuz bu tür problemlere karşı böyle bir çözüm yolu ürettik. Hem GİB hem de Vergi Daireleri tarafından bu açıklamalar dikkate alındı ve hata mesajını ortadan kaldırdılar.

5) Yıllara Yaygın İnşaat İşleri Kontrol Segmentleri

Yıllara yaygın inşaat işleri olan kişi/kuruluşların işlemlerinin kontrol edildiği segmenttir.

Sonuç olarak, oluşturacağınız GEKSİS Raporlarında hatalı dönüşler almamak için, bu segmentlerin sorguladığı bilgileri beyannamelerinizi vermeden teyit etmeniz gerekmektedir. Aksi halde beyannamelerinizi düzeltmek durumunda kalabilirsiniz.



ÖZÜN ÖNCELİĞİ KAVRAMININ ÖZSELLİĞİ

Ahmed Hamza ALPAY / SMMM

ANAHTAR KELİMELELER: Muhasebe İlkesi, Düşünümsellik, Özün Önceliği, Bilgi, Özsel.

1. Giriş: Muhasebe Kuramında Özneler

Muhasebe; işletmenin varlıkları ve kaynakları üzerinde değişme yaratan ve para ile ifade edilen (Oktaylar, 2009, s.4) işlemleri kaydeder, tasnif eder, rapor eder, analiz eder ve yorumlar (Yalkın, 1981, s.1). Muhasebe, yönetimin karar fonksiyonunun en temel unsurudur. İşletme kararlarının hemen hemen hepsi kısa veya uzun vadede gerçekleşecek mali niteliktedir (Sayın, 2010, s.68). Düzenlenen finansal tabloların en önemli amaçlarından birisi de karar almak için bilgi sağlamaktır (Tetik, 1997, s.147). Muhasebede üretilen bilgilerin doğru, tarafsız ve güvenilir olması, işletme ile ilgili tarafların doğru kararlar alabilmesi için büyük önem taşımaktadır (Demir, 2015, s.342).

Şirketler sadece hissedarlarına karşı değil, tüm paydaşlarına karşı da sorumludur. Paydaşlar ise şirket faaliyetlerini etkileyen ve bu faaliyetlerden etkilenen tüm kişiler ve çevredir. Paydaşlar; hissedarlar, kredi ve borç verenler, çalışanlar, müşteriler, bayiler, tedarikçiler ve daha kapsamlı olarak devlet, sosyal ve ekolojik çevre, komşular, hatta rakiplerdir. Şirketlerin amacı sadece kâr etmek veya ortaklarına değer yaratmak değil, tüm paydaş çıkarlarını dengelemek ve onlara değer yaratmaktır (Ertuna, 2017, s.9).

Günümüz iş dünyasında yaşanan gelişmeler, işletmelerin aile işletmeleri yapısından sermaye işletmeleri haline dönüşümünü gerektirmiş olup bu da kurumsallaşma kavramının yaşamlarına girmesini zorunlu kılmıştır. Kurumsallaşma ile beraber işletmelerde; sermayelerinin yönetimi, işletme ile ilgili stratejik kararların alınması, iyi eğitilmiş, deneyimli, işletme kültürünü ve çıkarlarını ön plana alan yöneticilerin örgüt içerisinde istihdamını gerektirmiştir (Demir & Sezgin, 2014, s.208). Dijital dönüşüm, bilgi ve iletişim teknolojilerindeki gelişmelerin her geçen gün yaşamımıza yön vermesi, insan sağlığından psikolojisine, okuma alışkanlıklarına kadar her alanda bizleri etkilemesi (Alkan, 2017, s.1) sonucunda geleneksel muhasebenin çeşitli dalları oluşmaya başlamış ve farklı bakış açıları ortaya çıkmıştır. Tüm bu

yaşananlar, geleneksel muhasebenin değişmesine ve gelişmesine yol açmıştır. Önceleri sadece kayıt işleminin ibaret olduğu düşünülen geleneksel muhasebenin kapsamı da genişlemiştir (Marşap & Gökten, 2016, s.346).

Küreselleşme sürecinde ekonomik, sosyal, finansal ve bilgi teknolojisi alanlarında yaşanan değişimlerle birlikte (Arıkan, 2018, s.5) bilgi ve birikime dayalı bir meslek olan ve mesleğin uygulanmasında bilginin de güncel olmasını zorunlu kılan muhasebe mesleği (Yontan, 2018, s.4), muhasebe kayıtlarının ve vergi idaresine sunulan beyannamelerin doğruluğu ile kamu menfaati arasında doğrudan bir ilişki kurmaktadır. Bu anlamda mali müşavirler vergi gelirlerinin doğru ve zamanında toplanması ile ilgili olarak çok önemli bir vazife yerine getirmektedirler (Şahin, 2017, s.4).

Bu çerçevede, makalede özün önceliği kavramından hareketle –özsellik düzleminde bir yaklaşımla- muhasebe bilgi sisteminde düşünümsellik (reflexivity) esas alınacaktır. Değer hareketlerine ilişkin veriler kayıt altına alınıp raporlanırken, özneler arası etkileşim somut bir düzlemde gerçekleşirken-hissedarlar, yöneticiler, çalışanlar, kredi kuruluşları, müşteriler, devlet- insanın anlam dünyasında oluşan gerçeklik, olgusal boyutlarıyla yeniden üretilecektir.

2. Özsellik Üzerine

İnsanlık tarihinde felsefi ve bilimsel bilgi, çağdan çağa ve kuşaktan kuşağa diyalektik bir aktarım ve yorum ile devingen üretim süreciyle zenginleşen bir miras olarak varlığını sürdürmektedir. Bu maddesel ve tinsel varlık kendisini, bitimsiz bir gizli hazine olarak insanlığın anlama içgüdüüne, merak ve hayret duygusuna eklenilen bilgelik sevgisine sunmuştur. Episteme (bilgi), düşün kozmozunda kurucu akılların bitimsiz üretkenliğinde tarihi evrimsel sürecinde geniş bir spektrumda disiplin edilerek var edilmiştir (Kılıç, 2011, s.15). Spinoza, insan bilgisinin temelini duyulur şeylerin değil, aklın oluşturduğunu mutlak anlamda kabul etmektedir (Yeke, 2011, s.98). Dünya ölçeğinde nesnel unsur –hakiki olan

unsur- onu algı yoluyla gerçek kılan öznel unsurdan önce gelmektedir. Dünya ise adeta yansıtıcı bir düzlem olduğundan söz konusu süreci tersinden izlemektedir (Schuon, 2016, s.70). İnsani sübjektivite ise varlık/oluş değerine sahiptir (Gadamer, 2008, s.339).

Althusser'e göre, ampirizmin gerçek-nesne ile düşünce-nesnesini birbirine karıştırmalarının bir ürünü olan öz/görünüş ikiliği reddedilmelidir. İfadesini "yapının etkilerinde var oluşu"nda bulan yapısal nedensellik, yapıyı gerçek nesneden mutlak bir biçimde ayırır ve onu bir kavram konumuna yerleştirir. Yapı, çok özel bir anlamda mevcut olmayan bir nedendir (Savran, 2006, s.149).

Kartografya, harita çizmek anlamı taşıyor ve beyin de, pek çok şeyin yanı sıra, harita çıkaran bir varlıktır. İlk günlerimizden itibaren yerlerde emeklemeye başlar başlamaz, etrafımızın haritasını beynimizdeki sinir ağlarına işlemeye ve bunun karşılığında kendi izimizi, işaretlerimizi, isimlendirmelerimizi ve sahiplenmelerimizi coğrafyaya kazırız (Atwood, 2014). Beynin aldığı izlenimler bellek ve istencin işleyişiyle düşünceye dönüşmektedir (Özgüney, 2009, s.67). Weber'e (2017) göre, anlamlı insan davranışının nihai unsurları hakkındaki tüm ciddi düşünceler, esasen amaç ve araç kategorilerine yöneliktir. Bizler, bir şeyi ya kendi adına ya da daha fazla arzulan başka bir şeye ulaşmanın bir aracı olarak somut anlamda arzularız. Bir seçimde bulunan kişiye, arzu edilen nesnenin önemine dair bir içgörü de sunabiliriz. Ona, ulaşmak istediği ve aralarında seçim yaptığı amaçların bağlamı ve anlamı üzerine düşünmeyi öğretebiliriz (ss.78-79). Schopenhauer'da (2014, s.40) ifadesini bulan; bir kavramın açık seçikliği sadece onu yüklemelerine ayırabilmemizi değil fakat aynı zamanda bunları, hatta onların soyutlamaları olması halinde bile, bir defa daha çözümleyebilmemizi gerekli kılmaktadır. Böylece sezgi-algı bilgisine ulaşmaya ve dolayısıyla onu somut şeylere bağlayıncaya kadar devam edecektir. Öyle ki bunların açık algısıyla nihai soyutlamaları doğrular ve böylece hem bunların hem de bunlara dayanan daha yüksek soyutlamaların tümünün gerçekliklerini temin etmiş oluruz.

3. Özün Önceliği Kavramı

Özün önceliği kavramı (Doğan, 2012, s.6) işlemlerin muhasebeye yansıtılmasında ve onlara ilişkin değerlemelerin yapılmasında hukuki biçimlerinden çok (Yalkın, 2012, s.32) bu işlemlerin özünün temel alınması gerektiğini ifade etmektedir (Tanış, 2014, s.9).

Bu kavram gereğince, işlemlerin muhasebeye yansıtılmasında onların biçimlerinden önce finansal özellikleri ve işletme için ifade ettiği gerçek göz önünde tutulur. Genel olarak işlemlerin biçimleri ile özlere birbirine paralel olmakla birlikte bazı durumlarda farklılıklar ortaya çıkabilir. Böyle durumlarda özün biçime önceliği esastır. Örneğin; vergi hukuku açısından şüpheli ala-

cak sayılan kanuni takipteki bir alacağın tahsilinde pratik açıdan şüpheli bir durum görülüyorsa, muhasebe bu alacağa şüpheli alacak işlemi yapmamalıdır. Ayrıca ileri tarihli olarak düzenlenen bir çek, Ticaret kanunun açısından "çek" olarak kabul edilirken, finansal açıdan bu vadeli bir alacaktır. Muhasebeleştirilmede "öze öncelik verilerek" ileri tarihli çek vadeli alacak olarak işlem görür (Sevilengül, 2008, s.28).

Finansal kiralama yolu ile elde edilen bir makinenin tesis makine ve cihazlar hesabına kaydedilmesi gerekirken haklar hesabında kaydedilmesi işlemin özü gereğidir (Özpeynirci, 2014, s.19). Bir stok alımı ile ilgili avans ödemesi yapıldığında, ödemeyi yapan işletme alacaklı konuma geçmektedir. Ancak, özün önceliği kavramı gereği, ödenen avans stoklar ile ilgili olduğundan, ödemenin stoklar grubundaki ilgili hesaba kaydedilmesi gerekmektedir (Burak & Öztaş, 2015, s.10). Parayla ölçülme kavramı gereği bütün yabancı paralı işlemler ulusal para birimi olan Türk Lirası'na çevrilerek kayıt altına alınmaktadır. Muhasebenin temel kavramlarından özün önceliği kavramı gereği bir yabancı para hareketinin işlem tarihindeki döviz kuru üzerinden Türk Lirası'na çevrilerek kayıt altına alınması uygun görülmektedir (Dizkırıcı & Gökgöz, 2018, s.100).

Sonuç

Küreselleşme süreciyle birlikte iş dünyasında, ekonomik, sosyal, finansal alanlarda gerçekleşen değişimler, muhasebede üretilen bilgilerin doğru, tarafsız ve güvenilir olmasını gerekli kılmaktadır. Finansal tablolarda – finansal raporlama ilkelerinden hareketle- implikasyonların karar alıcılar açısından gerçeğe uygun, anlaşılabilir, karşılaştırılabilir ve ihtiyaca cevap verebilecek nitelikte olması gerekmektedir. Bu doğrultuda mali müşavirlerin yetki ve sorumluluk esaslarından hareketle, farklı özeklerdeki finansal tablo kullanıcılarına yönetim alanında yeni ufuklar açılacaktır.

Özün önceliği (substance over form), işlemlerin muhasebeye yansıtılmasında ve onlara ilişkin değerlemelerin yapılmasında hukuki biçimlerinden çok, bu işlemlerin özünün temel alınması gerektiğini ifade etmektedir. Bu kavram gereğince, işlemlerin muhasebeye yansıtılmasında onların biçimlerinden önce finansal özellikleri ve işletme için ifade ettiği gerçek göz önünde tutulur. Genel olarak işlemlerin biçimleri ile özlere birbirine paralel olmakla birlikte bazı durumlarda farklılıklar ortaya çıkabilir. Böyle durumlarda özün biçime önceliği esastır.

Bir olguyu kendi adına ya da daha fazla arzulan başka bir şeye ulaşmanın bir aracı olarak somut anlamda düşünen bir özne -nesnenin gerçekliğinden hareketle- ulaşmak istediği amaçların gerçekleşmesi için hareket etmektedir. Episteme; tarihi süreç içerisinde, kurucu akılların düşünümSELLİĞİNDE üretilerek -bilinç

düzeyinde- yapının kurucu unsuru olmaktadır. Yapısal nedensellik, yapıyı bir kavram konumuna yerleştirirken -özneler arası etkileşim somut bir düzlemde gerçekleşirken- insanın anlam dünyasında oluşan gerçeklik olgusal boyutlarıyla yeniden üretilecektir.

KAYNAKÇA

- Alkan, Naci (2017). “Güncel ve Mesleki Değerlendirme”, ASMMMO Bülten, Yıl: 27 - Sayı: 214, s.1.
- Arıkan, Yahya (2018). “Muhasebenin Yarınları”, Bilanço, TÜRMOB Yayın Organı, Sayı: 242, s.5.
- Atwood, Margaret (2014). Başka Dünyalar-Bilimkurgu ve Hayal Gücü, Sıral, Selin (Çev.), 1.Baskı, İstanbul, Kolektif Kitap.
- Burak, Emel & Öztaş, Saadet (2015). “Kurumsal Yönetim İlkelerinin Muhasebenin Temel Kavramları Açısından Değerlendirilmesi”, Kırklareli Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, Cilt:4 – Sayı:1, s.10.
- Demir, Berna (2015). “Muhasebe ve Denetim Mesleğinde Etik”, Eğitim ve Öğretim Araştırmaları Dergisi, Cilt:4 Sayı:4 Makale No: 34, s.342.
- Demir, Özcan & Sezgin, Eray Ekin (2014). “Kurumsal Yönetim Anlayışında Muhasebenin Yeri ve Önemi: TRB1 Bölgesinde Yapılan Bir Uygulama”, International Journal of Social Science Number: 28, s.208.
- Dizkırıci, Ahmet Selçuk & Gökgöz, Ahmet (2018). “Kripto Para Birimleri ve Türkiye’de Bitcoin Muhasebesi”, Journal of Accounting, Finance and Auditing Studies 4/2, s.100.
- Doğan, Ahmet (2012). Genel Muhasebe 2-Tekdüzen Muhasebe Sistemine Göre Dönem İçi ve Dönem Sonu İşlemleri, 6.Baskı, Kayseri, Netform Matbaacılık.
- Ertuna, Özer (2017). “Muhasebe Teori ve Uygulamalarından Beklentiler 2”, Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi, s.9.
- Gadamer, Hans-Georg (2008). Hakikat ve Yöntem I. Cilt, 1.Baskı, İstanbul, Paradigma Yayıncılık.
- Kılıç, Muharrem (2011). Özsellik ve Olgusalılık Arasında Hukuk Kavramı-St. Thomas’ın Hukuk Kuramı Örneğinde Doğal Hukuksal Bir Analiz, Ankara, Yetkin Yayınları.
- Marşap, Beyhan & Gökten, Pınar Okan (2016). “Davranışsal Muhasebe: Kuramsal Yaklaşım”, İşletme Araştırmaları Dergisi Journal of Business Research-Türk s.346.
- Oktaylar, Hasan Can (2009). Genel Muhasebe, Ankara, Yargı Yayınevi.
- Özgüney, Turgut (2009). Pythagoras-Kadim Bilgelik, İstanbul, Bayrak Yay.
- Özpeynirci, Rabia (2014). Özün Önceliği Kavramı ve Özellik Arz Eden Durumlar, 1.Basım, Ankara, Nobel Akademik Yayıncılık.
- Savran, Gülnur Acar (2006). Özne-Yapı Gerilimi, 1.Baskı, İstanbul, Pusula Yayıncılık.
- Sayın, K.Şevket (2010). “Bağımsız Denetim ve Önemlilik Kavramı Açısından Yenilenen Ticari Alacakların İrdelenmesi”, Celal Bayar Üniversitesi S.B.E. Sosyal Bilimler Cilt :8 Sayı :1, s.68.
- Schopenhauer, Arthur (2014). Bilim ve Bilgelik, Aydoğan, Ahmet (Çev.), 1.Baskı, İstanbul, Say Yayınları.
- Schuon, Frithjof (2016). Dinlerde Biçim ve Öz, Gürkan, Salime Leyla (Çev.), Birinci Baskı, İstanbul, İnsan Yayınları.
- Sevilengül, Orhan (2008). Genel Muhasebe, 14.Baskı, Ankara, Gazi Kitabevi.
- Şahin, Ali (2017). “Güncel ve Mesleki Değerlendirme”, ASMMMO Bülten, Yıl: 27 - Sayı: 214, s.4.
- Tanış, Veyis Naci (2014). Genel Muhasebe İlkeler ve Uygulamalar, 8.Baskı, Adana, Karahan Kitabevi.
- Tetik, Nülfir (1997). “Muhasebenin Temel Kavramları ve Mali Tablolar İlkelerinin Yönetim Muhasebesi Açısından Değerlendirilmesi”, Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, S.2, s.147.
- Weber, Max (2017). Sosyal Bilimler Metodolojisi, Saygın Öğüt, Vefa (Çev.), Üçüncü Basım, İstanbul, Küre Yayınları.
- Yalkın, Yüksel Koç (1981). İşletmelerde Mali Analiz Teknikleri, Beşinci Baskı, Ankara, Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Yayınları No:482.
- Yalkın, Yüksel Koç (2012). Genel Muhasebe İlkeler ve Uygulamalar-Tekdüzen Muhasebe Sistemi, 18.Basım, Ankara, Nobel Akademik Yayıncılık.
- Yeke, Yıldız Karagöz (2011). “Spinoza’da Felsefe, Etik ve Siyaset”, Kaygı 2011/16, s.98.
- Yontan, A. Masis (2018). “Mesleki Eğitim”, Bilanço, TÜRMOB Yayın Organı, Sayı: 242, s.4.

YARGI KARARLARI

T.C.
YARGITAY
9. HUKUK DAİRESİ
Esas No : 2017/398
Karar No : 2017/18166

Anahtar Kelimeler: İşe iade davası, geçersiz fesih, deneme süresi.

Özet: Performans düşüklüğü nedeniyle iş akdi sona erdirilen işçinin feshin geçersizliği ve işe iadesi talebi hk.

4857/md.18,20

Mahkemesi: İş Mahkemesi

DAVA: Davacı, feshin geçersizliğine ve işe iadesine karar verilmesini istemiştir.

Yerel mahkemece, davanın reddine karar verilmiştir.

Hüküm süresi içinde davacı avukatı tarafından temyiz edilmiş olmakla, dava dosyası için Tetkik Hakimi tarafından düzenlenen rapor dinlendikten sonra dosya incelendi, gereği konuşulup düşünüldü:

YARGITAY KARARI

A) Davacı İsteminin Özeti: Davacı vekili; müvekkilinin iş sözleşmesinin geçerli bir neden olmaksızın feshedildiğini ileri sürerek; feshin geçersizliğinin tespiti ile davacının işe iadesine karar verilmesini talep ve dava etmiştir.

B) Davalı Vekilinin Cevabının Özeti: Davalı vekili; davacının iş sözleşmesinin performans düşüklüğü ve verimsizliği nedeni ile feshedildiğini, feshin geçerli nedene dayandığını savunmuştur.

C) Yerel Mahkeme Kararının Özeti: Mahkemece, davanın reddine karar verilmiştir.

D) Temyiz: Karar süresinde davacı vekilince temyiz edilmiştir.

E) Gerekçe:

1- Davacının kayden ... Yazılım ve Bilişim Hizmetleri A.Ş.'nde çalıştığı, dava dilekçesinde her ne kadar davalı olarak ... Yazılım Bilişim Hizmetleri Ltd. Şti. gösterilmiş ise de, davacı vekilince bu hususun maddi hataya dayandığının belirtilerek, HMK'nun 124. maddesi uyarınca düzeltilmesinin talep edildiği, ... Yazılım ve Bilişim Hizmetleri A.Ş. tarafından da davalı sıfatı ile cevap dilekçesi verildiği ve savunmada bulunulduğu anlaşılmakla, gerekçeli karar başlığında davalı olarak ... Yazılım Bilişim Hizmetleri A.Ş. yerine ... Yazılım Bilişim Hiz. Ltd. Şti. yazılması mahallinde düzeltilebilir maddi hata kabul edilmiştir.

2- Davalı işverence, davacı işçinin iş sözleşmesinin performans düşüklüğü ve verimsizliği sebebi ile feshedildiği ve feshin geçerli nedene dayandığı savunulmuştur.

Mahkemece, " işyeri dosyası içinde bulunan davacının eylemleri ile ilgili tutanaklar, davacının savunmaları ve tanık beyanları birlikte değerlendirildiğinde davacının iş akdinin geçerli sebeple feshedildiğinin ispat edildiği" gerekçesi ile davanın reddine karar verilmiştir.

4857 sayılı İş Kanunu'nun 18 inci maddesinin 1. fıkrasına göre, işveren, iş sözleşmesini işçinin davranışlarından kaynaklanan nedenlerle geçerli olarak feshedebilir. İş Kanunu'nun gerekçesinde hangi hallerin işçinin yetersizliği nedeniyle geçerli fesih hakkı bahşedeceği örnek kabilinden sayılmış olup bunlar; ortalama olarak benzer işi görenlerden daha az verimli çalışma; gösterdiği niteliklerden beklenenden daha düşük performansa sahip olma, işe yoğunlaşmasının giderek azalması; işe yatkın olmama; öğrenme ve kendini yetiştirme yetersizliği; sık sık hastalanma; çalışamaz duruma getirmekle birlikte işini gerektiği şekilde yapmasını devamlı olarak etkileyen hastalık, uyum yetersizliği, işyerinden kaynaklanan sebeplerle yapılacak fesihlerde emeklilik yaşına gelmiş olma halleridir.

Performans, en basit tanımıyla verimliliğin ölçülmesidir. İşçinin iş sürecinde harcadığı ve işin üretimine kattığı emeğin kalitesi ve düzeyi, işçinin performansını oluşturur. Birim zamanda işçinin harcadığı emeğin sonucu olan üretimin düzeyi ise işçinin verimliliğini gösterir. Başka bir anlatımla performans, iş sürecinde yer alan emeğin bir boyutu, verimlilik ise birim zamanda harcanan emeğin sonucudur. Buna göre performansı yüksek olan işçinin verimlilik düzeyinin de yüksek olması beklenir.

İşçinin performans ve verimlilik sonuçlarının geçerli bir nedene dayanak olabilmesi için objektif ölçütlerin belirlenmesi zorunludur. Performans ve verimlilik standartları işyerine özgü olmalıdır. Objektiflik ölçütü o işyerinde aynı işi yapanların aynı kurallara bağlı olması şeklinde uygulanmalıdır. Performans ve verimlilik standartları gerçekçi ve makul olmalıdır. Performans ve verimlilik sonuçlarına dayalı geçerli bir nedenin varlığı için süreklilik gösteren düşük veya düşme eğilimli sonuçlar olmalıdır. Koşullara göre değişen, süreklilik göstermeyen sonuçlar geçerli neden için yeterli kabul edilemez. Ayrıca performans ve verimliliğin yükseltilmesine dönük hedeflere ulaşılamaması tek başına geçerli neden olmamalıdır. İşçinin kapasitesi yüksek hedefler için yeterli ise ancak işçi bu hedefler için gereken gayreti göstermiyorsa geçerli neden söz konusu olabilir. (08.04.2008 gün ve 2007/27829 Esas, 2008/7831 Ka-

rar sayılı ilamımız)

Diğer taraftan, performans değerlendirilmesinde objektif olabilmek ve geçerli nedeni kabul edebilmek için, performans değerlendirme kriterleri önceden saptanmalı, işçiye tebliğ edilmeli, işin gerektirdiği bilgi, beceri, deneyim gibi yetkinlikler, işyerine uygun davranışlar ve çalışandan gerçekleştirmesi beklenen iş ve kişisel gelişim hedeflerinde bu kriterler esas alınmalıdır. Bir başka anlatımla, çalışanın niteliği, davranışları ve sonuçta ulaştığı hedef önemli olmaktadır. Bu kriterler çalışanın görev tanımına, verimine, işverenin kurumsal ilkelerine, uyulması gereken işyeri kurallarına uygun olarak objektif ve somut olarak ortaya konmalı ve buna yönelik performans değerlendirme formları hazırlanmalıdır. İşyerine özgü çalışanların performansının değerlendirileceği, Performans Değerlendirme Sistemi geliştirilmeli ve uygulanmalıdır (Dairemizin 24.09.2007 gün ve 2007/13994 Esas, 2007/27720 Karar sayılı ilamı).

İşçinin, deneme süresi de belirli (ki bu en az altı ay olmalı) bekleme süresi içinde saptanan mesleki özelliklerine dayanarak, bu süreden sonra performans ve verim düşüklüğü nedeniyle iş sözleşmesi feshedilirse bu geçerli neden olarak kabul edilemez. Yani bu süre içinde işçinin çalışma standartları ve mesleki özellikleri daha sonraki performans ve verimlilik ölçümü bakımından işverenin kabul ettiği sınırlar olarak dikkate alınır. Ancak bu sınırların altına düşülmesi ve bunun süreklilik göstermesi halinde geçerli neden doğabilir. İşveren, bu sınırların üstünde bir performans ve verimlilik beklentisinde haklı olduğunu ileri sürüyorsa, bu beklentiyi doğrulayacak eğitim ve iş koşullarının iyileştirilmesi gibi performans artırıcı olanakları sağladığını da kanıtlamalıdır.

Somut uyuşmazlıkta; davalıya ait işyerinde objektif bir performans değerlendirme sisteminin bulunduğu ve davacının ortalama olarak benzer işi görenlerden daha az verimle çalıştığı hususları, ispat yükü üzerinde bulunan davalı işverence ispatlanamamıştır. Kaldı ki işletmede veya işyerinde çalışanların performanslarının değerlendirilmesini yapmak, bu doğrultuda öncelikle doğrudan işten çıkarma yoluna gitmek tek başına anlam ifade etmez. Asıl amaç, öncelikle çalışanların performanslarını değerlendirerek şayet düşük performans söz konusu ise bunun nedenlerini ve sonuçlarını analiz etmek, düzeltmesi için çalışana olanak vererek performans düşüklüğünü gidermek olmalıdır. Bu önlemler alınmadan, doğrudan ilk önlem olarak işçinin iş sözleşmesinin feshedilmesi de doğru değildir.

Mahkemece, davanın kabulüne karar verilmesi gerekirken reddine hükmedilmesi hatalı olup, bozmayı gerektirmiştir.

4857 sayılı İş Yasası'nın 20/3 maddesi uyarınca Dairemizce aşağıdaki şekilde karar verilmiştir.

F) Hüküm:

Yukarıda açıklanan gerekçeler ile;

1- mahkemenin yukarıda tarih ve sayısı belirtilen kararının bozularak ortadan kaldırılmasına,

2- Davanın kabulü ile, feshin geçersizliğine ve davacının işe iadesine,

3- Davacının yasal süre içinde başvurusuna rağmen işverence süresi içinde işe başlatılmaması halinde ödenmesi gereken tazminat miktarının davacının kıdemi ve fesih nedeni dikkate alınarak takdiren davacının 4 aylık brüt ücreti tutarında belirlenmesine,

4- Davacının işe iadesi için işverene süresi içinde müracaatı halinde hak kazanılacak olan ve kararın kesinleşmesine kadar en çok 4 aya kadar ücret ve diğer haklarının davalıdan tahsilinin gerektiğine,

5- Harç peşin alındığından yeniden alınmasına yer olmadığına,

6- Davacının yaptığı 307,70 TL. yargılama giderinin davalıdan alınıp davacıya verilmesine, davalının yaptığı yargılama giderinin üzerinde bırakılmasına,

7- Davacı vekille temsil edildiğinden, karar tarihinde yürürlükte olan tarife göre belirlenen 1.980,00 TL. vekalet ücretinin davalıdan alınıp davacıya verilmesine,

8- Peşin alınan temyiz harcının isteği halinde ilgiliye iadesine,

Kesin olarak 14.11.2017 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

T.C.

DANIŞTAY

DÖRDÜNCÜ DAİRE

Esas No : 2014/4599

Karar No : 2016/3654

Anahtar Kelimeler: Genel tebliğ, menfaat, dava açma menfaati, dava açma ehliyeti.

Özet: Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği'nin II/A-2.1 nolu bölümünde yer alan «Türkiye'den serbest bölgelere verilen hizmetler hizmet ihracı kapsamında değerlendirilmez.» şeklindeki düzenlemenin iptalinin istenebilmesi için, davacının hukukunda bir değişiklik yaratması ve dava açmada menfaati bulunduğu ortaya konulması gerektiği hk.

3065/md.2,4,11,12

2577/md.2,14,15

3218/md.6

İstemin Özeti: 26/04/2014 tarih ve 28983 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği'nin II/A-2.1 nolu

bölümünde yer alan «Türkiye»den serbest bölgelere verilen hizmetler hizmet ihracı kapsamında değerlendirilmez.» şeklindeki düzenlemenin, serbest bölgelerin Türkiye dışı sayılan yerlerden olduğu, mal ihraç edilen bir yere hizmet verilmesi halinde, yapılan hizmetin de ihraç edildiğinin sayılması gerektiği, Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 12. maddesinde fason hizmetlerle ilgili olarak yer alan hükmün, fason dışı hizmetlerin hizmet ihracı sayılmayacağı anlamına gelmediği, Kanun gerekçesi incelendiğinde hükmün gerekçesinin fason dışı hizmetler açısından da geçerli olduğu ileri sürülerek iptali istenilmektedir.

Savunmanın Özeti: Davacı hakkında tesis edilmiş bir işlemin olmaması sebebiyle, davacının iptal davası açmasını haklı kılabilecek meşru, kişisel ve güncel bir menfaatinin bulunmadığı; menfaatli olduğuna karar verilmesi halinde ise, davanın Gelir İdaresi Başkanlığı da hasım mevkiine alınarak görülmesinin gerektiği; dava konusu edilen Tebliğin genel düzenleyici niteliği bulunmadığı, dolayısıyla görev yönünden ret kararı verilerek dosyanın idare mahkemesine gönderilmesinin gerektiği; anılan düzenlemenin kanun hükümlerine uygun olduğu ileri sürülerek davanın reddi gerektiği savunulmaktadır.

Tetkik Hakimi'nin Düşüncesi: 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 2/1-a maddesinde, iptal davasının, idari işlem hakkında yetki, şekil, sebep, konu ve maksat yönlerinden biri ile hukuka aykırı olduklarından dolayı menfaati ihlal edilenler tarafından açılabilirliği; aynı Kanun'un 15/1-b maddesinde ise, ehliyetsiz kişi tarafından açılan davaların reddine karar verileceği hükmüne bağlanmıştır.

Dosya kapsamında yer alan belgelerin incelenmesinden, davacının uyuşmazlık konusu tebliğin II/A-2.1 nolu bölümünün iptalini istemede ve dava açmasını haklı kılabilecek meşru, kişisel ve güncel bir menfaatinin bulunduğu ortaya konulamadığı, dolayısıyla davacının işbu davayı açmada menfaatinin bulunmadığı görülmektedir.

Bu durumda; meşru, kişisel ve güncel bir menfaat varlığının davacı tarafından ortaya konulamaması sebebiyle, davanın 2577 sayılı Kanunun 15/1-b maddesi uyarınca ehliyet yönünden reddine karar verilmesi gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı'nın Düşüncesi: Dava; 26.4.2014 tarih ve 28983 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinin, II/A-2.1 nolu bölümünde yer alan «Türkiye»den serbest bölgelere verilen hizmetler hizmet ihracı kapsamında değerlendirilmez» şeklindeki düzenlemenin iptali istemine ilişkindir.

Davaya konu düzenlemenin kişilerin menfaatini etkileyen hükümler içermesi nedeniyle, idari davaya konu olacak, kesin ve yürütülmesi zorunlu düzenleyici bir

işlem niteliği taşımaktadır. Bu nedenle davalı İdarenin usule ilişkin iddiası yerinde görülmemekle işin esasına geçildi:

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 2'nci maddesinde, bir mal üzerindeki tasarruf hakkının malik veya onun adına hareket edenlerce, alıcıya veya adına hareket edenlere devredilmesi teslim olarak tanımlanmış, maddenin devamında, bir malın alıcı veya onun adına hareket edenlerin gösterdiği yere veya kişilere tevdiinin teslim hükmünde olduğu, malın alıcıya veya onun adına hareket edenlere gönderilmesi halinde, malın nakliyesinin başlatılması veya nakliyecisi veya sürücüye tevdi edilmesinin de mal teslimi olduğu hükmüne bağlanmış, aynı kanunun 4'üncü maddesinde ise, hizmetin teslim ve teslim sayılan haller ile mal ithalatı dışında kalan işlemler olduğu, bu işlemlerin; bir şeyi yapmak, işlemek, meydana getirmek, imal etmek, onarmak, temizlemek, muhafaza etmek, hazırlamak, değerlendirmek, kiralamak, bir şeyi yapmamayı taahhüt etmek gibi şekillerde gerçekleştirilebileceği düzenlenmesine yer verilmiştir.

3065 sayılı Kanun'un mal ve hizmet ihracı başlıklı 11'inci maddesinin 1'inci fıkrasının (a) bendinde; ihracat teslimleri ve bu teslimlere ilişkin hizmetlerin, yurt dışındaki müşteriler için yapılan hizmetlerin, serbest bölgelerdeki müşteriler için yapılan fason hizmetlerin ve karşılıklı olmak şartıyla uluslararası roaming anlaşmaları çerçevesinde yurt dışındaki müşteriler için Türkiye'de verilen roaming hizmetlerinin vergiden müstesna olduğu, 12'nci maddesinin 1'inci fıkrasında da bir teslimin ihracat sayılabileceği için; a) Teslimin yurt dışındaki bir müşteriye veya bir serbest bölgedeki alıcıya ya da yetkili gümrük antreposu işleticisine yapılması veya malların yetkili gümrük antreposu işleticisine tevdi edilmesi b) Teslim konusu malın Türkiye Cumhuriyeti gümrük bölgesinden çıkarak bir dış ülkeye veya bir serbest bölgeye vasıl olması ya da yetkili gümrük antreposuna konulması şartlarının yerine getirilmiş olması gerektiği hükmü yer almıştır.

3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanunu'nun 6'ncı maddesinde; serbest bölgelerin Türkiye Gümrük Bölgesinin parçaları olmakla beraber, serbest dolaşımda olmayan eşyanın herhangi bir gümrük rejimine tabi tutulmaksızın ve serbest dolaşıma sokulmaksızın, gümrük mevzuatında öngörülen haller dışında kullanılmamak ya da tüketilmemek kaydıyla konulduğu, ithalat vergileri ile ticaret politikası önlemlerinin ve kambiyo mevzuatının uygulanması bakımından Türkiye Gümrük Bölgesi dışında olduğu kabul edilen ve serbest dolaşımdaki eşyanın bir serbest bölgeye konulması nedeniyle normal olarak eşyanın ihracına bağlı olanaklardan yararlandığı yerler olduğu, hükmüne bağlanmıştır.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 11'inci ve 12'nci maddelerinin birlikte değerlendirilmesinden;

malın serbest bölgeye vasıl olması ve buradaki alıcıya teslim edilmesi ihracat istisnası kapsamında değerlendirilirken, fason hizmetler hariç serbest bölgeye yapılan hizmet ifalarının ihracat sayılacağı yolunda yapılmış bir düzenleme bulunmamaktadır. Serbest bölgelere yapılan bir hizmetin katma değer vergisi istisnasından yararlanabilmesi için öncelikle serbest bölgenin yurt dışı sayılması gerekmekte olup, Serbest Bölgeler Kanununda yapılan değişiklik ile serbest bölgeler yurt dışı olarak kabul edilmemiştir. Bu durumda fason hizmetler hariç serbest bölgelere yapılacak tüm hizmetler katma değer vergisine tabi olduğundan hizmet ihracı kapsamında değildir.

Açıklanan nedenlerle, 26.04.2014 tarih ve 28983 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinin II/A-2.1 nolu bölümünde yer alan «Türkiye’den serbest bölgelere verilen hizmetler hizmet ihracı kapsamında değerlendirilmez» kısmının iptali isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dördüncü Dairesince 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 14’üncü maddesi uyarınca gerekli incelemeyi yapan Tetkik Hakimi Mustafa Yücel Ölmez’in açıklamaları dinlenildikten ve dosyadaki belgeler incelendikten sonra işin gereği görüldü:

Dava; 26/04/2014 tarih ve 28983 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe giren Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği’nin II/A-2.1 nolu bölümünde yer alan «Türkiye’den serbest bölgelere verilen hizmetler hizmet ihracı kapsamında değerlendirilmez.» hükmünün iptali istemiyle açılmıştır.

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu’nun 2/1-a maddesinde; iptal davasının, idari işlem hakkında yetki, şekil, sebep, konu ve maksat yönlerinden biri ile hukuka aykırı olduklarından dolayı menfaati ihlal edilenler tarafından açılacağı, aynı Kanunun 15/1-b maddesinde ise; ehliyetsiz kişi tarafından açılan davaların reddine karar verileceği hükme bağlanmıştır.

Dava dosyasının incelenmesinden, 26/04/2014 tarih ve 28983 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe giren Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği’nin II/A-2.1 nolu bölümünde yer alan «Türkiye’den serbest bölgelere verilen hizmetler hizmet ihracı kapsamında değerlendirilmez.» hükmünün, Genel Tebliğ ile kanun hükmünü kısıtlamak niteliği taşıdığı belirtilerek iptal davasına konu edildiği anlaşılmaktadır.

İdarenin hukuki tasarruflarının bir bölümünü oluşturan genel tebliğler; bir yandan kanunların uygulanması konusunda açıklama getirirken, bir yandan kamu yararı ve hizmet gereklerine uygun olarak ülke genelinde uygulamada birlik sağlama ve idarenin işleyişini düzen-

lemek amacıyla kanun, tüzük ve yönetmeliklere aykırı olmamak koşuluyla İdarenin görüşünü bildiren işlem niteliğindedirler.

İdari yargılama hukukunda ehliyetin varlığı için kişinin medeni hakları kullanabilme yeteneğinin yanında, iptali istenen işlemle ilgili meşru, kişisel ve güncel bir menfaatinin de ihlal edilmiş olması gerekmektedir. Dolayısıyla, kişilerin hukukunu etkileyen, icrai nitelikte ve yenilik doğurucu düzenlemelerin dava konusu edileceği muhakkaktır. Bu bakımdan, düzenleyici işlemin hukuk düzeninden kaldırılmasında açıklanan nitelikte menfaati bulunmayan kişinin idari dava açma ehliyetinin bulunduğu söz edilmesi mümkün değildir.

Bu nedenle, iptali istenen genel tebliğ hükmünün davacının hukukunda herhangi bir değişiklik yaratmadığı, dolayısıyla dava açmada menfaati bulunmayan davacı tarafından açılan iş bu davanın ehliyet yönünden reddi gerektiği sonucuna varılmıştır.

Açıklanan nedenlerle 2577 sayılı Kanunun 15/1-b maddesi uyarınca ehliyet nedeniyle davanın reddine, aşağıda dökümü yapılan 162,80 TL yargılama giderinin davacı üzerinde bırakılmasına, artan posta ücretinin istek halinde davacıya iadesine, karar tarihinde yürürlükte bulunan Avukatlık Asgari Ücret Tarifesi uyarınca 1.800,00 TL avukatlık ücretinin davacıdan alınarak, davalı idareye verilmesine, kararın tebliğini izleyen günden itibaren otuz gün içinde Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulu nezdinde temyiz yolu açık olmak üzere, 24/11/2016 tarihinde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.

DANIŞTAY

ÜÇÜNCÜ DAİRE

Esas No : 2016/11923

Karar No : 2016/5476

Anahtar Kelimeler: Basit usule tabi olma şartları, sigortalı işçi çalıştırma, kendi işinde bilfiil çalışma.

Özet: Mükelleflerin işin gerektiği işlemlerle kısmen veya tamamen kendilerinin uğraşmasının veya işin sevk idaresinin kendilerinde bulunmasının ve sigortalı işçi çalıştırmalarının kendi işinde bilfiil çalışma ve bulunma şartını bozmayacağı, iki ayrı iş yerinin bulunmasının basit usule tabi olmanın şartlarına aykırılık teşkil etmediği hk.

193/md.46,47,48

İstemin Özeti: Davacı adına, basit usulde mükellefiyet şartlarını taşımadığından bahisle 1.1.2015 tarihinden itibaren gerçek usulde gelir vergisi mükellefiyeti tesis edilmesine ilişkin 19.8.2015 tarih ve 1 sayılı işlemin iptali istemiyle dava açılmıştır. Antalya Vergi Mahkeme-

sinin 31.3.2016 gün ve E:2015/1179, K:2016/448 sayılı kararıyla; 1.1.2015 tarihi itibarıyla basit usulde vergi mükellefi olan ve 13.3.2015 tarihinde nezdinde düzenlenen tutanak ile adına kayıtlı bebek ve çocuk giyim perakende satışı ve çay ocağı işletmeciliği faaliyetinden dolayı iki ayrı iş yerinin bulunduğu tespit edilen davacının, iki ayrı iş yerinde faaliyet göstermesinden dolayı 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 47'nci maddesinde öngörülen kendi işinde bilfiil bulunmak ve çalışmak şartını sağlamaması nedeniyle, adına 19.8.2015 tarih ve 50564 sayılı işlem ile 1.1.2015 tarihinden itibaren gerçek usulde mükellefiyet tesis edilmesine ilişkin işleme karşı dava açıldığının anlaşıldığı, birden fazla iş yeri bulunduğu sabit olan davacının bilfiil işin başında bulunarak çalışması şartını taşımadığı, her ne kadar davacı tarafından her iki iş yerinin aynı binanın altında yan yana bulunan komşu iş yerleri olduğu ve yakın adresler olduğu için iki iş yeriyle de ilgilendiği, ayrıca sigortalı çalışanı olduğu iddiası bulunmakta ise de bu durum tek başına bilfiil işin başında bulunmak koşulunu sağlamadığından, iddiasının da yerinde görülmediği gerekçesiyle dava reddedilmiştir. Davacı tarafından, bir kişinin birden fazla işyeri bulunmasının basit usulden yararlanmaya engel olmadığı, merkez ve şube işyeri olarak yan yana bulunan iki işyerinin birinde yine sigortalı işçisinin çalıştığından işinde bilfiil çalışma şartının ihlal edilmemiş olduğu ileri sürülerek kararın bozulması istenmiştir.

Savunmanın Özeti: Temyiz isteminin reddi gerektiği savunulmuştur.

Tetkik Hakimi'nin Düşüncesi: Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar Vergi Mahkemesi kararının bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından, temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Üçüncü Dairesince dosyanın tekemmül ettiği görüldüğünden davacının yürütmenin durdurulması istemi hakkında karar verilmesine gerek görülmeyle işin gereği görüşülüp düşünüldü:

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 46'ncı maddesinin birinci fıkrasında, 47 ve 48'inci maddelerde yazılı şartları topluca haiz olanların ticari kazançlarının basit usulde tespit olacağı hükme bağlanmış ve basit usulün genel şartları 47'nci maddede ve özel şartları ise 48'inci maddede sayılmış olup belirtilen 47'nci maddenin 1 numaralı bendinde, kendi işinde bilfiil çalışmak veya bulunmanın (işinde yardımcı işçi ve çırak kullanmak, seyahat, hastalık, ihtiyarlık, askerlik, tutukluluk ve hükümlülük gibi zaruri ayrılmalar dolayısıyla geçici olarak bilfiil işinin başında bulunmamak bu şartı bozamaz. Ölüm halinde iş sahibinin dul eşi veya küçük çocukları namına işe devam olunduğu takdirde, bunların bilfiil işin başında bulunup bulunmamlarına bakılmaz.) şart olduğu kurala bağlanmıştır.

Dosyanın incelenmesinden, 13.3.2015 tarihinde davacı nezdinde düzenlenen tutanak ile davacının ... adresinde bebek giyim ticareti, aynı adresteki binanın 2/E kısmında ise çay ocağı işletmesi bulunduğu, bebek giyim faaliyetine ilişkin iş yerinin merkez, çay ocağı işletmesinin ise şube kaydı olduğu, çay ocağı işletmesinde sigortalı işçisinin çalıştığı, kendisinin ise işin başında bulunduğu ve her iki iş yerinin de sevk ve idaresinin kendisinde olduğu tespit edilmiştir.

Yukarıda sözü edilen kanun hükümleri uyarınca, mükelleflerin işin gerektirdiği işlemlerle kısmen veya tamamen kendisinin uğraşması veya işin sevk ve idaresinin kendisinde bulunmasının kendi işinde bilfiil çalışma şartını bozmadığı, iki ayrı iş yeri bulunmasının basit usule tabi olmanın genel şartlarına aykırılık teşkil etmeyeceği ve sigortalı işçi çalıştırmanın da kendi işinde bilfiil çalışmak ve bulunmak şartının ihlali anlamına gelmeyeceği sonucuna ulaşıldığından, yazılı gerekçeyle davayı reddeden Vergi Mahkemesi kararında hukuka uygunluk görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin kabulüyle Antalya 1. Vergi Mahkemesinin 31.3.2016 gün ve E:2015/1179, K:2016/448 sayılı kararının bozulmasına, yargılama giderlerinin yeniden verilecek kararda karşılanması gerektiğine, kararın tebliğ tarihini izleyen onbeş gün içinde Danıştay nezdinde kararın düzeltilmesi yolu açık olmak üzere, 8.11.2016 gününde oyçokluğuyla karar verildi.

KARŞI OY

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar bozulması istenen vergi mahkemesi kararının dayandığı hukuksal nedenler ve gerekçe karşısında istemin kabulünü gerektirecek durumda bulunmadığından, temyiz isteminin reddi ve kararın onanması gerektiği oyuyla karara katiyorum.

T.C.

DANIŞTAY

ÜÇÜNCÜ DAİRE

Esas No : 2017/1893

Karar No : 2017/3897

Anahtar Kelimeler: İstinaf başvurusu, parasal sınır, kesin karar, konusu para olmayan davalar, temyize konu olmayacak davalar.

Özet: Konusu yüzbin Türk lirasını aşmayan davalar ve konusu para olmayan davalar hakkında vergi mahkemelerince verilen kararlara karşı yapılan istinaf başvurusu üzerine bölge idare mahkemelerince verilen kararların kesin olduğu, bu kararların temyiz istemine konu yapılamayacağı hk.

2577/md.14,46

İstemin Özeti: İstanbul Bölge İdare Mahkemesi 3. Vergi Dava Dairesinin 24.1.2017 gün ve E:2016/3295, K:2017/63 sayılı kararının bozulması istenmiştir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Üçüncü Dairesince, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 14'üncü maddesi uyarınca ilk inceleme ile görevli Tetkik Hakimi E' A"ın açıklamaları dinlenilerek işin gereği görüşülüp düşünüldü:

2577 sayılı İdari Yargılama Usul Kanununun 46'ncı maddesinin birinci fıkrasında, Danıştay dava daireslerinin nihai kararları ile bölge idare mahkemelerinin maddede sayılan davalar hakkında verdikleri kararların, başka kanunlarda aksine hüküm bulursa dahi Danıştay'da, kararın tebliğinden itibaren otuz gün içinde temyiz edilebileceği hüküm altına alınmıştır.

Aynı maddenin birinci fıkrasının (b) bendinde ise konusu yüz bin Türk lirasını aşan vergi davaları, tam yargı davaları ve idari işlemlere karşı açılan davalar hakkında bölge idare mahkemesinin istinaf yoluyla yapılan başvurular üzerine verdikleri kararlar, temyiz edilebilecek olan kararlar arasında sayılmıştır.

İstinaf başvurusunun idari yargılama hukukunda yeni bir kanun yolu olarak getirildiği 6545 sayılı Türk Ceza Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunun gerekçesinde, tahdidi olarak sayılan konular dışındaki davaların bölge idare mahkemelerinde istinaf incelemesi neticesinde kesinleşeceği, böylece Danıştay'ın; temyizen karara bağladığı iş yükünün azaltılarak içtihat mahkemesi rolünün güçlendirilmesinin amaçlandığı belirtilmiştir.

Anılan mevzuat hükümleri ve 6545 sayılı Kanunun gerekçesi birlikte değerlendirildiğinde, 2577 sayılı İdari Yargılama Usul Kanununun 46'ncı maddesinin birinci fıkrasının (b) bendinde sayılan konusu yüz bin Türk Lirasını aşmayan davalar ve konusu para olmayan davalar hakkında vergi mahkemelerince verilen kararlara karşı yapılan istinaf başvurusu üzerine bölge idare mahkemelerince verilen kararların kesinleşeceği, dolayısıyla bu kararların temyiz istemine konu yapılamayacağı sonucuna ulaşılmaktadır.

Bu nedenle, konusu para olmayan vergiye ilişkin idari işlem niteliğindeki özel esaslara tabi mükellefler listesine alınma işleminin iptali istemiyle açılan davaya ilişkin İstanbul 12. Vergi Mahkemesinin 28.9.2016 gün ve E:2016/1156, K:2016/1838 sayılı kararına karşı davalı idare tarafından yapılan istinaf başvurusunun aynı hukuksal nedenler ve gerekçeyle reddi yolundaki İstanbul Bölge İdare Mahkemesi 3. Vergi Dava Dairesinin 24.1.2017 gün ve E:2016/3295, K:2017/63 sayılı kararının bozulması istemiyle yapılan temyiz başvurusunun incelenme olanağı bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin incelenmek-

sizin reddine, 16.5.2017 gününde oyçokluğuyla karar verildi.

KARŞI OY

2577 sayılı İdari Yargılama Usul Kanununun 46'ncı maddesinde bölge idare mahkemelerinin konusu yüz bin Türk lirasını aşan vergi davaları, tam yargı davaları ve idari işlemler hakkında verdikleri kararlar, başka kanunlarda aksine hüküm bulursa dahi Danıştay'da, kararın tebliğinden itibaren otuz gün içinde temyiz edilebileceği yolunda düzenleme getirilmiştir.

Anılan madde hükmünde bölge idare mahkemesi kararlarından tahdidi olarak sayılan davalar dışında kalanların istinaf incelemesi sonucu kesinleşeceği açıktır.

Ancak konusu yüz bin Türk lirasını aşmayan vergi davalarına karşı istinaf incelemesi sonucu verilen kararlara karşı temyize başvurusunun incelenme olanağı bulunmamakta ise de Yasa hükmüyle vergi davaları yönünden uyumsuzluğun içerdiği parasal miktar dışında istinaf incelenmesinden sonra temyiz yoluna başvurulması açısından başkaca herhangi bir sınırlama getirilmemiştir.

Davacı tarafından özel esaslara tabi mükellefler listesine alınma işleminin iptali istemiyle açılan davaya ilişkin İstanbul 12. Vergi Mahkemesinin 28.9.2016 gün ve E:2016/1156, K:2016/1838 sayılı kararına karşı davalı İdare tarafından yöneltilen istinaf istemini aynı hukuksal nedenler ve gerekçeyle reddeden İstanbul Bölge İdare Mahkemesi 3. Vergi Dava Dairesinin 24.1.2017 gün ve E:2016/3295, K:2017/63 sayılı kararına karşı temyiz isteminde bulunulduğu anlaşılmaktadır.

Bu durumda, özel esaslara alınma işlemi konusu para olmayan idari işlem niteliğinde olduğundan istinaf incelenmesinden sonra temyiz yoluna başvurulabileceği açıktır.

Açıklanan nedenlerle temyiz başvurusunun esastan incelenmesi gerektiği görüşüyle Daire kararına katılmıyorum.

—o—

T.C.

DANIŞTAY

DÖRDÜNCÜ DAİRE

Esas No : 2014/7863

Karar No : 2017/1737

Anahtar Kelimeler: Amme alacağının tahsili, limited şirket, kanuni temsilci, şirket ortağı, öncelik sırası.

Özet: Şirketten tahsil edilemeyen amme alacağı için takip aşamasında kanuni temsilci veya ortak arasında bir öncelik sırası bulunmadığı hk.

6183/md.35

213/md.10

İstemin Özeti: Danışmanlık Ticaret Limited Şirketinin ödenmeyen vergi borçlarının tahsili amacıyla şirket ortağı sıfatıyla davacı adına düzenlenen 19.11.2013 tarih ve 2013/1, 3 ve 5 takip numaralı ödeme emirlerinin iptali istemiyle dava açılmıştır. İstanbul 7. Vergi Mahkemesinin 26.05.2014 gün ve E:2013/3420, K:2014/1327 sayılı kararıyla; şirket işyerinde 04.12.2013 tarihinde tanzim olunan tutanak ile şirketin herhangi bir malvarlığının bulunmadığı, sadece iki adet aracın olduğu yönünde tespitlerin yapıldığı, şirketten tahsil imkanı bulunmadığının anlaşılması karşısında davacı adına ortak sıfatıyla dava konusu ödeme emirlerinin düzenlendiği, kanuni temsilcilerin şirketin vergi borçlarının tamamından sorumlu olduğu, limited şirketten tahsili olanaksız hale gelen vergi borçlarından dolayı şirket ortaklarının ise, kanuni temsilcilerin takibinden sonra halen tahsil edilemeyen amme alacakları için 6183 sayılı Kanunun 35'inci maddesi uyarınca hisseleri oranında takip edilebileceği, olayda ise bu sıralamaya usulünce riayet edilmediği, şirket hakkında bahsi geçen tutanak dışında başkaca bir tespit ve araştırmanın yapılmadığı, şirketin tapu ve banka kayıtlarının araştırılmadığı, sadece şirket müdürü nezdinde tanzim olunan tutanağa atıf yapılmak suretiyle mal varlığı araştırmasının sonlandırıldığı, ayrıca kanuni temsilciler hakkında ne gibi takip işlemlerinin yapıldığı hususunun, yapılan ara kararma rağmen ortaya konulmadığı, bu haliyle ödeme emirlerinin hukuka aykırı olarak düzenlendiği sonucuna ulaşıldığı gerekçesiyle davanın kabulüne karar verilmiştir. Kararın, hukuka aykırı olduğu ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti: Cevap verilmemiştir.

Tetkik Hakimi'nin Düşüncesi: Temyiz İsteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dördüncü Dairesince işin gereği görüldü:

... Danışmanlık Ticaret Limited Şirketinin ödenmeyen vergi borçlarının tahsili amacıyla şirket ortağı sıfatıyla davacı adına düzenlenen 19.11.2013 tarih ve 2013/1, 3 ve 5 takip numaralı ödeme emirlerinin iptali istemiyle açılan davayı kabul eden Vergi Mahkemesi kararı temyiz edilmiştir.

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 10'uncu maddesinde, tüzelkişilerle küçüklerin ve kısıtlıların, Vakıflar ve cemaatler gibi tüzelkişiliği olmayan teşekküllerin mükellef veya vergi sorumlusu olmaları halinde bunlara düşen ödevlerin kanuni temsilcileri, tüzelkişiliği olmayan teşekkülleri idare edenler ve varsa bunların temsilcileri tarafından yerine getirileceği, yukarıda yazık olanların bu ödevleri yerine getirmemeleri yüzünden mükelleflerin veya vergi sorumlularının varlığından tamamen veya

kısmen alınamayan vergi ve buna bağlı alacakların, kanunî ödevleri yerine getirmeyenlerin varlıklarından alınacağı, temsilciler veya teşekkülü idare edenlerin bu suretle ödedikleri yergiler için asıl mükelleflere rücu edebilecekleri hükmüne yer verilmiş, 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un olay tarihinde yürürlükte bulunan 35'inci maddesinde ise; limited şirket ortaklarının, şirketten tahsil imkanı bulunmayan amme alacağından sermaye hisseleri oranında doğrudan doğruya sorumlu olacakları ve bu Kanun hükümleri gereğince takibe tabi tutulacakları belirtilmiştir.

Bu yasal düzenlemelerin birlikte değerlendirilmesinden; limited şirketten tahsili olanaksız hale gelen vergi alacağının kanuni temsilcilerin takibi suretiyle tahsiline 213 sayılı Kanunun 10'uncu maddesi uyarınca çalışılması gerektiği ve kanuni temsilcilerin şirketin vergi borçlarının tamamından sorumlu olduğu, limited şirketten tahsili olanaksız hale gelen vergi borçlarından dolayı şirket ortaklarının ise, 6183 sayılı Kanun'un 35'inci maddesi uyarınca takip edilebileceği, bu takibin de şirketin borçlarının tamamı için değil ortakların sermaye hisseleri oranında olacağı anlaşılmaktadır.

Yukarıda metni yazılı hükümlerde birbirinden bağımsız olarak, kanuni temsilciler ve ortaklar için farklı takip usulleri öngörülmüştür. Kanuni temsilci ve limited şirket ortaklarının takibinde, vergi borcunun öncelikle şirket tüzel kişiliğinden tahsili yoluna gidilmesi her iki Kanunun birbirine paralel hükümleri olup, borcun tahsilinin mümkün olmaması halinde ise kanuni temsilci veya ortak arasında bir öncelik sırası öngörülmemiştir.

Kaldı ki 6183 sayılı Kanunun anılan 35'inci maddesinde, şirketten tahsil imkanı bulunmayan amme alacağından limited şirket ortaklarının sermaye hisseleri oranında doğrudan doğruya sorumlu olacakları ve bu Kanun hükümleri gereğince takibe tabi tutulacakları açıkça ifade edilmiştir.

Limited şirketin ortağı olduğu ileri sürülen davacı adına düzenlenen ödeme emirlerini iptal eden Mahkeme kararının şirket borçlarından dolayı önce kanuni temsilcilerin daha sonra ortağın takip edilmesi gerektiği yolundaki gerekçesinde yukarıda anılan düzenlemeler uyarınca yasal isabet görülmemiştir.

Bununla birlikte, şirket işyerinde 04.12.2013 tarihinde tanzim olunan tutanak ile şirketin herhangi bir malvarlığının bulunmadığı tespit edilmişse de, şirket hakkında bahsi geçen tutanak dışında başkaca bir tespit ve araştırmanın yapılmadığı, şirketin tapu ve banka kayıtlarının araştırılmadığı, sadece şirket müdürü nezdinde tanzim olunan tutanağa atıf yapılmak suretiyle mal varlığı araştırmasının sonlandırıldığı, bu haliyle ödeme emirlerinin hukuka aykırı olarak düzenlendiği gerekçesiyle iptal eden Vergi Mahkemesi kararında sonucu itibarıyla hukuka aykırılık görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, Vergi Mahkemesinin ka-

rarının yukarıda belirtilen gerekçeyle onanmasına, temyiz giderlerinin istemde bulunan üzerinde bırakılmasına, dosyanın Mahkemesine gönderilmesine, bu kararın tebliğ tarihini izleyen onbeş (15) gün içerisinde Danıştay'da kararın düzeltilmesi yolu açık olmak üzere 20/02/2017 tarihinde oybirliğiyle karar verildi.

—o—

T.C.
DANIŞTAY
VERGİ DAVA DAİRELERİ KURULU

Esas No : 2016/676

Karar No : 2016/1218

Özet: Defter ve belge ibraz yazısının, davacı şirketle hiçbir bağlantı kurulmaksızın şirket müdürü adına düzenlenmesi ve şirket müdürünün ikamet adresinde kızına tebliğ edilmesinden dolayı re'sen tarh nedeninin varlığından söz edilemeyeceği hk.

213/md.30,93,94,139

İstemin Özeti: Davacı şirketin kanuni temsilcisi olan ... adına, şirketle herhangi bir bağlantı kurulmaksızın düzenlenen, 2005 ve 2006 yılları kanuni defter ve belgelerin ibraz edilmesine ilişkin 11.10.2010 tarihli yazının, adı geçen kişinin ikametgah adresinde 3.11.2010 tarihinde kızına tebliği üzerine, defter ve belgelerin incelemeye ibraz edilmediğinden söz edilerek, katma değer vergisi indirimleri kabul edilmeyen davacı şirket adına, 2005 yılının Ocak ilâ Aralık dönemleri için re'sen salman üç kat vergi ziyai cezalı katma değer vergileri ile vergi ziyai cezalarının tekerrür nedeniyle artırılan kısmı davaya konu yapılmıştır.

İstanbul 8. Vergi Mahkemesi, 29.2.2012 gün ve E:2011/328, K:2012/846 sayılı kararıyla; 213 sayılı Vergi Usul Kanunu ile 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu hükümlerine yer verdikten sonra, defter ve belgelerin ibrazına ilişkin yazının, davacıya 3.11.2010 tarihinde tebliğ edildiği, mücbir sebep olmaksızın defter ve belgelerin yasal sürede ibraz edilmediği hususunun tartışmasız olduğu, istenmesi halinde defter ve belgelerin ibraz edilebileceği iddia edilmiş ise de kanuni defter, belge ve kayıtların vergilemeye esas alınabilmesi veya yapılan vergilendirme işleminin doğruluğuna kanıt olabilmesi için, ibrazın vergi idaresine veya incelemeye yetkili elemanına yapılmış olması gerekmekte olup, esasen; ibraz zorunluluğunu ve inceleme yetkisini öngören Vergi Usul Kanununun, vergi idaresinin görev ve yetkileri ile vergilendirmede izlemek zorunda olduğu yöntemleri düzenleyen bir idari usul yasası olmasının da bunun göstergesi olduğu, tekerrür hükümlerinin uygulanmasını gerektiren şartların gerçekleşmediği gerekçesiyle katma değer vergileri ile vergilerin üç katı tutarında kesilen vergi ziyai cezaları yönünden davayı reddetmiş, vergi ziyai cezalarının tekerrür nedeniyle artırılan kısımlarını kaldırmıştır.

Tarafların temyiz istemlerini inceleyen Danıştay Dokuzuncu Dairesi 17.03.2015 gün ve E:2012/4174, K:2015/1354 sayılı kararıyla; davalı idare tarafından tekerrüre ilişkin hüküm fıkrası yönünden ileri sürülen iddiaların temyize konu vergi mahkemesi kararının bu kısmının bozulmasını gerektirecek nitelikte görülmediği, katma değer vergisinin indirim konusu yapılabilmesi için, indirim konusu yapılacak verginin fatura ve benzeri belgeler üzerinde ayrıca gösterilmesi ve söz konusu belgelerin kanuni defterlere kaydedilmiş olması gerektiği, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nda re'sen araştırma ilkesi benimsendiği ve aynı Kanunun 31'inci maddesinin atıfta bulunduğu 6100 sayılı Hukuk Muhakemeleri Kanunu'nun 266'ncı maddesinde, hakimin özel veya teknik bilgiyi gerektiren bir konuda bilirkişi incelemesi yaptırmaya yetkili olduğunun kurala bağlandığı, olayda, defter ve belgelerin incelemeye ibraz edilmemesi nedeniyle re'sen takdire gidilmesi yerinde ise de davacı tarafından, dava dilekçesinde defter ve belgelerin incelenmek üzere hazır olduğu, istenmesi halinde ibraz edilebileceği hususunun ileri sürüldüğü görüldüğünden, yukarıda sözü edilen re'sen araştırma ilkesi uyarınca vergi mahkemesince yükümlünün defter ve belgelerinin asıllarının istenilmesi, ibraz edilecek olan defter ve belgelerden vergi dairesi de haberdar edilmek suretiyle söz konusu belgelerin gerçekten alış yaptığı emtiaya ait faturalar olup olmadığının araştırılması ve gerçek alış faturaları göz önüne alınarak ödenecek verginin tespiti için bu defter ve faturalar üzerinde gerekirse bilirkişi incelemesi de yaptırılmak suretiyle ortaya çıkacak sonuca göre bir karar verilmek üzere kararın; davanın reddine ilişkin hüküm fıkrasını bozmuş; davalı idarenin temyiz ve karar düzeltme istemlerini ise reddetmiştir.

İstanbul 8. Vergi Mahkemesi, 29.1.2016 gün ve E:2016/341, K:2016/180 sayılı kararıyla; aynı hukuksal nedenler ve gerekçeyle bozulan hüküm fıkrası yönünden ilk kararında ısrar etmiştir.

Davacı tarafından; adlarına düzenlenip tebliğ edilmeyen bir yazının kendileri hakkında hukuki sonuç doğurmayacağı ileri sürülerek kararın bozulması istenmiştir.

Savunmanın Özeti: Savunma verilmemiştir.

Danıştay Tetkik Hakimi'nin Düşüncesi: Uyuşmazlık dönemi defter ve belgelerinin ibrazına ilişkin davacı şirket adına düzenlenerek tebliğ edilmiş bir yazı bulunmaksızın re'sen tarh nedeninin varlığından söz edilemeyeceğinden, mahkeme kararının ısrara ilişkin hüküm fıkrasının bozulması gerektiği düşünülmüştür.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulunca, tebligat işlemleri tamamlandığından davacının yürütmenin durdurulması istemi hakkında ayrıca karar verilmesine gerek görülmeyerek, dosyadaki belgeler in-

celendikten sonra gereği görüldü:

Davacı şirket adına, defter ve belgelerin ibraz edilmediğinden söz edilerek 2005 yılının Ocak ilâ Aralık dönemleri için re'sen salman üç kat vergi ziyai cezalı katma değer vergileri yönünden davanın reddi yolunda verilen ısrar kararı davacı tarafından temyiz edilmiştir.

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 30'uncu maddesinde re'sen vergi tarihi tanımlanmış, maddenin 2'nci fıkrasının 3'üncü bendinde, bu Kanuna göre tutulması mecburi olan defterlerin hepsi veya bir kısmının tutulmaması veya tasdik ettirilmemiş olması veya vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlara herhangi bir sebeple ibraz edilmemesi re'sen takdir nedeni olarak sayılmıştır. Kanunun 139'uncu maddesinde vergi incelemelerinin esas itibarıyla incelemeye tabi olanın işyerinde yapılacağı; maddede sayılan hallerin varlığı durumunda incelemenin dairede yapılabileceği; dairede yapılması halinde ise incelemeye tabi olanın lüzumlu defter ve vesikalarını daireye getirmesinin kendinden yazılı olarak isteneceği, istenen defter veya vesikaları belli edilen zamanda mazeretsiz olarak getirmeyenlerin bunları ibraz etmemiş sayılacağı hükme bağlanmıştır.

213 sayılı Kanunun 93 ilâ 109'uncu maddelerinde; tebliğ esasları, tebliğin muhatapları, posta ve ilan yoluyla tebliğler ile memur eliyle tebliğ ve tebliğ yerine geçen işlemler düzenlenmiş, tebligatın nerede, nasıl ve kimlere yapılacağı belirlenmiştir.

Kanunun 93'üncü maddesinde, tahakkuk fişinden gayri vergilendirme ile ilgili olup hüküm ifade eden bilmum vesikalar ve yazıların, adresleri bilinen gerçek ve tüzel kişilere posta vasıtasıyla il mühaberli taahhütlü olarak tebliğ edileceği, şu kadar ki ilgilinin kabul etmesi şartıyla tebliğin daire veya komisyonda yapılmasının mümkün olduğu kurala bağlanmıştır.

"Tebliğ yapılacak kimseler" başlıklı 94'üncü maddenin birinci fıkrasında, tebliğin, mükelleflere, bunların kanuni temsilcilerine, umumi vekillerine veya vergi cezası kesilenlere yapılacağı; ikinci fıkrasında, tüzel kişilere yapılacak tebliğin, bunların başkan, müdür veya kanuni temsilcilerine; tüzel kişiliği olmayan teşekküllerde idare edenlere veya temsilcilerine yapılacağı, tüzel kişilerin müteaddit müdür veya temsilcisi varsa tebliğin bunlardan birine yapılmasının yeterli olacağı, 2365 sayılı Kanun'un 18'inci maddesiyle eklenen üçüncü fıkrasında ise kendisine tebligat yapılacak kimsenin bulunmaması halinde tebliğin, ikametgah adresinde bulunanlardan veya iş yerlerindeki memur ya da müstahdemlerden birine yapılacağı düzenlemesine yer verilmiştir.

Tebliğ, hukuki bir işlemde ilgili kimsenin haber almasını sağlamak için, yetkili makamın kanuni şekilde yazı veya ilan ile yapacağı belgelendirme işlemi olup amaç, işlemin muhatabı açısından yasal haklarını kullanabilmesine imkan tanımak; işlemi tesis eden idare açısından da hakkında işlem tesis edilen kişilerin hu-

kuki sorumluluklarının yerine getirilip getirilmediğini tespit etmektir. Bu nedenle, 94'üncü maddenin birinci ve ikinci fıkralarında, sadece işlemin muhatabı olanlar ve/veya bunlar adına hukuki tasarrufta bulunabilecek kişiler, adlarına tebligat yapılacaklar kapsamında sayılmış; bu kişilerin bulunmaması halinde tebliğin kimlere yapılacağı, 2365 sayılı Kanunla eklenen üçüncü fıkra da belirlenmiştir.

Değinen düzenlemeler uyarınca, hukuksal sonuç doğuracak işlemlerin; öncelikle işlemin muhatabı olan gerçek veya tüzel kişi adına tesis edilmesi gerektiği açıktır. Sonrasında bu işlemlerin, 94'üncü maddede sayılan kişilere tebliğinin sağlanması; bu şekilde tebligat yapılmasının mümkün olmaması halinde ise ilan tebliğ yoluna gidilmesi gerekmektedir.

Davaya konu yapılan vergilendirmenin dayanağı olan defter ve belgelerin ibrazına ilişkin 11.10.2010 tarihli yazı, şirketle herhangi bir bağlantı kurulmaksızın şirketin kanuni temsilcisi olduğu anlaşılan ... adına düzenlenmiş, adı geçen kişinin ikametgah adresinde 3.11.2010 tarihinde kızına tebliğ edilmiştir.

Bu durumda, davacı şirket adına düzenlenmediği gibi şirketle hiç bir şekilde de irtibatlandırılmayan ve şirketle ilgisi bulunmayan bir adrese tebligata çıkarılan defter ve belgelerin ibraz edilmesine ilişkin yazının gereğinin yerine getirilmediğinden; dolayısıyla re'sen takdir nedeninin varlığından söz edilemeyeceğinden, defter ve belge ibraz yazısının usulüne uygun düzenlenerek tebliğ edildiğinin kabulü suretiyle verilen kararda yasaya uygunluk görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin kabulü ile İstanbul 8. Vergi Mahkemesinin 29.01.2016 gün ve E:2016/341, K:2016/180 sayılı ısrar kararının bozulmasına, yeniden verilecek kararda karşılanacağından, yargılama giderleri hakkında hüküm kurulmasına gerek bulunmadığına, 14.12.2016 gününde oybirliğiyle karar verildi.

—o—

T.C.

DANIŞTAY

DÖRDÜNCÜ DAİRE

Esas No : 2013/6954

Karar No : 2016/3709

Özet: Serbest muhasebeci mali müşavirlik faaliyetinde bulunan davacının, muhasebe işlemlerini yürüttüğü limited şirketinin sahte belge düzenleme fiiline yardım ederek suça iştirak etmiş olduğundan bahisle adına kesilen vergi ziyai cezalarının, mükellefin şahsında hata bulunduğu iddiasıyla yapılan düzeltme şikayet başvurusunun zımnen reddine dair işlemin iptali istemiyle açılan davada, hukuki ihtilaf niteliğindeki dava konusu uyuşmazlığın vergi hatası kapsamında incelenmesinin

mümkün olmadığı hk.

213/md.116

İstemin Özeti: Serbest muhasebeci mali müşavirlik faaliyetinde bulunan davacının, ... Petrol Ürünleri Nakliye Turizm Sanayi ve Ticaret Limited Şirketinin sahte fatura düzenleme fiiline iştirak ettiğinden bahisle adına kesilen vergi ziyai cezalarının kaldırılması istemiyle yaptığı düzeltme-şikayet başvurusunun zımnen reddine ilişkin işlemin iptali istemiyle dava açılmıştır. Edirne Vergi Mahkemesinin 29/05/2013 gün ve E:2012/1265, K:2013/534 sayılı kararıyla; serbest muhasebeci mali müşavirlik faaliyetinde bulunan davacının, muhasebe işlemlerini yürüttüğü «... Petrol Ürünleri Nakliye Turizm Sanayi ve Ticaret Limited Şirketi»nin sahte ve muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenlemesine yardım ederek suça iştirak etmiş olduğundan bahisle, adına vergi ziyai cezaları kesilmiş ise de; adı geçen Şirkete ait defter ve belgelerin ibrazı konusunda davacıya herhangi bir tebligat yapılmadığı, dolayısıyla, davacının, şirkete ait defter ve belgeleri ibraz etmemesi gibi bir durumun söz konusu olmaması; diğer yandan, serbest muhasebeci mali müşavirlerin, muhasebe işlemlerini yürüttükleri mükelleflerin defterlerini muhafaza ve ibraz yükümlülüklerinin bulunmaması; vergi kaçakçılık suçuna iştirak etmediğinin Lüleburgaz İkinci Asliye Ceza Mahkemesi kararıyla ortaya konulmuş olması nedeniyle iştirak fiilinin oluşmadığı, bu nedenle kesilen vergi ziyai cezalarında, mükellefin şahsında hata nedeniyle vergilendirme hatası bulunduğundan, düzeltme-şikayet başvurusunun zımnen reddine dair işlemde mevzuata uyarlık görülmediği gerekçesiyle dava konusu işlemin iptaline karar verilmiştir. Davalı idare, kararın, hukuka aykırı olduğunu ileri sürerek bozulmasını istemektedir.

Savunmanın Özeti: Cevap verilmemiştir.

Tetkik Hakimi'nin Düşüncesi: Davacı hakkında düzenlenen iştirak raporu ve sorumluluk raporunda yer alan tespitler uyarınca, davacının bir dönem muhasebe işlemlerini yürüttüğü şirketin sahte fatura düzenleme fiiline iştirak ettiği sonucuna varıldığından kesilen vergi ziyai cezalarında hukuka aykırılık bulunmamaktadır. Bu nedenle, davacı adına iştirak nedeniyle kesilen vergi ziyai cezalarının kaldırılması istemiyle yapılan düzeltme-şikayet başvurusunun zımnen reddine ilişkin işlemi iptal eden vergi mahkemesi kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dördüncü Dairesince işin gereği görüldü:

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 116'ncı maddesinde vergi hatası, 'vergiye müteallik hesaplarda veya vergilendirmede yapılan hatalar yüzünden haksız yere fazla veya eksik vergi istenmesi veya alınması' olarak tanımlanmış, 117 ve 118'inci maddelerinde hesap hata-

ları ile vergilendirme hatalarının neler olduğunu ayrı ayrı belirlenmiş, 121'inci maddede idarece tereddüt edilme-yen açık ve mutlak vergi hatalarının re'sen düzeltilece-ği, 124'üncü maddede ise vergi mahkemesinde dava açma süresi geçtikten sonra yaptıkları düzeltme talepleri reddolunanların şikayet yolu ile Maliye Bakanlığına müracaat edebilecekleri hükme bağlanmıştır.

Buna göre, bir vergi uyuşmazlığının düzeltme ve şikayet yoluyla incelenmesi için, ileri sürülen husus-ların vergi hatası, hesap hataları veya vergilendirme hatalarından birisi kapsamında olması, vergilendirme hatasının varlığından söz edilebilmesi için de, kanun-da sayılan hata türlerinden birinin bulunması, ayrıca bu hataların, kanun maddelerinin hukuki yorumu gerek-tirmeyecek şekilde açık olarak belirlenebilmesi gerek-mektedir. Mükellefin şahsında hata yapıldığından söz edilebilmek için hatanın, bir verginin asıl borçlusu ye-rine başka bir kişiden istendiği veya alındığının hukuki yorum gerektirmeksizin açıkça anlaşılması gerekmektedir.

Dosyanın incelenmesinden, serbest muhasebeci mali müşavirlik faaliyetinde bulunan davacının, 2007 yılının Temmuz ayına kadar muhasebe işlemlerini yürüt-tüğü ... Petrol Ürünleri Nakliye Turizm Sanayi ve Ticaret Limited Şirketinin sahte ve muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenlemek fiiline yardım ederek suça iştirak etmiş olduğundan bahisle adına vergi ziyai cezaları ke-sildiği, vergi/ceza ihbarnamelerinin tebliği üzerine dava açmayan davacı tarafından, mükellefin şahsında hata bulunduğu iddiasıyla yapılan düzeltme talebinin reddi işlemine vaki şikayet başvurusunun zımnen reddine dair işlemin iptali istemiyle Edirne Vergi Mahkemesinde iptal davasının açıldığı, Vergi Mahkemesince; davacı-nın, şirkete ait defter ve belgeleri ibraz etmemesi gibi bir durumun söz konusu olmaması, diğer yandan, serbest muhasebeci mali müşavirlerin, muhasebe işlemlerini yürüttükleri mükelleflerin defterlerini muhafaza ve ibraz yükümlülüklerinin bulunmaması, vergi kaçakçılığına iş-tirak etmediğinin Lüleburgaz ikinci Asliye Ceza Mahke-mesi kararıyla ortaya konulmuş olması nedeniyle iştirak fiilinin oluşmadığı, bu nedenle kesilen vergi ziyai ceza-larında, mükellefin şahsında hata olduğu gerekçesiyle dava konusu işlemin iptaline karar verildiği anlaşılma-k-tadır.

Uyuşmazlığın çözümü, davacının sahte ve muhtevi-yatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenlemek fiiline yardım ederek suça iştirak edip etmediğinin ortaya konulma-sına bağlıdır. Bunun için ise, davacı hakkında düzen-lenilen raporlarda yer alan tespitler üzerinde hukuki yo-rum yapılması gerekmekte olup, davacı tarafından ileri sürülen iddiaların da, ancak hukuka aykırılık iddiasıyla kesilen vergi ziyai cezalarının kaldırılması istemiyle açıl-an davada incelenmesi mümkündür. Dolayısıyla, huku-ki ihtilaf niteliğindeki dava konusu uyuşmazlığın vergi hatası kapsamında incelenmesi mümkün olmadığın-

dan, düzeltme ve şikayet başvurusunun reddine ilişkin işlemde yasal isabetsizlik bulunmadığından işlemi iptal eden Vergi Mahkemesi kararının bozulması gerekmektedir.

Açıklanan nedenlerle; 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 49. maddesi uyarınca davalının temyiz isteminin kabulü ile Vergi Mahkemesi kararının bozulmasına, yeniden bir karar verilmek üzere dosyanın adı geçen Mahkemeye gönderilmesine, 2577 sayılı Kanunun 54. maddesinin 1. fıkrası uyarınca bu kararın tebliğ tarihini izleyen günden itibaren onbeş (15) gün içinde Danıştay'da kararın düzeltilmesi yolu açık olmak üzere 01/12/2016 tarihinde oybirliğiyle karar verildi.

—o—

T.C.
DANIŞTAY
YEDİNCİ DAİRE
Esas No : 2013/4184
Karar No : 2016/3549

Özet: Vergi tekniği raporunun, vergi/ceza ihbarnamelerinin dayanağı vergi inceleme raporuyla birlikte tebliğ edilmemesinin, savunma haklarının kullanılması- nı da engelleyen, esasa etkili şekil hatası olduğu, dolayısıyla işlemleri hükümsüz kılacağı hk.

213/md.34,35

Temyiz İsteminde Bulunan: Antalya Vergi Dairesi Bşk.lığı (Düden Vergi Dairesi Md.lüğü)

Vekili: Av. ...

Karşı Taraf: ... ile ...

İstemin Özeti: İkratzatçılık faaliyetinde bulunduklarından bahisle, vergi inceleme raporuna dayanılarak, davacılar adına, 2008 yılının değişik ayları için salman banka ve sigorta muameleleri vergisine ve kesilen vergi zıyaı cezasına ve 2008 yılı için kesilen özel usulsüzlük cezasına ilişkin işlemleri; 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 34'üncü maddesi ile 35'inci maddesinin 2'nci fıkrası hükümleri ile amaçlanan, talep veya dava hakkının gereği gibi kullanılması olduğundan, vergilendirmenin dayanağı takdir komisyonu kararı veya inceleme raporunun ihbarname ile birlikte ilgisine tebliğ edilmemesinin, tarhiyatı hükümsüz kılacak nitelikte esasa etkili şekil hatasına vücut vereceği; olayda; dava konusu edilen işlemlerin maddi dayanağını oluşturan tespitleri içeren, davacıların savunma hakkını tam anlamıyla kullanmasını sağlayacak olan vergi tekniği raporunun, vergi/ceza ihbarnamelerinin dayanağı vergi inceleme raporuyla birlikte davacılar tebliğ edilmemesi, esasa müessir şekil hatası olup, işlemleri hükümsüz kıldığından, dava konusu işlemlerde hukuka uyarlık görülme-

diği gerekçesiyle iptal eden Antalya Birinci Vergi Mahkemesinin 01.02. 2013 gün ve E:2012/457; K:2013/107 sayılı kararının; tebliği gereken tarih öngören inceleme raporu olduğu, o raporun da tebliğ edildiği ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti: Savunma verilmemiştir.

Tetkik Hakimi'nin Düşüncesi: Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, 2577 sayılı Kanun'un 49'uncu maddesinin Tıncı fıkrasında sayılan bozma nedenlerine uymadığından, temyiz istemi reddedilerek kararın onanması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüldü:

Dayandığı hukuki ve kanuni nedenlerle gerekçesi yukarıda açıklanmış bulunan mahkeme kararı, aynı gerekçe ve nedenlerle Dairemizce de uygun görülmüş olup, temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, sözü geçen kararın bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından, temyiz isteminin reddine; kararın onanmasına; kararın tebliğ tarihini izleyen on beş (15) gün içinde Danıştay nezdinde kararın düzeltilmesi yolu açık olmak üzere, 30.3.2016 gününde oyçokluğu ile karar verildi.

KARŞI OY

Dosyasının incelenmesinden; ikrazatçılık faaliyetinde bulunduklarının vergi tekniği raporuyla tespit edildiğinden söz edilerek, bu rapordaki tespitler esas alınarak düzenlenen vergi inceleme raporuna dayanılarak tesis edilen işlemlerin iptali istemiyle açılan davada, mahkemece vergi tekniği raporunun ihbarnameler ekinde tebliğ edilmemesinin davacıların savunma hakkını da kısıtlayan işlemleri hükümsüz kılan esasa etkili bir şekil hatası olduğu gerekçesiyle dava konusu işlemlerin iptaline karar verildiği anlaşılmış ise de, vergi tekniği raporunun ihbarname ekinde tebliğ edilmemiş olması esasa etkili bir şekil hatası olmadığı gibi, vergi tekniği raporu davalı idarenin savunması ekinde dosyaya sunulmakla bu eksikliğin yargılama aşamasında giderildiği de görüldüğünden, dolayısıyla davalı idarenin savunmasına karşı ikinci dilekçeyle cevap verme hakkı bulunan davacıların savunma hakkının kısıtlanması söz konusu olmadığından, işin esasının incelenmesi suretiyle karar verilmesi gerekirken, açıklanan gerekçeyle verilen kararda isabet görülmemiştir.

Bu nedenle, mahkeme kararının bozulması gerektiği oyu ile Dairemizin kararına katılmıyoruz.

ÖZELGELER

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

Büyük Mükellefler Vergi Dairesi Başkanlığı

Sayı : 64597866-105[267-2016]-15442

17.08.2017

Konu : Kat karşılığı olarak yapılan arsa teslimlerinde belge düzeni hk.

İlgide kayıtlı özelge talep formlarınızda; şirketiniz ile (müteahhit firma) arasında 17.03.2010 tarihinde "Düzenleme Şeklinde Gayrimenkul Satış Vaadi ve Kat Karşılığı İnşaat Sözleşmesi" imzalandığı, şirketiniz ile müteahhit firma arasındaki paylaşım oranının % 50 olarak belirlendiği, müteahhit firmaya isabet eden arsa payının mülkiyet devrinin inşaatın bitimini müteakip şirketinize isabet eden bağımsız birimlerin teslimi karşılığında yapılacağı, kaba inşaatın tamamlanması sürecinde müteahhit firma tarafından kendi payına isabet eden iş yeri mahiyetindeki bağımsız birimlerin bir kısmının nakit karşılığı satıldığı, müteahhit firma tarafından satılan bağımsız birimlere isabet eden ve şirketiniz uhdesinde bulunan arsa paylarına ait mülkiyetlerin doğrudan müşterilere devrinin talep edildiği belirtilerek;

- Şirketiniz aktifine kayıtlı arsaya ilişkin faturanın, vergiyi doğuran olayın vuku bulduğu, diğer bir ifadeyle inşaatın tamamlanarak arsa karşılığı bağımsız birimlerin şirketinize teslim edildiği tarihte düzenlenmesinde herhangi bir sakınca bulunup bulunmadığı ile faturada, arsa karşılığı alınan bağımsız birimlerin emsal bedeli (arsa payı dahil) üzerinden genel oranda KDV hesaplanıp hesaplanmayacağı,

- Müteahhit firma tarafından şirketinize teslim edilecek bağımsız birimlerin bedelinin müteahhit firmanın muhasebe kayıtlarından tespiti mümkün olduğundan "inşaat maliyet bedeli + müteahhit kâr marjından" oluşan bir bedel ile şirketinize fatura edilmesinin, karşılığında şirketiniz tarafından müteahhit firmaya devredilecek arsa payı için de aynı bedelli bir fatura düzenlenmesinin mümkün olup olmayacağı,

- İnşaat tamamlanmadan müteahhit firmaya ait kısım üzerinden, müteahhit firma tarafından yapılan satışlar için şirketinizin fatura düzenlemek mecburiyetinde olup olmayacağı

hususlarında Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

I- 213 SAYILI VERGİ USUL KANUNU UYGULAMASI

Vergi Usul Kanununun;

- 227'nci maddesinde; "Bu Kanunda aksine hüküm olmadıkça bu Kanuna göre tutulan ve üçüncü şahıslar-

la olan münasebet ve muamelelere ait olan kayıtların tevsiki mecburidir."

- 229'uncu maddesinde; "Fatura, satılan emtia veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı meblağı göstermek üzere emtiayı satan veya işi yapan tüccar tarafından müşteriye verilen ticari vesikadır.",

- 231'inci maddesinin birinci fıkrasının (5) numaralı bendinde; "Fatura malın teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren azami yedi gün içinde düzenlenir."

- 232'nci maddesinde; "Birinci ve ikinci sınıf tüccarlar, kazancı basit usulde tespit edilenlerle defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçiler; birinci ve ikinci sınıf tüccarlara, serbest meslek erbabına, kazançları basit usulde tespit olunan tüccarlara, defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilere, vergiden muaf esnafa sattıkları emtia veya yaptıkları işler için fatura vermek ve bunlar da fatura istemek ve almak mecburiyetindedirler.

Yukarıdakiler dışında kalanların birinci ve ikinci sınıf tüccarlar ile kazancı basit usulde tespit edilenlerden ve defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilerden satın aldıkları emtia veya onlara yaptırdıkları iş bedelinin (1/1/2017 tarihinden geçerli olmak üzere) 900,00 TL'yi geçmesi veya bedeli (1/1/2017 tarihinden geçerli olmak üzere) 900,00 TL'den az olsa dahi istemeleri halinde emtiayı satanın veya işi yapanın fatura vermesi mecburidir.",

- 267'nci maddesinde, "Emsal bedeli, gerçek bedeli olmayan veya bilinmeyen veyahut doğru olarak tespit edilemeyen bir malın, değerlendirme gününde satılması halinde emseline nazaran haiz olacağı değerdir.

Emsal bedeli sıra ile, aşağıdaki esaslara göre tayin olunur.

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

İkinci sıra: (Maliyet bedeli esası) Emsal bedeli belli edilecek malın, maliyet bedeli bilinir veya çıkarılması mümkün olursa, bu takdirde mükellef bu maliyet bedeline, toptan satışlar için % 5, perakende satışlar için %10 ilave etmek suretiyle emsal bedelini bizzat belli eder.

Üçüncü sıra: (Takdir esası) Yukarıda yazılı esaslara göre belli edilemeyen emsal bedelleri ilgililerin müracaatı üzerine takdir komisyonunca takdir yolu ile belli edilir. Takdirler, maliyet bedeli ve piyasa kıymetleri araştırılmak ve kullanılmış eşya için ayrıca yıpranma dereceleri na-

zara alınmak suretiyle yapılır. Takdir edilen bedellere mükelleflerin vergi mahkemesinde dava açma hakkı mahfuzdur. Ancak, dava açılması verginin tahakkuk ve tahsilini durdurmaz.

Emsal bedelinin mükellef tarafından bizzat hesaplandığı hallerde, bu hesaplara ait kayıt ve cetveller ispat edici kağıtlar olarak muhafaza edilir.

Yukarıdaki esaslarla mukayyet olmaksızın kaza mercilerinin re'sen biçtikleri değerler ile zirai kazanç ölçülerini tespit eden kararnamelerde yer alan unsurlar emsal bedeli yerine geçer.

Ücretle yapılan imalatla ücretin gerçek miktarının bilinmemesi veya doğru olarak tayin edilememesi hallerinde tespit edilecek emsal ücret de aynı esaslara göre tayin olunur.»

hükümleri yer almaktadır.

Bunun yanı sıra, genel itibariyle, kat/arsa karşılığı inşaat işlerinde;

- Arsa karşılığı olmak üzere arsa sahibine daire/işyeri verilmesi durumunda, karşılığı aynı olan bir taahhüt söz konusudur. Arsa sahibi arsasının bir kısmını müteahhide devretme, müteahhit ise bunun karşılığında inşa edeceği dairelerin/işyerlerinin bir kısmını arsa sahibine devretme taahhüdünde bulunmaktadır.

- Arsa sahibi, arsasının belli bir payını devretmiş olup, karşılığında müteahhidin verdiği dairelere, işyerlerine veya belli bir nakit paraya sahip olmaktadır. Arsa payının bir kısmı ise arsa sahibinde kalmakta, bu kalan kısım da müteahhit tarafından kendisine verilen dairelerin arsa payına isabet etmektedir.

- Arsa sahibi ticari işletme bakımından bu işlem sonucunda arsası aktifinden çıkmakta olup, bunun karşılığında dairelere, işyerlerine veya belli bir nakit paraya sahip olmaktadır. Ticari işletmenin müteahhide devretmediği arsa payı, müteahhitçe verilen dairelere/işyerlerine isabet ettiği için ticari işletmenin bu iktisadi kıymetleri kayıtlarına arsa payı dâhil olarak kaydetmesi gerekmektedir.

- Müteahhit ise, inşa ettiği dairelerden/işyerlerinden bir kısmını arsa sahibine vermekte ve bunun karşılığında elde ettiği iktisadi kıymet ise, arsa sahibinden devraldığı (müteahhide kalan dairelere/işyerlerine isabet eden) arsa payı olup, arsa sahibine bırakılan dairelerin/işyerlerinin karşılığında müteahhit kendisinde kalan dairelere/işyerlerine isabet eden arsa payını devralmaktadır.

Ayrıca, kat/arsa karşılığı inşaat işlerinde, arsa karşılığında daire/işyeri teslimi, karşılıklı olarak eş zamanlı olarak gerçekleşmektedir. Dolayısıyla, arsa sahibinin arsa tesliminin ticari nitelikli olması durumunda arsa için, müteahhidin ise arsa sahibine teslim ettiği bağımsız birimler için, eş zamanlı olarak gerçekleşecek arsa ve daire/işyeri teslim tarihinden itibaren yedi gün içerisinde fatura düzenlenmesi gerekmektedir.

Buna göre;

1- Müteahhit tarafından, şirketinize teslim edilen bağımsız birimler (daireler/işyerleri) için, bağımsız birimlerin şirketinize teslimini müteahhit azami yedi gün içinde bağımsız birimlerin emsal bedelleri üzerinden şirketiniz adına fatura düzenlenecektir.

213 sayılı Kanunun 267'nci maddesinde, emsal bedelin tespitinde yer alan esasların sıra ile uygulanacağı hükme bağlanmıştır. Bu nedenle şirketinize teslim edilecek dairelerin emsal bedeli tespit edilirken madde hükmünde yer alan sıralamaya uyulması gerekmektedir.

Bu itibarla söz konusu maddede yer alan emsal bedel tespitinde ilk sıra ortalama fiyat esası olup bu esasta emsal bedeli belirlenecek malın değerlemesinin yapılacağı ayda veya daha önceki aylardaki satış bedelleri ve miktarlarına dayanılarak emsal bedeli belirlendiğinden söz konusu olayda ilgili aylara ait bir satış görülmemesi halinde bu esasın kullanılması mümkün değildir.

Ortalama fiyat esasının kullanılması mümkün değilse sıradaki esas olan maliyet bedeli esasının kullanılması gerekmektedir. Maliyet bedeli esasında ise malın maliyet bedeline toptan satışlar için % 5, perakende satışlar için %10 eklenerek emsal bedel belirlenmektedir. Arsa karşılığı olmak üzere arsa sahibine daire verilmesi durumunda karşılığı aynı olan bir taahhüt söz konusudur. Aynı taahhütler olmasına rağmen, söz konusu olayda maliyet bedelinin belirlenmesi mümkün olduğu takdirde 213 sayılı Kanunun 267'nci maddesinde yer alan bu esasın kullanılması mümkün bulunmaktadır.

Ancak söz konusu olayda maliyet bedeli esasının kullanılması da mümkün olmazsa takdir komisyonunca takdir esasına göre belirlenecek olan emsal bedeli dikkate alınmak suretiyle söz konusu faturanın düzenlenmesi gerektiği tabiidir.

Diğer taraftan müteahhit firmaya teslim edilen arsa payı içinse, şirketiniz tarafından, şirketinize teslim edilen bağımsız birimler için tespit edilen emsal bedel üzerinden, yine azami yedi gün içinde müteahhit firma adına arsa satış faturası düzenlenmesi gerekmektedir.

2- Müteahhit firma tarafından, inşaatlar devam ederken, kat karşılığı inşaat sözleşmesine istinaden kendi payına isabet eden konut, işyeri gibi bağımsız birimlerin üçüncü şahıslara satışının gerçekleştirildiği durumda, müteahhit firmanın yapmış olduğu satışlara ilişkin olarak, şirketinizce fatura düzenlenmesi söz konusu olmayacaktır.

II- 3065 SAYILI KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU UYGULAMASI

Katma Değer Vergisi Kanununun;

- 1/1'inci maddesinde, ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde Türkiye'de yapılan teslim ve hizmetlerin KDV'ye tabi tutulacağı,

- 2/1'inci maddesinde, teslimin bir mal üzerindeki tasarruf hakkının malik veya onun adına hareket edenlerce, alıcıya veya adına hareket edenlere devredilmesi olduğu,

- 2/5'inci maddesinde, trampanın iki ayrı teslim olduğu,

- 4/2'nci maddesinde, bir hizmetin karşılığının bir mal teslimi veya diğer bir hizmet olması halinde bunların her birinin ayrı işlem olduğu, hizmet veya teslim hükümlerine göre ayrı ayrı vergiye tabi tutulacağı,

- 10'uncu maddenin (a) bendinde, vergiyi doğuran olayın, malın teslimi ve hizmetin ifası hallerinde malın teslimi veya hizmetin yapılması ile (b) bendinde malın tesliminden veya hizmetin yapılmasından önce fatura veya benzeri belgeler verilmesi halinde bu belgelerde gösterilen miktarla sınırlı olmak üzere fatura ve benzeri belgelerin düzenlenmesi ile meydana geleceği,

- 27/1'inci maddesinde ise bedeli bulunmayan veya bilinmeyen işlemler ile bedelin mal, menfaat, hizmet gibi paradan başka değerler olması halinde matrahın işlemin mahiyetine göre emsal bedeli veya emsal ücreti olduğu

hükme bağlanmıştır.

Ayrıca, KDV oranları KDV Kanununun 28'inci maddesinin verdiği yetkiye dayanılarak yayımlanan 2007/13033 sayılı Bakanlar Kurula Kararnamesine ekli (I) sayılı listede yer alan teslim ve hizmetler için %1, (II) sayılı listede yer alan teslim ve hizmetler için % 8, bu listede yer almayan vergiye tabi işlemler için %18 olarak tespit edilmiştir.

Bunun yanı sıra, KDV Genel Uygulama Tebliğinin (I/B-8.) bölümünde,

“8. Arsa Karşılığı İnşaat İşleri

Arsa karşılığı inşaat işinde iki ayrı teslim söz konusudur. Bunlardan birincisi, arsa sahibi tarafından müteahhide arsa teslimi; ikincisi ise müteahhit tarafından arsaya karşılık olarak arsa sahibine verilen konut veya işyeri teslimidir. Karşılıklı olarak gerçekleşen bu teslimlerin her birinin KDV karşısındaki durumu aşağıda açıklanmıştır.

8.1. Arsa Sahibi Tarafından Müteahhide Arsa Teslimi

Arsanın bir iktisadi işletmeye dahil olması veya arsa sahibinin arsa alım satımını mutad ve sürekli bir faaliyet olarak sürdürmesi halinde, konut veya işyeri karşılığı müteahhide yapılan bu arsa teslimi KDV'ye tabidir.

Ancak arsa sahibinin, gerçek usulde mükellefiyetini gerektirmeyecek şekilde, arazi bir faaliyet olarak arsasını daire veya işyeri karşılığında müteahhide tesliminde vergi uygulanmaz.

8.2. Müteahhit Tarafından Arsa Sahibine Konut veya İşyeri Teslimi

Müteahhit tarafından arsa sahibine arsanın karşılığı

olarak yapılan teslimlerde, emsal bedel üzerinden KDV uygulanır.” açıklamalarına yer verilmiştir.

Konuya ilişkin açıklamaların yer aldığı 60 No.lu KDV Sirkülerinin “Arsa Karşılığı İnşaat İşleri” başlıklı (1.8) bölümünde de;

“...

Arsa karşılığı inşaat işlerinde vergiyi doğuran olay, müteahhidin arsa karşılığı konut, işyeri gibi bağımsız birimleri arsa sahibine teslimiyle gerçekleşmektedir. Bu tarih itibarıyla arsa açısından da vergiyi doğuran olay vuku bulmaktadır. Taşınmazda teslim kural olarak tescil ile gerçekleşmekle birlikte, tapuya tescilden önce bağımsız birimlerin alıcının tasarrufuna terk edilmesi durumunda da vergiyi doğuran olay gerçekleşmektedir.

Dolayısıyla, arsa sahibinin arsa tesliminin ticari nitelikli olması durumunda arsa için, müteahhidin ise arsa sahibine teslim ettiği bağımsız birimler için, vergiyi doğuran olayın vuku bulunduğu tarih itibarıyla eş zamanlı olarak fatura düzenlemesi gerekmektedir.

Buna göre;

- Arsanın bir iktisadi işletmeye dahil olması veya arsa sahibinin arsa alım satımını mutad ve sürekli bir faaliyet olarak sürdürmesi halinde, vergiyi doğuran olayın vuku bulunduğu tarihte, müteahhide yapılan bu arsa teslimi nedeniyle düzenlenecek faturada arsa karşılığı alınan bağımsız birimlerin emsal bedeli (arsa payı dahil) üzerinden genel oranda KDV hesaplanması gerekmektedir.

- Arsa sahibinin, gerçek usulde mükellefiyetini gerektirmeyecek şekilde arazi faaliyet olarak arsasını bağımsız birimler karşılığında müteahhide tesliminde KDV uygulanmayacaktır.

- Vergiyi doğuran olayın vuku bulunduğu tarihte, müteahhitten arsa sahibine yapılacak bağımsız birim teslimleri için müteahhit tarafından düzenlenecek faturada bağımsız birimin niteliğine göre emsal bedeli (arsa payı dahil) üzerinden %1 veya %18 oranında KDV hesaplanması gerekmektedir.

Öte yandan, her iki teslimde de işlem bedelinin emsaline göre açıkça düşüklük göstermesi halinde KDV Kanununun 27/3-üncü maddesine göre işlem yapılacağı tabiidir.

...” ifadelerine yer verilmiştir.

Buna göre;

1- Kat karşılığı inşaat işlerinde vergiyi doğuran olay, müteahhit firmanın arsa karşılığı yapacağı bağımsız birimleri arsa sahibine teslimiyle gerçekleşmektedir. Bu tarih itibarıyla arsa açısından da vergiyi doğuran olay vuku bulmaktadır. Bu durumda, şirketinizin aktifinde bulunan arsa için vergiyi doğuran olay, müteahhit firmanın arsa karşılığı yapmış olduğu bağımsız birimleri şirketinize teslimiyle gerçekleşmektedir. Dolayısıyla, şirketinizce söz konusu arsa teslimine ilişkin olarak,

müteahhit firma tarafından şirketinize teslim edilen bağımsız birimlerin emsal bedelleri üzerinden (arsa payı dahil), genel oranda KDV hesaplanarak beyan edilmesi gerekmektedir.

2- Müteahhit firma tarafından, inşaatlar devam ederken, kat karşılığı inşaat sözleşmesine istinaden kendi payına isabet eden konut, işyeri gibi bağımsız birimlerin üçüncü şahıslara satışının gerçekleştirildiği durumda, müteahhit firmanın yapmış olduğu satışlara ilişkin olarak Şirketinizce KDV hesaplanması söz konusu değildir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

—o—

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı

Sayı : 62030549-125[6-2015/417]-

27.07.2017

Konu : Aktife kayıtlı aracın çalınması dolayısıyla sigortadan alınan tazminatın vergilendirilmesi hk.

İlgide kayıtlı özelve talep formunuzda, şirketin aktifinde bulunan ve kayıtlı değeri 9.279,66 TL olan motosikletin 16/07/2015 tarihinde çalındığı, sigorta şirketinden 30/09/2015 tarihinde 10.000,00 TL tazminat alındığı belirtilerek, tazminat tutarının tamamının mı yoksa tazminat tutarının motosikletin değerini aşan kısmının mı gelir olarak dikkate alınacağı ve motosikletin alışıyla oluşan indirilecek katma değer vergisinin çalındığı tarihe isabet eden dönem katma değer vergisi beyannamesinde ilave edilecek katma değer vergisi olarak beyan edilip edilmeyeceği hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 6'ncı maddesinde; kurumlar vergisinin, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı, safi kurum kazancının tespitinde de Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı, hüküm altına alınmıştır.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun "Bilanço Esasında Ticari Kazancın Tespiti" ile ilgili 38. maddesinde; "Bilanço esasına göre ticari kazanç, teşebbüsteki öz sermayenin hesap dönemi sonunda ve başındaki değerleri arasındaki müsbet farktır. Bu dönem zarfında sahip veya sahiplerce:

1. İşletmeye ilave olunan değerler bu farktan indirilir;
2. İşletmeden çekilen değerler ise farka ilave olunur.

Ticari kazancın bu suretle tespit edilmesi sırasında, Vergi Usul Kanununun değerlemeye ait hükümleri ile bu kanunun 40 ve 41'inci maddeleri hükümlerine uyulur." hükmüne yer verilmiştir.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 278'inci maddesin-

de, kıymeti düşen malların maliyet bedeli yerine emsal bedeli ile değerlendirileceği hüküm altına alınmış, aynı Kanunun 317'nci maddesinde ise;

"Amortisman tabi olup:

1. Yangın, deprem, su basması gibi afetler neticesinde değerini tamamen veya kısmen kaybeden;
2. Yeni icatlar dolayısıyla teknik verim ve kıymetleri düşerek tamamen veya kısmen kullanılmaz bir hale gelen;
3. Cebri çalışmaya tabi tutuldukları için normalden fazla aşınma ve yıpranmaya maruz kalan;

Menkul ve gayrimenkullerle haklara, mükelleflerin müracaatları üzerine ve ilgili Bakanlıkların mütalaası alınmak suretiyle, Maliye Bakanlığınca her işletme için işin mahiyetine göre ayrı ayrı belli edilen "Fevkalade ekonomik ve teknik amortisman nispetleri" uygulanır." hükümlerine yer verilmiştir.

Mezkur Kanunun 329'uncu maddesinde de; "Yangın, deprem, sel, su basması gibi afetler yüzünden tamamen veya kısmen ziyaa uğrayan amortisman tabi iktisadi kıymetler için alınan sigorta tazminatı bunların değerinden (Amortismanlı olanlarda ayrılmış olan amortisman çıktıktan sonra kalan değerden) fazla veya eksik olduğu takdirde farkı kar veya zarar hesabına geçirilir.

Şu kadar ki, alınan sigorta tazminatı ile ziyaa uğrayan malların yenilenmesi işin mahiyetine göre zaruri bulunur veya bu hususta işletmeyi idare edenlerce karar verilmiş ve teşebbüse geçilmiş olursa bu takdirde tazminat fazlası, yenileme giderlerini karşılamak üzere, pasifte geçici bir hesapta azami üç yıl süre ile tutulabilir. Bu süre içinde kullanılmamış olan tazminat farkları kara ilave olunur.» hükmü bulunmaktadır.

Bu hükümlere göre, vergi hukukumuz açısından sermaye ve sermayenin herhangi bir unsurunda meydana gelen değer kayıplarının düşük bedelle değerlendirilmesi veya değişik yollarla sonuç hesaplarına intikal ettirilmesi, esas olarak ticari ve zirai faaliyetlerin normal bir şekilde işleyişinden veya tabii afetler yüzünden değer kaybına uğramasından doğmuş olması şartlarına bağlanmıştır.

Dolayısıyla, işletme aktifine kayıtlı söz konusu çalınan araçların yukarıda yer verilen madde hükümleri kapsamında değerlendirilmesi mümkün bulunmamaktadır.

Ayrıca, 213 sayılı Kanunun 229'uncu maddesinde "Fatura, satılan emtia veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı meblağı göstermek üzere emtiayı satan veya işi yapan tüccar tarafından müşteriye verilen vesikadır." hükmü yer almaktadır.

Bu itibarla, şirketiniz tarafından sigortadan alınan tazminat için fatura düzenlenmesi gerekmektedir.

Yukarıda yapılan açıklamalara göre, vergi kanunla-

rında çalınan iktisadi kıymet bedellerinin zarar olarak yazılmasına veya bunlar için karşılık ayrılmasına imkan veren herhangi bir hüküm bulunmamakta olup çalınan motosikletin bedelinin gider veya maliyet olarak dikkate alınması mümkün değildir. Bununla birlikte, çalınan motosiklet ile ilgili olarak sigortadan alınan tazminatların gelir olarak dikkate alınması gerektiği tabiidir.

KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun;

- 29/1-a maddesinde, mükellefler yaptıkları vergiye tabi işlemler üzerinden hesaplanan katma değer vergisinden, bu kanunda aksine hüküm olmadıkça, faaliyetlerine ilişkin olarak kendilerine yapılan teslim ve hizmetler dolayısıyla hesaplanarak düzenlenen fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen katma değer vergisini indirim konusu yapabileceği,

- 30/c maddesinde, deprem, sel felaketi ve Maliye Bakanlığının yangın sebebiyle mücbir sebep ilan ettiği yerlerdeki yangın sonucu zayi olanlar hariç olmak üzere, zayi olan mallara ait katma değer vergisinin indirim konusu yapılamayacağı,

hüküm altına alınmıştır.

Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği'nin "İndirim" başlıklı III/C bölümünde konuya ilişkin açıklamalara yer verilmiştir.

Buna göre, çalınan motosikletiniz KDV Kanununun 30/c maddesine göre zayi olan mal kapsamında olup, buna ilişkin yüklenilen KDV indirim konusu yapılamayacağından, çalınan motosiklete ilişkin olarak yüklenilen ve indirim konusu yapılan KDV'nin ilgili dönem beyanamesinde "İlave Edilecek KDV" satırına dahil edilmek suretiyle indirim hesaplarından çıkarılması gerekmektedir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

—o—

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

Sayı : 64597866-130[24-2015]-

28.07.2017

Konu : Dövizde endeksli satışlarda KDV ve KVK uygulaması hk.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, şirketinizce yurt dışından ithal edilen uydu alıcı sistemlerini fatura tarihinden itibaren iki yıl vadeli olarak dövizli (USD) fiyat üzerinden müşterilerinize sattığınız, vade ve vade farkı oranının satış anında belli olduğu, iki yıl vade için %10,25 oranında vade farkı uygulanması konusunda müşteri ile mutabakata vardığınız, yapılan bahse konu satış işleminin şirketiniz tarafından ithalat tarihinde 2 yıl vadeli 3 ayda bir değişken faiz ödemeli döviz kredisizle finanse edildiği belirtilerek, vade farkı faturalarının malın teslim tarihi yerine aylık veya üçer aylık dönemlerde

tahakkuk eden tutar üzerinden kesilip kesilmeyeceği ve dönemsel ilkeleri gereği izleyen dönemlerde beyan edilip edilmeyeceği hakkında Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

1- KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 6'ncı maddesinde; kurumlar vergisinin, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı, safi kurum kazancının tespitinde, Gelir Vergisi Kanununun ticarî kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hüküm altına alınmıştır.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 40'ıncı maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendinde; ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel giderlerin safi kazancın tespitinde indirim konusu yapılacağı hükmüne yer verilmiştir.

Ticari kazancın tespitinde geçerli olan iki temel ilke "dönemsellik" ve "tahakkuk esası" ilkeleridir. Tahakkuk esası ilkesinde, gelir veya giderin miktar veya mahiyet itibarıyla kesinleşmiş olması yani geliri veya gideri doğuran işlemin eksiksiz tekemmül etmesinin yanı sıra, miktarının ve işlemden kaynaklanan alacağın veya borcun ödeme şartlarının da belirlenmiş olması gereklidir. Ticari kazancın elde edilmesi tahakkuk esasına bağlanmış bulunduğundan, bir gelir unsurunun özel bir düzenleme bulunmadığı sürece, mahiyet ve tutar itibarıyla kesinleştiği dönem kazancının tespitinde dikkate alınması gerekmektedir. Dönemsellik ilkesi ise bu gelir veya giderin ilgili olduğu döneme intikalinin sağlanması gerekmektedir.

Buna göre, şirketinizce yurt dışından ithal edilen uydu alıcı sistemlerinin dövizde endeksli vadeli satışında vade farklarının satış faturasına dahil edilmesi ve o dönemin hasılatı olarak dikkate alınması gerekmektedir.

Diğer taraftan, söz konusu satışların finansmanı amacıyla iki yıl vadeli üç ayda bir değişken faiz ödemeli kredilere ilişkin faiz tutarlarının, faizin tahakkuk ettiği dönemlerde kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınması gerekmektedir.

2- VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN:

213 sayılı Vergi Usul Kanununun;

229'uncu maddesinde, "Fatura, satılan emtia veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı meblağı göstermek üzere emtiayı satan veya işi yapan tüccar tarafından müşteriye verilen ticari vesikadır."

280'inci maddesinde, "Yabancı paralar borsa rayici ile değerlendirilir. Borsa rayicinin takarrüründe muvazaa olduğu anlaşılırsa bu rayiç yerine alış bedeli esas alınır. Yabancı paranın borsada rayici yoksa, değerlemeye uygulanacak kur Maliye Bakanlığınca tespit olunur.

Bu madde hükmü yabancı para ile olan senetli veya senetsiz alacaklar ve borçlar hakkında da caridir."

281'inci maddesinde "Alacaklar mukayyet değerleriyle değerlendirilir. Mevduat veya kredi sözleşmelerine müstenit

alacaklar değerlendirme gününe kadar hesaplanacak faizleriyle birlikte dikkate alınır. Vadesi gelmemiş olan senede bağlı alacaklar değerlendirme gününün kıymetine irca olunabilir. Bu takdirde, senette faiz nispeti açıklanmış ise bu nispet, açıklanmamışsa Cumhuriyet Merkez Bankasının resmi iskonto haddi uygulanır.”

hükümlerine yer verilmiştir.

Ayrıca 404 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde; “130 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile 217 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde belirtildiği üzere değerlendirme günü itibarıyla Bakanlığımızca kur ilan edilmediği durumlarda T.C. Merkez Bankasınca ilan edilen kurların esas alınması gerekmektedir. Bu şekilde yapılacak değerlendirmelerde efektif cinsinden yabancı paralar için efektif alış kurunun (bulunmaması halinde döviz alış kurunun), döviz cinsinden yabancı paralar içinse döviz alış kurunun uygulanacağı tabiidir.” açıklamasına yer verilmiştir.

Bu itibarla, satışı yapılan uydu alıcı sistemlerine ilişkin olarak müşteriler adına vade farkı dahil toplam satış tutarı üzerinden fatura düzenlenmesi, düzenlenecek faturaların Türk parası karşılığının hesaplanmasına esas teşkil etmek üzere fatura düzenleme tarihindeki Merkez Bankası döviz alış kurunun dikkate alınması gerekmektedir.

Diğer taraftan söz konusu satışlar senede bağlanmış olacak niteliğinde ise söz konusu alacak senetleri yukarıda açıklandığı şekilde değerlendirme gününün kıymetine irca olunabilecektir. Söz konusu değerlendirme işlemi ise Bakanlığımızca tespit ve ilan edilen kurların kullanılması gerektiği tabiidir.

3- KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun;

- 10/a maddesinde mal teslimi ve hizmet ifası hallerinde, malın teslimi veya hizmetin yapılması ile; 10/b maddesinde ise malın tesliminden veya hizmetin yapılmasından önce fatura veya benzeri belgeler verilmesi hallerinde, bu belgelerde gösterilen miktarla sınırlı olmak üzere fatura veya benzeri belgelerin düzenlenmesi ile vergiyi doğuran olayın meydana geldiği,

- 20/1’inci maddesinde, teslim ve hizmet işlemlerinde matrahın, bu işlemlerin karşılığını teşkil eden bedel olduğu,

- 24/c maddesinde vade farkı, fiyat farkı, prim gibi çeşitli gelirler ile servis ve benzer adlar altında sağlanan her türlü menfaat, hizmet ve değerlerin matraha dahil olduğu,

- 26’ncı maddesinde ise, bedelin döviz ile hesaplanması halinde, dövizin vergiyi doğuran olayın meydana geldiği andaki cari kur üzerinden Türk parasına çevrileceği,

hükme bağlanmıştır.

26.04.2014 tarih ve 28983 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak 01.05.2014 tarihinde yürürlüğe giren KDV Genel Uygulama Tebliğinin III/A-Matrah başlıklı bölümünde;

“ ...

5.2. Vade Farkları

3065 sayılı Kanunun (24/c) maddesine göre, teslim ve hizmet işlemlerine ait faturada ayrıca gösterilen vade farkları matraha dahil edilir ve işlemin tabi olduğu KDV oranı üzerinden vergilendirilir.

Öte yandan, vadeli işlemlerde bedelin zamanında ödenmemesi nedeniyle ortaya çıkan yeni vade farkları da vadeli satışa konu teslim ve hizmete ilişkin matrahın bir unsuru olduğundan, bu vade farklarının ayrıca fatura edilmesi ve vadeli satışa konu teslim veya hizmetin yapıldığı tarihte bu işlemlerin tabi olduğu oran üzerinden KDV hesaplanarak, vade farkı faturasının düzenlendiği döneme ilişkin beyannamede beyan edilmesi gerekmektedir.

5.3. Kur Farkları

Bedelin döviz cinsinden veya dövize endekslenerek ifade edildiği işlemlerde, bedelin kısmen veya tamamen vergiyi doğuran olayın vuku bulduğu tarihten sonra ödenmesi halinde, satıcı lehine ortaya çıkan kur farkı esas itibarıyla vade farkı mahiyetinde olduğundan, matrahın bir unsuru olarak vergilendirilmesi gerekmektedir.

Buna göre, teslim veya hizmetin yapıldığı tarih ile bedelin tahsil edildiği tarih arasında ortaya çıkan lehte kur farkı için satıcı tarafından fatura düzenlenmek ve faturada gösterilen kur farkına, teslim veya hizmetin yapıldığı tarihte bu işlemler için geçerli olan oran uygulanmak suretiyle KDV hesaplanır.

Bedelin tahsil edildiği tarihte alıcı lehine kur farkı oluşması halinde, kur farkı tutarı üzerinden alıcı tarafından satıcıya bir fatura düzenlenerek, teslim ve hizmetin yapıldığı tarihteki oran üzerinden KDV hesaplanması gerekmektedir.

Yıl sonlarında ve geçici vergi dönemlerinde, Vergi Usul Kanunu uyarınca yapılan değerlendirmeler sonucu oluşan kur farkları üzerinden KDV hesaplanmaz.”

denilmektedir.

Buna göre, katma değer vergisi açısından bir malın vadeli veya peşin satılması katma değer vergisi açısından sonucu etkilememektedir. Mal veya hizmet faturasının kesilmesi esnasında, müşteriye tanınan vade ve buna bağlı olarak ortaya çıkan vade farkının belli olduğu hallerde bu farkın bedele dahil edilmesi gerekmektedir. Peşinen bilinen vade farklarına ait katma değer vergisi asıl işleme ait katma değer vergisi ile birlikte doğmaktadır. Bu nedenle dövize endeksli vadeli satışlarınızda, satış anında belli olan vade farklarının satış bedeline ve satış faturasına dahil edilmesi gerekmekte olup, vade farklarına malın satış tarihi yerine aylık ya da üçer aylık

dönemlerde tahakkuk eden tutar üzerinden fatura düzenlenmesi mümkün bulunmamaktadır.

Ayrıca, bedeli döviz cinsinden belirlenen vadeli satış işlemleriniz nedeniyle ortaya çıkan kur farklarına yukarıda anılan tebliğ açıklamaları çerçevesinde işlem yapılacağı ise tabiidir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

—o—

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı

Sayı : 62030549-125[5-2016/419]-266901

24.08.2017

Konu : Teknopark bünyesinde yapılan faaliyetlerin vergilendirilmesi hk.

İlgide kayıtlı özelge talep formunda;

- Boğaziçi Üniversitesi Teknoparkı bünyesinde faaliyette bulunduğunuz,

- "Satış süreçleri karar destek, simülasyon ve optimizasyon sistemi" projesi geliştirmekte olduğunuz, proje kapsamında firmaların satış süreçlerinin detaylı analizi, müşteri ilişkileri yönetimi sistemlerinin veri analizi ve süreç iyileştirmeleri, sektörel satış ve pazarlama simülasyonları konusunda yazılım çözümü ürettiğiniz,

- Projenizin tüm Ar-Ge ve ürün geliştirme faaliyetlerinin Boğaziçi Üniversitesi Teknopark ofisinizde gerçekleştirildiği, çözümlerinizin (yazılımlarınızın) müşteri sistemlerine entegre bir şekilde çalışmakta olduğu, müşterilerinizin iş ihtiyaçlarına göre ve gerektiğinde müşteri adresinde yazılımın entegre edildiği ve uyarlanmakta olduğu,

- Müşterilerin zamanla oluşan ek ihtiyaçlarına göre ve sektörel ihtiyaçlarına göre çözüm geliştirmeye devam ettiğiniz, şirketinizin geliştirmiş olduğu çözümün (yazılımın) özelliklerinden yararlanan ve bu kapsamda ürününüzü kendi çalışmaları ile entegre etmek ve gerekli uyarlamaları yapmak üzere İTÜ Teknokentte mukim müşterilerinizin adresinde çalışmalarda bulunduğunuz,

- Yazılım çözümünü kendi sistemlerine entegre etmek isteyen yurt dışında mukim müşterileriniz de olduğu ve yazılımların yurt dışında bulunan adreslerine giderek entegre edildiği

belirtmiş olup söz konusu faaliyetlerinizden elde ettiğiniz gelirlerinizin kurumlar vergisinden istisna olup olmadığı hususunda Başkanlığımız görüşü sorulmuştur.

4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanununun;

- 3'üncü maddesinin (1) numaralı bendinde yazılım, "Bir bilgisayar, iletişim cihazı veya bilgi teknolojilerine dayalı bir diğer cihazın çalışmasını ve kendisine veri-

len verilerle ilgili gereken işlemleri yapmasını sağlayan komutlar dizisinin veya programların ve bunların kod listesini, işletim ve kullanım kılavuzlarını da içeren belgelerin, belli bir sistematik içinde, tasarlama, geliştirme şeklindeki ürün ve hizmetlerin tümü ile bu ürün ya da mal ve hizmetlerin lisanslama, kiralama ve tüm hakları ile devretme gibi teslim şekillerinin tümünü" şeklinde tanımlanmış,

- Geçici 2'nci maddesinde, "Yönetici şirketlerin bu Kanun uygulaması kapsamında elde ettikleri kazançlar ile Bölgede faaliyet gösteren gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin, münhasıran bu Bölgedeki yazılım, tasarım ve AR-GE faaliyetlerinden elde ettikleri kazançları 31/12/2023 tarihine kadar gelir ve kurumlar vergisinden müstesnadır." hükmüne yer verilmiştir.

1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "5.12.2.2. Yazılım ve Ar-Ge faaliyetlerinden elde edilen kazançlarda kurumlar vergisi istisnasının kapsamı" başlıklı bölümünde;

"Yapılan düzenlemeyle teknoloji geliştirme bölgelerinde faaliyet gösteren mükelleflerin, münhasıran bu bölgedeki yazılım ve Ar-Ge faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlar, faaliyete başlanılan tarihten bağımsız olmak üzere, 31/12/2023 tarihine kadar kurumlar vergisinden istisna edilmiştir.

Bölgede faaliyette bulunan mükelleflerin bölge dışında gerçekleştirdikleri faaliyetlerinden elde ettiği kazançlar, yazılım ve Ar-Ge faaliyetlerinden elde edilmiş olsa dahi istisnadan yararlanamaz.

Öte yandan, teknoloji geliştirme bölgelerinde yazılım ve Ar-Ge faaliyetinde bulunan şirketlerin, bu faaliyetler sonucu buldukları ürünleri kendilerinin seri üretime tabi tutarak pazarlamaları halinde, bu ürünlerin pazarlanmasından elde edilen kazançların lisans, patent gibi gayri maddi haklara isabet eden kısmı, transfer fiyatlandırması esaslarına göre ayrıştırılmak suretiyle istisnadan yararlanabilecektir. Üretim ve pazarlama organizasyonu nedeniyle doğan kazancın diğer kısmı ise istisna kapsamında değerlendirilmeyecektir. Ancak, lisans, patent gibi gayri maddi haklara bağlanmamış olmakla birlikte uyarlama, yerleştirme, geliştirme, revizyon, ek yazılım gibi faaliyetlerden elde edilen kazançların istisna kapsamında değerlendirileceği tabiidir.

Örneğin; teknoloji geliştirme bölgesinde yazılım faaliyetinde bulunan şirketin, ürettiği yazılımların lisans satışından veya kiralanmasından elde edeceği kazançlar istisnadan yararlanacak, ancak söz konusu yazılımın disk, CD veya elektronik ortamda pazarlanmasından elde edilen kazançların (lisansa isabet eden kısmı hariç) istisnadan yararlanması mümkün olmayacaktır.»

açıklamalarına yer verilmiştir.

Buna göre, istisna sadece bölgede gerçekleştirilen Ar-Ge, yazılım ve tasarım faaliyetlerinden elde edilen

kazançlara yönelik olup uyarılama, yerleştirme, geliştirme, revizyon, ek yazılım gibi faaliyetlerden elde edilen kazançlar da bu kapsama girmektedir. Bölge dışında gerçekleştirilen faaliyetlerden elde edilen kazançların ise Ar-Ge ve yazılım faaliyetlerinden elde edilse dahi istisnaya konu edilmesi mümkün bulunmamaktadır.

Bu itibarla;

- "Satış süreçleri karar destek, simülasyon ve optimizasyon sistemi" projesi kapsamında geliştirdiğiniz yazılımın satışından elde ettiğiniz kazançların kurumlar vergisinden istisna tutulması mümkün bulunmaktadır.

- Seri üretim kapsamında satışını yaptığınız yazılımdan elde ettiğiniz kazancın sadece teknoloji geliştirme bölgesinde geliştirdiğiniz Ar-Ge ve yazılım faaliyetlerinden doğan gayrimaddi hakka isabet eden kısmı, transfer fiyatlandırması esaslarına göre ayrıştırılmak suretiyle söz konusu istisnaya konu edilebilecektir.

- Bölge dışında gerçekleştirilen faaliyetlerden elde edilen kazançlar istisna kapsamı dışında olduğundan, yurt içi ve yurt dışında bulunan müşterilerin adreslerinde verilen yazılımların entegre edilmesi faaliyeti kapsamında elde edilen gelirler kurumlar vergisinden istisna edilmeyecektir.

- Teknoloji geliştirme bölgesi içinde verdiğiniz, uyarılama, yerleştirme, geliştirme, revizyon, ek yazılım gibi faaliyetlerden elde edilen kazançlarınız ise kurumlar vergisinden istisna olacaktır.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

116/6/2010 tarihli ve 5997 sayılı Kanunun 8'inci maddesiyle, bu fıkra da yer alan "bu kişilerin tescilli çocuklarının sağlık hizmet sunucusuna müracaat tarihi itibarıyla yapılır" ibaresi "bu kişiler Kurumca tescil edildikleri tarih itibarıyla genel sağlık sigortalısı olurlar" şeklinde, "bakmakla yükümlü olduğu kişi olarak kapsama alınır" ibaresi ise "bakmakla yükümlü olduğu kişi olarak Kurumca tescil edildikleri tarih itibarıyla kapsama alınır" olarak değiştirilmiştir.

213/2/2011 tarihli ve 6111 sayılı Kanunun 49'uncu maddesiyle, bu fıkra da yer alan "en geç iki yıl içinde" ibaresi "1/1/2012 tarihine kadar", "iki yıllık süreye" ibaresi "bu süreye" şeklinde değiştirilmiştir.

—o—

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

Sayı : 62030549-120[4-2017/393]-590096

22.12.2017

Konu :Yurt dışında mukim Türk vatandaşının Türkiye'de elde ettiği serbest meslek kazancının vergilendirilmesi hk.

İlgide kayıtlı özelge talep formunda; serbest meslek erbabı olarak avukatlık yaptığınızı ve ... Vergi Dairesi Müdürlüğünde gelir vergisi mükellefiyetinizin bulun-

duğunu, ancak 02/05/2017 tarihinde ikametgahınızı İngiltere'ye taşımanız nedeniyle Türkiye'deki iş yerinizdeki faaliyetiniz dolayısıyla mükellefiyetinizin dar mükellefiyet şeklinde mi yoksa tam mükellefiyet şeklinde mi devam edeceği hususunda bilgi talep ettiğiniz anlaşılmakta olup konu hakkındaki Başkanlığımız görüşleri aşağıda açıklanmıştır.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun "Mükellefler" başlıklı 3'üncü maddesinde; "Aşağıda yazılı gerçek kişiler Türkiye içinde ve dışında elde ettikleri kazanç ve iratların tamamı üzerinden vergilendirilirler:

1. Türkiye'de yerleşmiş olanlar;

2. Resmi daire ve müesseselere veya merkezi Türkiye'de bulunan teşekkül ve teşebbüslere bağlı olup adı geçen daire, müessese, teşekkül ve teşebbüslerin işleri dolayısıyla yabancı memleketlerde oturan Türk vatandaşları (Bu gibilerden, bulundukları memleketlerde elde ettikleri kazanç ve iratları dolayısıyla Gelir Vergisi'ne veya benzeri bir vergiye tabi tutulmuş bulunanlar, mezkur kazanç ve iratları üzerinden ayrıca vergilendirilmezler.)" hükmüne yer verilmiştir.

Aynı Kanunun 4'üncü maddesinde, ikametgâhı Türkiye'de bulunanlar ile bir takvim yılı içinde Türkiye'de devamlı olarak altı aydan fazla oturanların Türkiye'de yerleşmiş sayılacağı, 6. maddesinde, Türkiye'de yerleşmiş olmayan gerçek kişilerin sadece Türkiye'de elde ettikleri kazanç ve iratlar üzerinden vergilendirileceği, 7'nci maddesinin birinci fıkrasının (4) numaralı bendinde, dar mükellefiyete tabi kimseler için serbest meslek kazançlarının Türkiye'de elde edilmesinin, serbest meslek faaliyetlerinin Türkiye'de icra edilmesi veya Türkiye'de değerlendirilmesi halinde mümkün olduğu, anılan maddenin son fıkrasında ise, değerlendirmeden maksadın, ödemenin Türkiye'de yapılması veya ödeme yabancı memlekette yapılmışsa, Türkiye'de ödeyenin veya nam ve hesabına ödeme yapılanın hesaplarına intikal ettirilmesi veya karından ayrılması olduğu belirtilmiştir.

Adı geçen Kanunun 65'inci maddesinde ise, "Her türlü serbest meslek faaliyetinden doğan kazançlar serbest meslek kazancıdır.

Serbest meslek faaliyeti; sermayeden ziyade şahsi mesaiye, ilmi veya mesleki bilgiye veya ihtisasa dayanan ve ticari mahiyette olmayan işlerin işverene tabi olmaksızın şahsi sorumluluk altında kendi nam ve hesabına yapılmasıdır..." hükmüne yer verilmiştir.

Aynı Kanunun 94'üncü maddesinde, vergi tevkifatı yapmaya mecbur olanlar ile vergi tevkifatına tabi kazanç ve iratlar sayılmış olup, anılan maddenin birinci fıkrasının (2-b) alt bendinde, yaptıkları serbest meslek işleri dolayısıyla bu işleri icra edenlere yapılan ödemelerden tevkifat yapılacağı hükme bağlanmış, tevkifat oranı (03/02/2009 tarihli ve 2009114593 sayılı BKK ile 03/02/ 2009 tarihinden geçerli olmak üzere) % 20 olarak belirlenmiştir.

Öte yandan, hükümleri 01/01/1989 tarihinden itibaren uygulanmakta olan “Türkiye Cumhuriyeti ile Büyük Britanya ve Kuzey İrlanda Birleşik Krallığı Arasında Gelir ve Sermaye Değer Artış Kazançları Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme ve Vergi Kaçakçılığına Engel Olma Anlaşması”nın “İkamet” başlıklı 4’üncü maddesinin ilk iki fıkrasında,

“1. Bu Anlaşmanın amaçları bakımından, “bir Akit Devletin mukimi” terimi, o Devletin mevzuatı gereğince ikametgah, ev, kanuni merkez, iş merkezi veya benzer yapıda diğer herhangi bir kriter nedeniyle vergi mükellefiyeti altına giren kişi anlamına gelir.

2. Bu Maddenin 1’inci fıkra hükümleri dolayısıyla bir gerçek kişi her iki Akit Devlette de mukim olduğunda, bu kişinin statüsü aşağıdaki kurallara göre belirlenecektir:

a) Bu kişi, daimi olarak kalabileceği bir meskenin bulunduğu Akit Devletin mukimi kabul edilecektir. Eğer bu kişinin her iki Akit Devlette de daimi olarak kalabileceği bir meskeni varsa, bu kişi kişisel ve ekonomik ilişkilerinin daha yakın olduğu Akit Devletin mukimi kabul edilecektir (hayati menfaatlerin merkezi);

b) Eğer kişinin hayati menfaatlerinin merkezinin yer aldığı Akit Devlet saptanamazsa veya kişinin her iki Akit Devlette de daimi olarak kalabileceği bir meskeni yoksa, bu kişi kalmayı adet edindiği evin bulunduğu Akit Devletin mukimi kabul edilecektir;

c) Eğer kişinin her iki Akit Devlette de kalmayı adet edindiği bir ev varsa veya her iki Devlette de böyle bir ev söz konusu değilse, bu kişi vatandaşı bulunduğu Akit Devletin mukimi kabul edilecektir;

d) Eğer kişi her iki Akit Devletin de vatandaşıysa veya aksine her iki Akit Devletin de vatandaşı değilse, Akit Devletlerin yetkili makamları sorunu anlaşmayla çözeceklerdir.”

düzenlemesi, “Serbest Meslek Faaliyetleri” başlıklı 14’üncü maddesinde ise,

“1. Bir Akit Devlet mukiminin serbest meslek faaliyetleri veya bağımsız nitelikteki diğer faaliyetler dolayısıyla elde ettiği gelir, yalnız bu Devlette vergilendirilebilecektir. Bununla beraber, eğer bu faaliyetler diğer Devlette icra edilirse ve eğer:

a) Kişi bu diğer Devlette bu faaliyetleri icra etmek için sürekli kullanabileceği bir sabit yere sahip ise veya

b) Kişi bu diğer Devlette, söz konusu faaliyetleri icra etmek amacıyla, 12 aylık herhangi bir kesintisiz dönem-

de, bir veya birkaç seferde 183 gün veya daha fazla kalırsa,

söz konusu gelir, aynı zamanda diğer Akit Devlette de vergilendirilebilir.

Böyle bir durumda olayına göre, ya yalnızca söz konusu sabit yere atfedilebilen gelir, ya da yalnızca bu diğer Devlette bulunan süre içinde elde edilen gelir, bu diğer Devlette vergilendirilebilir.

...

3. “Serbest meslek faaliyetleri” terimi, özellikle bağımsız olarak yürütülen bilimsel, edebi, artistik, eğitici ve öğretici faaliyetleri, bunun yanı sıra, doktorların, avukatların, mühendislerin, mimarların, dişçilerin, muhasebecilerin bağımsız faaliyetlerini ve özel mesleki bilgi ve maharet gerektiren diğer faaliyetleri kapsamına alır.”

düzenlemesi yer almaktadır.

Anlaşmanın 4’üncü madde hükümlerine göre, bir gerçek kişinin mukimliğinin belirlenmesinde öncelikle her ülkenin kendi iç mevzuat hükümleri dikkate alınmakta olup, bir kişi iç mevzuatımız gereğince 1’inci fıkra belirtilen kriterler nedeniyle mukim kabul ediliyor ise bu kişi Anlaşma yönünden de Türkiye mukimi olarak kabul edilmektedir. Kişinin her iki ülkede de mukim kabul edilmesi durumunda ise, 4’üncü maddenin 2’nci fıkrasında belirtilen kriterlere göre mukimliği tespit edilmektedir.

Buna göre, Türkiye mukimi addedilmeniz halinde, Anlaşmanın 14’üncü madde hükümleri uyarınca, Türkiye’de icra edilen bağımsız nitelikteki avukatlık faaliyetiniz dolayısıyla elde ettiğiniz gelirin, yalnızca Türkiye’de vergilendirilecektir.

İngiltere’de mukim olduğunuzun kabul edilmesi halinde ise, özelge talep formunuzda yer alan bilgilere göre Türkiye’de avukatlık faaliyetini icra etmek için sürekli kullanabileceğiniz sabit bir yere sahip olduğunuz anlaşıldığından, Türkiye’deki bu sabit yere atfedilebilen gelirin, Türkiye’de, iç mevzuat hükümlerine göre vergilendirilecektir. Böyle bir durumda söz konusu gelir üzerinden mukimi kabul edildiğiniz İngiltere’nin de vergi alma hakkı olacağından ortaya çıkan çifte vergilendirme, İngiltere’de, Anlaşmanın «Çifte Vergilendirmenin Önlenmesi» başlıklı 23’üncü maddesinin 1’inci fıkrası uyarınca mahsup yöntemi ile önlenecektir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

PRATİK BİLGİLER

VERGİ

BEYANNAME İMZALATMA ZORUNLULUĞU

a) İmzalatma Kapsamındaki Mükellefler:	Tutar
2017 yılı faaliyet döneminde;	
Aktif toplamı	8.012.000
Net satışlar toplamı	16.019.000
TL' nı aşmayan kurumlar vergisi veya ticari, zirai ve mesleki kazancı nedeniyle gerçek usulde vergilendirilen Gelir Vergisi mükellefleri 2018 yılı beyannamelerini meslek mensuplarına imzalatmak zorundadırlar.	
b) İmzalatma Kapsamı Dışında Kalan Mükellefler	
1- 2017 yılı faaliyet döneminde;	
-Serbest meslek faaliyetinde bulunanlardan gayrisafi hasılatları	187.000
-II. sınıf tacirlerden Alım satım veya imalat faaliyetinde bulunanlardan satışları	268.000
-II. sınıf tacirlerden yukarıda yazılı olanlar dışındaki işlerle uğraşanlardan gayrisafi iş hasılatları	135.000
-Zirai kazancı işletme hesabı esasına göre tespit edilen çiftçilerden hasılatları	268.000
TL' nı aşmayan mükelleflerin,	
2-Noterlerin,	
3-Özel kanunlarına göre kurulan kooperatifler ile bunların oluşturdukları birliklerin,	
4-Gelir ve kurumlar vergisinden muaf olan mükelleflerin,	
beyannamelerini meslek mensuplarına imzalatma zorunluluğu bulunmamaktadır.	
c) İmzalatma Kapsamındaki Beyannameler	
2017 yılı faaliyet döneminde; (b) bölümündeki hadleri aşan, ancak (a) bölümündeki hadlerin altında kalan gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerine ait 2018 yılı gelir ve kurumlar vergisi beyannameleri ile muhtasar beyannameler ve katma değer vergisi beyannamelerinin 3568 sayılı yasaya göre yetki almış meslek mensuplarına imzalatılması zorunludur.	
Yıllık gelir vergisi beyannamesinde ticari, zirai veya mesleki kazanç yanında başka unsurlardan elde edilen gelir bulunması halinde imzalatma mecburiyeti ve buna ilişkin sorumluluk, bu gelir unsurlarıyla sınırlıdır.	
d) İmzalatma Kapsamı Dışındaki Beyannameler	
Yıllık gelir ve kurumlar vergisi beyannameleri ile muhtasar beyannameler ve katma değer beyannameleri dışında kalan beyannamelerin meslek mensuplarına imzalatılması zorunluluğu bulunmamaktadır. Keza gelirleri ücret, gayrimenkul sermaye iradı, menkul sermaye iradı ile sair kazanç ve iratlardan oluşan gelir vergisi mükelleflerine ait beyannamelerin imzalatılması zorunlu değildir.	

DAMGA VERGİSİ ORANLARI

	2017 Yılı	2018 Yılı
Ücretlerde	(Binde 7,59)	(Binde 7,59)
Sözleşmeler, taahhütnameler ve temliknameler	(Binde 9,48)	(Binde 9,48)
Kira mukavelenameleri (Mukavele süresine göre kira bedeli üzerinden)	(Binde 1,89)	(Binde 1,89)
Kefalet, teminat ve rehin senetleri	(Binde 9,48)	(Binde 9,48)
Yıllık gelir vergisi beyannameleri	51,40 TL	58,80 TL
Kurumlar vergisi beyannameleri	68,60 TL	78,50 TL
Katma değer vergisi beyannameleri	33,90 TL	38,80 TL
Muhtasar beyannameler	33,90 TL	38,80 TL
Diğer vergi beyannameleri Damga vergisi beyannameleri hariç	33,90 TL	38,80 TL
Gümrük idarelerine verilen beyannameler	68,60 TL	78,50 TL
Belediye ve il özel idarelerine verilen beyannameler	25,30 TL	28,90 TL
Sosyal güvenlik kurumlarına verilen sigorta prim bildirimleri	25,30 TL	28,90 TL
5510 sayılı Kanun uyarınca verilmesi gereken aylık prim ve hizmet belgesi ile muhtasar beyannamenin birleştirilerek verilmesiyle oluşturulan beyannameler	40,20 TL	46,00 TL
Bilançolar	39,70 TL	45,40 TL
Gelir tabloları	19,10 TL	21,80 TL
İşletme hesabı özetleri	19,10 TL	21,80 TL

DOĞRUDAN GİDER YAZILABİLECEK PEŞTEMALLIK, ALET, EDAVAT, MEFRUŞAT VE DEMİRBAŞ BEDELLERİNDE SINIR

Yıl	Tutar
2018	1.000 TL
2017	900 TL
2016	900 TL
2015	880 TL
2014	800 TL
2013	800 TL
2012	770 TL

EK MALİ TABLOLARI DÜZENLEME ZORUNLULUĞU

Dönemi	Aktif Toplamı	Net Satışlar Toplamı
2017 yılına ait ek mali tablolar için - (2018 yılında verilmesi gereken)	16.727,800.- TL	37.172.600.- TL
2016 yılına ait ek mali tablolar için - (2017 yılında verilmesi gereken)	14.613,300.- TL	32.473.700.- TL
2015 yılına ait ek mali tablolar için - (2016 yılında verilmesi gereken)	14.074.300.- TL	31.275.800.- TL
2014 yılına ait ek mali tablolar için - (2015 yılında verilmesi gereken)	13.330.500.- TL	29.622.800.- TL
2013 yılına ait ek mali tablolar için - (2014 yılında verilmesi gereken)	12.106.500.- TL	26.902.900.- TL
TL'nı (aktif toplamı veya net satışları toplamı) aşan mükellefler ek mali tabloları düzenlemek zorundadır.		

EMLAK VERGİSİ DEĞERİ YILLIK ARTIŞ ORANLARI

Yıl	Açıklama	Artış Oranı
2018	Genel Tarh ve Tahakkuk	-
2017	2016 yılı vergi değerine uygulanacak artış oranı	% 3,83
2016	2015 yılı vergi değerine uygulanacak artış oranı	% 2,79
2015	2014 yılı vergi değerine uygulanacak artış oranı	% 5,055
2014	Genel Tarh ve Tahakkuk	-
2013	2012 yılı vergi değerine uygulanacak artış oranı	% 7,80

EMLAK VERGİSİ ORANLARI

	Mesken	İşyeri	Arazi	Arsa
Normal yörelerde	Binde 1	Binde 2	Binde 1	Binde 3
Büyükşehir belediye sınırları içinde	Binde 2	Binde 4	Binde 2	Binde 6

GECİKME ZAMMI ORANLARI

Dönemi	Aylık	Yıllık
19.10.2010 - Tarihinden itibaren	% 1,40	% 16,80
19.11.2009 - 18.10.2010 Tarihleri arası	% 1,95	% 23,40
21.04.2006 - 18.11.2009 Tarihleri arası	% 2,5	% 30
02.03.2005 - 20.04.2006 Tarihleri arası	% 3	% 36

GEÇİCİ VERGİ ORANLARI

Gelir Vergisi Mükelleflerinde			
01.01.2004 tarihinden itibaren		01.01.2005 tarihinden itibaren	01.01.2006 tarihinden itibaren
% 20		% 20	% 15
Kurumlar Vergisi Mükelleflerinde			
01.01.2004 tarihinden itibaren	01.01.2005 tarihinden itibaren	01.01.2006 tarihinden itibaren	2018, 2019 ve 2020 hesap dönemlerine ait kurum kazançlarında
% 33	% 30	% 20	% 22

GELİR VERGİSİ TARİFESİ

(2018 takvim yılı gelirlerine uygulanmak üzere)	
Gelir vergisine tabi gelirler;	Oran
14.800 TL'ye kadar	% 15
34.000 TL'nin 14.800 TL'si için 2.220 TL, fazlası	% 20
80.000 TL'nin 34.000 TL'si için 6.060 TL (ücret gelirlerinde 120.000 TL'nin 34.000 TL'si için 6.060 TL), fazlası	% 27
80.000 TL'den fazlasının 80.000 TL'si için 18.480 TL (ücret gelirlerinde 120.000 TL'den fazlasının 120.000 TL'si için 29.280 TL), fazlası	% 35
oranında vergilendirilir.	
(2017 takvim yılı gelirlerine uygulanmak üzere)	
Gelir vergisine tabi gelirler;	Oran
13.000 TL'ye kadar	% 15
30.000 TL'nin 13.000 TL'si için 1.950 TL, fazlası	% 20
70.000 TL'nin 30.000 TL'si için 5.350 TL (ücret gelirlerinde 110.000 TL'nin 30.000 TL'si için 5.350 TL), fazlası	% 27
70.000 TL'den fazlasının 70.000 TL'si için 16.150 TL (ücret gelirlerinde 110.000 TL'den fazlasının 110.000 TL'si için 26.950 TL), fazlası	% 35
oranında vergilendirilir.	
(2016 takvim yılı gelirlerine uygulanmak üzere)	
Gelir vergisine tabi gelirler;	Oran
12.600 TL'ye kadar	% 15
30.000 TL'nin 12.600 TL'si için 1.890 TL, fazlası	% 20
69.000 TL'nin 30.000 TL'si için 5.370 TL (ücret gelirlerinde 110.000 TL'nin 30.000 TL'si için 5.370 TL), fazlası	% 27
69.000 TL'den fazlasının 69.000 TL'si için 15.900 TL (ücret gelirlerinde 110.000 TL'den fazlasının 110.000 TL'si için 26.970 TL), fazlası	% 35
oranında vergilendirilir.	

KAZANÇLARDA BEYAN SINIRI

	2014	2015	2016	2017	2018
Konut kira gelirlerinde	3.300 TL	3.600 TL	3.800 TL	3.900 TL	4.400 TL
Tevkif yoluyla vergilendirilmiş menkul ve gayrimenkul sermaye iratlarında	27.000 TL	29.000 TL	30.000 TL	30.000 TL	34.000 TL
Tevkif yoluyla vergilendirilmiş birden fazla işverenden elde edilen ücretlerde	27.000 TL	29.000 TL	30.000 TL	30.000 TL	34.000 TL
Değer artış kazançlarında	9.700 TL	10.600 TL	11.000 TL	11.000 TL	12.000 TL
GVK 82. Maddesinde belirtilen bazı arızı kazançlarda	21.000 TL	23.000 TL	24.000 TL	24.000 TL	27.000 TL

KATMA DEĞER VERGİSİ TEVKİFAT ORANLARI

TAM TEVKİFAT UYGULANACAK İŞLEMLER

✓	İkametgâhı, İşyeri, Kanuni Merkezi ve İş Merkezi Türkiye’de Bulunmayanlar Tarafından Yapılan İşlemler
✓	Serbest Meslek Faaliyeti Çerçevesinde Yapılan Teslim ve Hizmetler
✓	Kiralama İşlemleri
✓	Reklam Verme İşlemleri

KİSMİ TEVKİFAT UYGULANACAK İŞLEMLER

	Tevkifat Oranı
Kısmi Tevkifat Uygulanacak Hizmetler	
✓	Yapım İşleri İle Bu İşlerle Birlikte İfa Edilen Mühendislik-Mimarlık ve Etüt-Proje Hizmetleri
✓	Etüt, Plan-Proje, Danışmanlık, Denetim ve Benzeri Hizmetler
✓	Makine, Teçhizat, Demirbaş ve Taşıtlara Ait Tadil, Bakım ve Onarım Hizmetleri
✓	Yemek Servis ve Organizasyon Hizmetleri
✓	İşgücü Temin Hizmetleri
✓	Yapı Denetim Hizmetleri
✓	Fason Olarak Yaptırılan Tekstil ve Konfeksiyon İşleri, Çanta ve Ayakkabı Dikim İşleri ve Bu İşlere Aracılık Hizmetleri
✓	Turistik Mağazalara Verilen Müşteri Bulma / Götürme Hizmetleri
✓	Spor Kulüplerinin Yayın, Reklam ve İsim Hakkı Gelirlerine Konu İşlemleri
✓	Temizlik, Çevre ve Bahçe Bakım Hizmetleri
✓	Servis Taşımacılığı Hizmeti
✓	Her Türlü Baskı ve Basım Hizmetleri
✓	Yukarıda Belirlenenler Dışındaki Hizmetler
Kısmi Tevkifat Uygulanacak Teslimler	
✓	Külçe Metal Teslimleri
✓	Bakır, Çinko Alüminyum ve Kurşun Ürünlerinin Teslimi
✓	Hurda ve Atık Teslimi
✓	Metal, Plastik, Lastik, Kauçuk, Kâğıt, Cam Hurda ve Atıklarından Elde Edilen Hammadde Teslimi
✓	Pamuk, Tiftik, Yün ve Yapağı İle Ham Post ve Deri Teslimleri
✓	Ağaç ve Orman Ürünleri Teslimi

Kısmi Tevkifat Uygulanmasında Sınır

Kısmi tevkifat uygulaması kapsamına giren her bir işlemin KDV dahil bedeli 1.000 TL’yi aşmadığı takdirde, hesaplanan KDV tevkifata tabi tutulmayacaktır. Sınırın aşılması halinde ise tutarın tamamı üzerinden tevkifat yapılacaktır.

Tespit edilen tutarı aşan işlemlerde KDV tevkifatı zorunluluğundan kaçınmak amacıyla bedel parçalara ayrılamayacak, aynı işleme ait bedellerin toplamı dikkate alınarak bu sınırın aşılması halinde tevkifat yapılacaktır.

Tevkifat zorunluluğundan kaçınmak amacıyla, birden fazla fatura düzenlenmek suretiyle bedelin parçalara bölündüğünün tespiti halinde vergi dairelerince, bütünlük arzettiği anlaşılan alımların toplamının yukarıda belirtilen sınırı aşıp aşmadığına bakılarak gerekli işlemler yapılacaktır.

Fiyat farkı, kur farkı ve benzeri nedenlerle tevkifata tabi işlemin bedelinde sonradan bir artış ortaya çıkması halinde, bu artış ile ilgili olarak fatura düzenlenerek KDV hesaplanacak ve hesaplanan KDV üzerinden (tevkifat alt sınırı dikkate alınmaksızın) tevkifat uygulanacaktır. Bu şekilde işlem yapılabilmesi için fiyat farkı, kur farkı ve benzerinin ait olduğu asıl işleme ait KDV dahil bedelin tevkifat alt sınırını geçmiş ve tevkifata tabi tutulmuş olması gerekmektedir.

PERAKENDE SATIŞ FIŞI, YAZAR KASA FIŞI, FATURA DÜZENLEME SINIRI

<u>Dönemi</u>	<u>Tutar</u>
01.01.2018 - 31.12.2018 Dönemi	1.000 TL
01.01.2017 - 31.12.2017 Dönemi	900 TL
01.01.2016 - 31.12.2016 Dönemi	900 TL
01.01.2015 - 31.12.2015 Dönemi	880 TL
01.01.2014 - 31.12.2014 Dönemi	800 TL
01.01.2013 - 31.12.2013 Dönemi	800 TL

REESKONT VE AVANS İŞLEMLERİNDE UYGULANACAK FAİZ ORANLARI

<u>Dönemi</u>	<u>Reeskont</u>	<u>Avans</u>
29.06.2018 tarihinden itibaren	18,50	19,50
31.12.2016 - 28.06.2018 tarihleri arası	8,75	9,75
14.12.2014 - 30.12.2016 tarihleri arası	9	10,50
27.12.2013 - 13.12.2014 tarihleri arası	10,25	11,75
21.06.2013 - 26.12.2013 Tarihleri arası	% 9,50	% 11,00
20.12.2012 - 20.06.2013 Tarihleri arası	% 13,50	% 13,75
29.12.2011 - 19.12.2012 Tarihleri arası	% 17	% 17,75

TECİL FAİZİ ORANLARI

<u>Dönemi</u>	<u>Aylık</u>	<u>Yıllık</u>
21.10.2010 - Tarihinden itibaren	% 1	% 12
21.11.2009 - 20.10.2010 Tarihleri arası	% 1,583	% 19
28.04.2006 - 20.11.2009 Tarihleri arası	% 2	% 24
04.03.2005 - 27.04.2006 Tarihleri arası	% 2,5	% 30
12.11.2003 - 03.03.2005 Tarihleri arası	% 3	% 36
02.02.2002 - 11.11.2003 Tarihleri arası	% 5	% 60

TİCARET SİCİLİ HARÇLARI

	Gerçek Kişilere ve kooperatiflere Ait İşletmelerde	Şahıs Şirketlerine Ait İşletmelerde	Sermaye Şirketlerine Ait İşletmelerde
I- Kayıt ve Tescil Harçları; (Ticari İşletme Rehni Dahil)			
1. Ticari işletmenin ve unvanının tescil ve ilanında:	267,50 TL	767,40 TL	1.729,20 TL
2. Temsile yetkili kılınan kişilerin tescil ve ilanında (her kişi için):	132,50 TL	190,00 TL	420,60 TL
3. Ticaret siciline tescil edilmiş olan vakalardaki değişikliklerin tescilinde: (Ticari işletme rehni ile ilgili vakalar dahil) (muhteva ile ilgili bulunmayan düzeltmelerde harç alınmaz.)	132,50 TL	190,00 TL	420,60 TL
4. Kayıt silinmesinde : (Ticari işletme rehni kaydının silinmesi dahil)	51,60 TL	74,80 TL	132,50 TL
Şubelerin herbiri (Yabancı müesseselerin Türkiye'deki şubeleri dahil) ayrıca aynı harca tabidir.			
II- Kayıt ve Belge Suretleri ve Tasdikname Harçları			
1. Bir ticari işletmeye ait sicil esas defterindeki kayıtların tamamının veya bir kısmının veya memurlukta saklanan bütün belgelerin örneğinin beher sayfasının (Ticaret Sicili Tüzüğü Madde 11/1) 13,10 TL			
2. Tasdiknamelerden (Ticaret Sicili Tüzüğü Madde 11/2, 104, 105) 44,00 TL			

YENİDEN DEĞERLEME ORANLARI

<u>Yıl</u>	<u>Oran</u>	<u>Yıl</u>	<u>Oran</u>
2017	14,47	2012	% 7,80
2016	3,83	2011	% 10,26
2015	% 5,58	2010	% 7,7
2014	% 10,11	2009	% 2,2
2013	% 3,93	2008	% 12

YURT İÇİ HARCIRAHLAR

(Vergiden Muaf Yurt İçi Gündelikler)

(01.07.2018 - 31.12.2018 dönemi için)

<u>Brüt Aylık</u>		<u>Vergiden Muaf Gündelik (TL)</u>
2.966,53 -	TL ve daha fazlası için gündelik	61,50
2.945,30 -	2.966,52 TL arasında olanlarda gündelik	51,60
2.685,83 -	2.945,29 TL arasında olanlarda gündelik	48,15
2.355,60 -	2.685,82 TL arasında olanlarda gündelik	45,20
1.954,02 -	2.355,59 TL arasında olanlarda gündelik	39,85
1.954,01 -	TL' ve daha aşağısı için gündelik	38,75

TL.' dir.

SOSYAL GÜVENLİK- ÇALIŞMA MEVZUATI

ASGARİ ÜCRET TUTARLARI		
Dönemi	Günlük	Aylık
01.01.2018 - 31.12.2018	67,65 TL	2.029,50 TL
01.01.2017 - 31.12.2017	59,25 TL	1.777,50 TL
01.01.2016 - 31.12.2016	54,90 TL	1.647,50 TL
01.07.2015 - 31.12.2015	42,45 TL	1.273,50 TL
01.01.2015 - 30.06.2015	40,05 TL	1.201,50 TL
01.07.2014 - 31.12.2014	37,80 TL	1.134,00 TL
01.01.2014 - 30.06.2014	35,70 TL	1.071,00 TL
	16 Yaşından Büyüklükler İçin Aylık Brüt	16 Yaşını Doldurmamışlar İçin Aylık Brüt
01.07.2013 - 31.12.2013	1.021,50 TL	877,50 TL
01.01.2013 - 30.06.2013	978,60 TL	839,10 TL
01.07.2012 - 31.12.2012	940,50 TL	805,50 TL
01.01.2012 - 30.06.2012	886,50 TL	760,50 TL
01.07.2011 - 31.12.2011	837,00 TL	715,50 TL
01.01.2011 - 30.06.2011	796,50 TL	679,50 TL
01.07.2010 - 31.12.2010	760,50 TL	648,00 TL
01.01.2010 - 30.06.2010	729,00 TL	621,00 TL

BİLDİRİM SÜRELERİ VE İHBAR TAZMİNATI		
Hizmet Süresi	Bildirim Süresi	İhbar Tazminatı
6 aydan az sürmüş işçi için	2 hafta	2 haftalık ücret
6 aydan 1,5 yıla kadar sürmüş olan işçi için	4 hafta	4 haftalık ücret
1,5 yıldan 3 yıla kadar sürmüş işçi için	6 hafta	6 haftalık ücret
3 yıldan fazla sürmüş işçi için	8 hafta	8 haftalık ücret
sonra feshedilmiş olur.		
- Bu süreler asgari olup sözleşmeler ile artırılabilir.		
- Bildirim şartına uymayan taraf, bildirim süresine ilişkin ücret tutarında tazminat ödemek zorundadır.		
- İşveren bildirim süresine ait ücreti peşin vermek suretiyle iş sözleşmesini feshedebilir.		

ÇIRAK VE ÖĞRENCİLERE ÖDENECEK ASGARİ ÜCRET	
	Dönemi
	01.01.2018-31.12.2018
• Çıraklara Ödenecek Ücret	608,85 TL
• Meslek Eğitimi Gören Öğrencilere Ödenecek Ücret	
Yirmi ve Üzerinde Personel Çalıştıran İşyerlerinde	435,27 TL
Yirmiden Az Personel Çalıştıran İşyerlerinde	217,64 TL

ENGELLİ VE ESKİ HÜKÜMLÜ ÇALIŞTIRMA ORANLARI		
İstihdamı Zorunlu Olan	İşyeri	
	Özel	Kamu
Engelli işçi	% 3	% 4
Eski Hükümlü	-	% 2

İŞSİZLİK ÖDENEĞİ VE SÜRESİ	
Günlük işsizlik ödeneği, sigortalının son dört aylık prime esas kazançları dikkate alınarak hesaplanan günlük ortalama brüt kazancının yüzde kırkıdır.	
Bu şekilde hesaplanan işsizlik ödeneği miktarı, 4857 sayılı İş Kanununun 39 uncu maddesine göre onaltı yaşından büyük işçiler için uygulanan aylık asgari ücretin brüt tutarının yüzde seksenini geçemez.	
	İşsizlik Ödeneği Süresi
600 gün işsizlik sigortası primi ödemiş olan işsizlere	180 gün
900 gün işsizlik sigortası primi ödemiş olan işsizlere	240 gün
1080 gün işsizlik sigortası primi ödemiş olan işsizlere	300 gün
süre ile işsizlik ödeneği verilir.	
İşsizlik ödeneği almaya hak kazanılması için gerekli şartlar;	
- Hizmet akdinin sona erdiği tarihten önceki son 3 yıl içinde en az 600 gün sigortalı olarak prim ödenmiş olması,	
- İş akdinin feshedildiği tarihten geriye doğru sürekli 120 gün prim ödenmiş olması,	
- Hizmet akdinin, İşsizlik Sigortası Kanununun 51'inci maddesinde sayılan hallerden birisine dayalı olarak sona ermiş olması,	
- Sigortalı işsiz, İşten Ayrılma Bildirgesi ile birlikte; hizmet akdinin feshedildiği tarihi izleyen günden itibaren 30 gün içinde İŞ-KUR'un ilgili birimine doğrudan veya elektronik ortamda başvurması,	

KIDEM TAZMİNATI TAVANI

Dönemi	Tutar
01/07/2018 - 31/12/2018	5.434,42 TL
01/01/2018 - 30/06/2018	5.001,76 TL
01/07/2017 - 31/12/2017	4.732,48 TL
01/01/2017 - 30/06/2017	4.426,16 TL
01/07/2016 - 31/12/2016	4.297,21 TL
01/01/2016 - 30/06/2016	4.092,53 TL
01/09/2015 - 31/12/2015	3.828,37 TL
01/07/2015 - 31/08/2015	3.709,98 TL
01/01/2015 - 30/06/2015	3.541,37 TL
01/01/2014 - 31/12/2014	3.438,22 TL
01/07/2013 - 31/12/2013	3.254,44 TL
01/01/2013 - 30/06/2013	3.129,25 TL
01/07/2012 - 31/12/2012	3.033,98 TL
01/01/2012 - 30/06/2012	2.917,27 TL
01/07/2011 - 31/12/2011	2.731,85 TL
01/01/2011 - 30/06/2011	2.623,23 TL

SİGORTA PRİMİ VE İŞSİZLİK SİGORTASI PRİMİNE ESAS KAZANÇLARIN ALT VE ÜST SINIRLARI

Dönemi	Alt Sınır (Taban)		Üst Sınır (Tavan)	
	Günlük	Aylık	Günlük	Aylık
01.01.2018 - 31.12.2018	67,65 TL	2.029,50 TL	507,38 TL	15.221,40 TL
01.01.2017 - 31.12.2017	59,25 TL	1.777,50 TL	444,38 TL	13.331,10 TL
01.01.2016 - 31.12.2016	54,90 TL	1.647,00 TL	356,85 TL	10.705,50 TL
01.07.2015 - 31.12.2015	42,45 TL	1.273,50 TL	275,93 TL	8.277,90 TL
01.01.2015 - 30.06.2015	40,05 TL	1.201,50 TL	260,33 TL	7.809,90 TL
01.07.2014 - 31.12.2014	37,80 TL	1.134,00 TL	245,70 TL	7.371,00 TL
01.01.2014 - 30.06.2014	35,70 TL	1.071,00 TL	232,05 TL	6.961,50 TL
16 Yaşını Doldurmamış İşçiler İçin				
16 Yaşını Doldurmuş İşçiler İçin				
Dönemi	Alt Sınır (Taban)		Üst Sınır (Tavan)	
	Günlük	Aylık	Günlük	Aylık
01.07.2013 - 31.12.2013	29,25 TL	877,50 TL	1.021,50 TL	221,33 TL
01.01.2013 - 30.06.2013	27,97 TL	839,10 TL	978,60 TL	212,03 TL
01.07.2012 - 31.12.2012	26,85 TL	805,50 TL	940,50 TL	203,78 TL
01.01.2012 - 30.06.2012	25,35 TL	760,50 TL	886,50 TL	192,08 TL
01.07.2011 - 31.12.2011	23,85 TL	715,50 TL	837,00 TL	181,35 TL
01.03.2011 - 30.06.2011	22,65 TL	679,50 TL	796,50 TL	172,58 TL
01.01.2011 - 28.02.2011	26,55 TL	796,50 TL	796,50 TL	172,58 TL

SOSYAL GÜVENLİK PRİMİ ORANLARI

• Hizmet Akdi İle Tüm Sigorta Kollarına Tabi Çalışanlarda Prim Oranı

	İşçi	İşveren	Toplam
Malûllük, yaşlılık ve ölüm sigortaları primi	% 9	% 11	% 20
Kısa vadeli sigorta kolları primi	-	% 2	% 2
Genel sağlık sigortası primi	% 5	% 7,5	% 12,5
Toplam	% 14	% 20,5	% 34,5

• Hizmet Akdine Bağlı Çalışan Emekliler İçin (4/a) Sosyal Güvenlik Destek Primi Oranı

	İşçi	İşveren	Toplam
Sosyal güvenlik destek primi %	7,5	22,5	30
Kısa vadeli sigorta kolları primi %	-	2	2
Toplam %	7,5	24,5	32

• İsteğe Bağlı Sigorta Primi Oranı

	Prim Oranı
Malûllük, yaşlılık ve ölüm sigortaları primi.....	% 20
Genel sağlık sigortası primi.....	% 12
Toplam %	% 32

• İşsizlik Sigortası Primi Oranları

Prime Esas Aylık Brüt Kazanç Üzerinden	İşçi Payı	İşveren Payı	Devlet Katkı Payı
01.01.2002 Tarihinden İtibaren	% 1	% 2	% 1
01.06.2000-31.12.2001 Tarihleri arasında	% 2	% 3	% 2

YILLIK ÜCRETİ İZİN HAKKI VE İZİN SÜRELERİ

İşyerinde işe başladığı günden itibaren, deneme süresi de içinde olmak üzere, en az bir yıl çalışmış olan işçilere yıllık ücretli izin verilir.	
Hizmet Süresi	İzin Süresi
1 yıldan 5 yıla kadar (beş yıl dahil) olanlara	14 günden
5 yıldan fazla 15 yıldan az olanlara	20 günden
15 yıl (dahil) ve daha fazla olanlara	26 günden
az olamaz.	
Ancak onsekiz ve daha küçük yaştaki işçilerle elli ve daha yukarı yaştaki işçilere verilecek yıllık ücretli izin süresi yirmi günden az olamaz.	

SUÇ VE CEZALAR

ÖZEL USULSÜZLÜK CEZALARI

	2018
• Fatura, gider pusulası, müstahsil makbuzu ile serbest meslek makbuzunun verilmemesi, alınmaması ile diğer şekil ve usul hükümlerine uyulmaması (2018 yılında her belge için 240 TL'den az, cezalar toplamı 120.000 TL'den fazla olamaz.)	% 10
• Perakende satış fişi, ödeme kaydedici cihazla verilen fiş, giriş ve yolcu taşıma bileti, sevk irsaliyesi, ve benzeri evrak verilmemesi ile diğer şekil ve usul hükümlerine uyulmaması (2018 yılında her bir tespit için 12.000 TL'nı ve yıllık toplam 120.000 TL'nı aşamaz.)	240 TL
• VUK'un 232'nci maddesinin 1 ila 5 numaralı bentlerinde sayılanlar dışında kalan kişilerin fatura, gider pusulası, müstahsil makbuzu, serbest meslek makbuzu, Perakende satış fişi, Ödeme kaydedici cihaz fişi ve yolcu taşıma bileti almadıklarının tespitinde	48 TL
• Maliye Bakanlığınca tutulma ve günü gününe kayıt edilme mecburiyeti getirilen defterlerin; bulundurulmaması, günü gününe kayıt yapılmaması, yetkililere ibraz edilmemesi ile levha bulundurma mecburiyetine uyulmaması	240 TL
• Belirlenen muhasebe standartlarına, tek düzen hesap planına ve mali tablolara ilişkin usul ve esaslar ile muhasebeye yönelik bilgisayar programlarının üretilmesine ilişkin kural ve standartlara uyulmaması	5.700 TL
• Kamu kurum ve kuruluşları ile gerçek ve tüzel kişilerce yapılacak işlemlerde kullanılma zorunluluğu getirilen vergi numarasını kullanmaksızın işlem yapanlara,	290 TL
• Belge basımı ile ilgili bildirim görevini tamamen veya kısmen yerine getirmeyen matbaa işletmecilerine (Bir takvim yılı içinde kesilecek özel usulsüzlük cezasının toplamı 180.000 TL'sini geçemez.)	900 TL
• 4358 sayılı Kanun uyarınca vergi kimlik numarası kullanma zorunluluğu getiren kuruluşlardan yaptıkları işlemlere ilişkin bildirimleri, belirlenen standartlarda ve zamanda yerine getirmeyenlere	1.200 TL
• VUK.'nun 127 nci maddenin (d) bendi uyarınca Maliye Bakanlığının özel işaretli görevlisinin ikazına rağmen durmayan aracın sahibi adına	900 TL

BİRİNCİ VE İKİNCİ DERECE USULSÜZLÜK CEZALARI

Mükellef Grupları	2017		2018	
	Birinci Derece Usulsüzlükler	İkinci Derece Usulsüzlükler	Birinci Derece Usulsüzlükler	İkinci Derece Usulsüzlükler
Sermaye Şirketleri	130,00 TL	70,00 TL	148,00 TL	80,00 TL
Sermaye şirketleri dışında kalan birinci sınıf tüccar ve serbest meslek erbabı	80,00 TL	40,00 TL	90,00 TL	45,00 TL
İkinci sınıf tüccarlar	40,00 TL	19,00 TL	45,00 TL	21,00 TL
Yukarıdakiler dışında kalıp beyanname usulüyle gelir vergisine tabi olanlar	19,00 TL	11,00 TL	21,00 TL	12,00 TL
Kazancı basit usulde tespit edilenler	11,00 TL	5,00 TL	12,00 TL	5,70 TL
Gelir vergisinden muaf esnaf	5,00 TL	2,80 TL	5,70 TL	3,20 TL

✓ Bu cetvel de mükellef grubu: Gelir, Kurumlar Vergilerinden başka, Gider, İstihlak İşletme ve Dış Seyahat Harcamaları Vergilerine ait usulsüzlükler hakkında da esas tutulur.

✓ Emlak Alım, Gayrimenkul Kıymet Artışı, Veraset ve İntikal Vergisi, Taahhüt ve Motorlu Taahhütler Vergilerine ait usulsüzlükler ile Damga Vergisinin, beyanname verilmek suretiyle ödeneceği hallerde beyannamenin süresinde verilmemesine ilişkin usulsüzlükler bu cetvelin mükellef grupları sütununun 3'üncü sırasında göre cezalandırılır.

✓ Emlak vergisine ait usulsüzlükler, bu cetvelin mükellef grupları sütununun 3'üncü sırasında göre cezalandırılır.

✓ Kamu İdare ve müesseseleri ile dernek ve vakıfların yaptıkları usulsüzlükler (Bunların iktisadi işletmelerine ait usulsüzlükler hariç) bu cetvelin mükellef grupları sütununun 3'üncü sırasında göre cezalandırılır.

✓ Yukarıdakiler dışında kalan diğer vergi, resim ve harçlara ait usulsüzlükler bu cetvelin mükellef grupları sütununun 4'üncü sırasında göre cezalandırılır.

BİLGİ VERMEKTEN ÇEKİNERLER İLE 256, 257 VE MÜKERRER 257 NCİ MADDE VE GELİR VERGİSİ KANUNUNUN 98/A MADDESİ HÜKÜMÜNE UYMAYANLARA UYGULANACAK ÖZEL USULSÜZLÜK CEZASI

1 - Birinci sınıf tüccarlar ile serbest meslek erbabı hakkında	1.600 TL
2 - İkinci sınıf tüccarlar, defter tutan çiftçiler ile kazancı basit usulde tespit edilenler hakkında	800 TL
3 - Yukarıdaki bentlerde yazılı bulunanlar dışında kalanlar hakkında	400 TL
özel usulsüzlük cezası kesilir.	

ELEKTRONİK ORTAMDA TEBLİĞ İLE İLGİLİ GETİRİLEN (107/A) ZORUNLULUKLARA UYMAYANLARA UYGULANACAK ÖZEL USULSÜZLÜK CEZASI

1 - Birinci sınıf tüccarlar ile serbest meslek erbabı hakkında	1.000 TL
2 - İkinci sınıf tüccarlar, defter tutan çiftçiler ile kazancı basit usulde tespit edilenler hakkında	500 TL
3 - Yukarıdaki bentlerde yazılı bulunanlar dışında kalanlar hakkında	250 TL
özel usulsüzlük cezası kesilir.	

KANUNİ SÜRESİNDEN SONRA ELEKTRONİK ORTAMDA VERİLEN BEYANNAMELER İÇİN UYGULANACAK CEZALAR

Beyannamenin kanuni verilme süresinin sonundan başlayarak	İlk 30 Gün İçinde verilmesi	İkinci 30 Gün İçinde verilmesi	Sonrası verilmesi
-Birinci sınıf tüccarlar ile serbest meslek erbabı hakkında	160 TL	320 TL	1.600 TL
-İkinci sınıf tüccarlar, defter tutan çiftçiler ile kazancı basit usulde tespit edilenler hakkında	80 TL	160 TL	800 TL
-Yukarıda yazılı bulunanlar dışında kalanlar hakkında	40 TL	80 TL	400 TL
özel usulsüzlük cezası uygulanır.			

KANUNİ VERİLME SÜRESİNİN SONUNDAN BAŞLAYARAK ÜÇ GÜN İÇİNDE VERİLEN BİLDİRİM VEYA FORMLAR İÇİN UYGULANACAK CEZA

Ba-Bs formlarının verilme süresinin sonundan başlayarak elektronik ortamda üç gün içinde verilmesi halinde 160.- TL özel usulsüzlük cezası uygulanır.

KANUNİ SÜRESİNDEN SONRA DÜZELTME AMACIYLA ELEKTRONİK ORTAMDA VERİLEN BİLDİRİM VEYA FORMLAR İÇİN UYGULANACAK CEZALAR

Bildirim veya formun düzeltme amacıyla kanuni verilme süresinin sonundan başlayarak	İlk 10 Gün İçinde verilmesi	Takip Eden 15 Gün İçinde Verilmesi	Sonrası verilmesi
-Birinci sınıf tüccarlar ile serbest meslek erbabı hakkında	Ceza yok	320 TL	1.600 TL
-İkinci sınıf tüccarlar, defter tutan çiftçiler ile kazancı basit usulde tespit edilenler hakkında	Ceza yok	160 TL	800 TL
-Yukarıda yazılı bulunanlar dışında kalanlar hakkında	Ceza yok	80 TL	400 TL
özel usulsüzlük cezası uygulanır.			

**İDARİ PARA CEZALARI
(4857 Sayılı İş Kanunu)**

Fiil	Ceza		2018
Maddesi	Maddesi	Ceza Uygulanan Fiil	Ceza Tutarı
3	98	İşyerinin Açılmasını, Devir alınmasını, Çalışma Konusunun Kısmen veya Tamamen Değiştirilmesini, Kapatılmasını Bir Ay İçinde Bölge Müdürlüğüne Bildirmemek	
		✓ Bildirme yükümlülüğüne aykırı davranan işveren veya işveren vekiline çalıştırılan her işçi için	204 TL
		✓ İşyerini muvazaalı olarak bildiren asıl işveren ile alt işveren veya vekillerine ayrı ayrı	21.036 TL
		Para cezasının kesinleşmesinden sonra bildirim yükümlülüğüne aykırılığın sürmesi halinde takip eden her ay için aynı miktar ceza uygulanır	
5	99/a	İşçilere Eşit Davranma İlkesine Aykırı Davranışta Bulunmak	
		✓ İşveren veya İşveren vekiline bu durumdaki her işçi için (20.05.2016 tarihinden itibaren)	177 TL
7	99/a	Geçici İş İlişkisine İlişkin Yükümlülüklerle Uymamak	
		✓ İşveren veya İşveren vekiline bu durumdaki her işçi için (20.05.2016 tarihinden itibaren)	296 TL
7/f	99/2	İşletmenin Ortalama Mal ve Hizmet Üretim Kapasitesinin Geçici İş İlişkisi Kurulmasını Gerektirecek Ölçüde ve Öngörülme Şekilde Artması Haline Aykırılık	
		✓ İşveren veya işveren vekiline geçici iş ilişkisi kurulan bu durumdaki her işçi için (20.05.2016 tarihinden itibaren)	1.188 TL
8	99/b	Yazılı İş Sözleşmesi Yapılmayan Hallerde İki Ay İçinde Çalışma Koşullarına İlişkin Belgeyi İşçiye Vermemek	
		✓ İşveren veya İşveren vekiline bu durumdaki her işçi için (20.05.2016 tarihinden itibaren)	177 TL
14	99/b	Çağrı Üzerine Çalışma Hükümlerine Aykırı Davranmak	
		✓ İşveren veya İşveren vekiline bu durumdaki her işçi için (20.05.2016 tarihinden itibaren)	177 TL
28	99/c	İşten Ayrılan İşçiye Çalışma Belgesi Vermemek, Belgeye Gerçeğe Aykırı Bilgi Yazmak	
		✓ İşveren veya İşveren vekiline bu durumdaki her işçi için (20.05.2016 tarihinden itibaren)	177 TL
29	100	Toplu İşçi Çıkarma Hükümlerine Aykırı Olarak İşçi Çıkartmak	
		✓ İşçi çıkaran işveren veya işveren vekiline işten çıkarılan her işçi için	693 TL
30	101	Özürlü ve Eski Hükümlü Çalıştırma Yükümlülüğüne Uymamak	
		✓ İşveren veya işveren vekiline çalıştırmadığı her özürlü ve eski hükümlü ve çalıştırılmadığı her ay için	2.627 TL

32	102/a	Ücret, Prim, İkramiye Ve Bu Nitelikteki Her Çeşit İstihkakın Zorunlu Tutulduğu Halde Özel Olarak Açılan Banka Hesabına Ödememek	
		✓ İşveren, işveren vekili ve üçüncü kişiye bu durumda olan her işçi ve her ay için	191 TL
32	102/a	Ücret İle Kanundan, TİS'den Veya İş Sözleşmesinden Doğan Ücret Ödemelerini Süresi İçinde Kasten Ödememek Veya Eksik Ödemek	
		✓ İşveren, işveren vekili ve üçüncü kişiye bu durumda olan her işçi ve her ay için	191 TL
37	102/b	Ücret Hesap Pusulası Düzenlememek	
		✓ Ücrete ilişkin hesap pusulası düzenlemeyen işveren veya işveren vekiline	693 TL
38	102/b	Yasaya Aykırı Ücret Kesme Cezası Vermek Veya Kesintinin Sebep ve Hesabını Bildirmemek	
		✓ Yasaya aykırı ücret kesme cezası veren veya yaptığı kesintinin sebebini ve hesabını bildirmeyen işveren veya işveren vekiline	693 TL
39	102/a	Asgari Ücret Ödememek veya Eksik Ödemek, Ücret, Prim, İkramiye ve Bu Nitelikteki Her Çeşit İstihkakı Zorunlu Tutulduğu Halde Özel Olarak Açılan Banka Hesabına Ödememek	
		✓ İşveren, işveren vekili ve üçüncü kişiye bu durumda olan her işçi ve her ay için	191 TL
41	102/c	Fazla Çalışma Ücretini Ödememek, İşçiye Hak Ettiği Serbest Zamanı Altı Ay İçinde Kullandırmamak Veya İşçinin Onayını Almadan Fazla Çalışma Yaptırmak	
		✓ İşveren veya işveren vekiline bu durumda olan her işçi için	337 TL
52	102/b	Yüzde İle İlgili Belgeyi Temsilciye Vermemek.	
		✓ Yüzde usulü uygulanan işyerlerinde her hesap pusulasının genel toplamını gösteren belgeyi işçilerin seçtiği temsilciye vermeyen işveren veya işveren vekiline	693 TL
56	103	Yıllık Ücretli İzni Yasaya Aykırı Şekilde Bölmek	
		✓ Yıllık ücretli izni yasaya aykırı bölen işveren veya işveren vekiline bu durumda olan her işçi için	337 TL
57	103	Yıllık İzin Ücretini Yasaya Aykırı Şekilde Ödemek Veya Eksik Ödemek	
		✓ Yıllık izin ücretini yasa da belirtilen usule aykırı olarak ödeyen veya eksik ödeyen işveren vekiline bu durumda olan her işçi için	337 TL
59	103	Sözleşmesi Herhangi Bir Nedenle Sona Eren İşçiye Hak Kazanıp da Kullanmadığı Yıllık İzin Sürelerine Ait Ücreti Ödememek	
		✓ İş sözleşmesinin sona ermesinde işçiye kullanmadığı iznin ücretini ödemeyen işveren veya işveren vekiline bu durumda olan her işçi için	337 TL
60	103	Yıllık İzin Yönetmeliğinin Esas ve Usullerine Aykırı Olarak İzni Kullandırmamak Veya Eksik Kullandırmak	
		✓ Yıllık ücretli izinleri yönetmelik hükümlerine uygun kullandırmayan veya eksik kullandıran işveren veya işveren vekiline bu durumda olan her işçi için	337 TL
63	104	Çalışma Sürelerine ve Buna İlişkin Yönetmelik Hükümlerine Uymamak	
		✓ Yönetmelikle belirlenen çalışma sürelerine aykırı olarak işçilerin çalıştıran işveren veya işveren vekiline	1.853 TL
64	104	Telafi Çalışması Usullerine Uymamak	
		✓ Telafi çalışması usullerine uymayan işveren veya işveren vekiline bu durumda olan her işçi için	337 TL
68	104	Ara Dinlenmesini Yasa Hükümlerine Göre Uygulamamak	
		✓ Ara dinlenmelerini yasa hükümlerine göre uygulamayan işveren veya işveren vekiline	1.853 TL
69	104	İşçileri Geceleri 7,5 Saatten Fazla Çalıştırmak, Gece ve Gündüz Postalarını Değiştirmemek	
		✓ Gece süresi ve gece çalışmaları konusunda kanun hükümlerine uymayan işveren veya işveren vekiline	1.853 T L
71	104	Çalıştırma Yaşı ve Çocukları Çalıştırma Yasağına Aykırı Davranmak	
		✓ Çalıştırma yaşı ve çocukları çalıştırma yasağına aykırı davranan işveren veya işveren vekiline	1.853 TL
72	104	Yer ve Sualtında Çalıştırma Yasağına Uymamak	
		✓ Yer ve su altında onsekiz yaşını doldurmamış erkek ve her yaştaki kadınları çalıştıran işveren veya işveren vekiline	1.853 TL
73	104	Çocuk ve Genç İşçileri Gece Çalıştırmak Veya İlgili Yönetmelik Hükümlerine Aykırı Hareket Etmek	
		✓ Sanayie ait işlerde onsekiz yaşını doldurmamış çocuk ve genç işçileri gece çalıştıran, kadın işçilerin gece postalarında çalıştırılmasına ilişkin yönetmelik hükümlerine uymayan işveren veya işveren vekiline	1.853 TL
74	104	Doğum Öncesi - Sonrası Sürelerde Kadın İşçiyi Çalıştırmak, Ücretsiz İzin Veya Süt İzni Vermemek	
		✓ Yasa hükmüne aykırı olarak doğum öncesi ve sonrası kadın işçiyi çalıştıran ücretsiz izin veya süt iznini vermeyen işveren veya vekiline	1.853 TL
75	104	İşçi Özlük Dosyasını Düzenlememek	
		✓ İşçi özlük dosyasını düzenlemeyen işveren veya işveren vekiline	1.853 T L
76	104	Çalışma Sürelerine İlişkin Yönetmelik Hükümlerine Uymamak	
		✓ Çalışma sürelerine ilişkin yönetmelik hükümlerine uymayan işveren veya işveren vekiline	1.853 TL

90	106	İş ve İşçi Bulmaya Aracılık Faaliyetini İş-Kur'dan İzin Almadan Yürütmek	
		✓ <i>İş-Kur'dan izin almadan faaliyet gösteren işverene</i>	21.036 TL
92/2	107/a	İş Müfettişlerinin Davetine Gelmemek, İfade ve Bilgi Vermemek Gerekli Olan Belge ve Delilleri Göstermemek Veya Vermemek, Görevlerini Yapmaları İçin Gerekli Kolaylığı Göstermemek	
		✓ <i>Teftiş ve denetleme sırasında çağırıldıkları zaman gelmek, ifade ve bilgi vermek, gerekli belge ve delilleri göstermek yükümlülüğünü yerine getirmeyen işveren veya işveren vekillerine</i>	16.829 TL
96	107/b	İş Müfettişleri tarafından ifade ve Bilgilerine Başvurulan İşçilere İşverenlerce Telkinlerde Veya Kötü Davranışlarda Bulunmak	
		✓ <i>İfade ve bilgilerine başvurulmuş işçilere gerçeği saklama, değiştirme yönünde telkinde bulunan, ilgili makamlara başvuruları üzerine kötü davranan işveren veya işveren vekillerine</i>	16.829 TL
	107/2	İş Müfettişlerinin Kanunlardan Doğan Teftiş ve Denetim Görevlerini Yapmalarını ve Sonuçlandırmalarını Engellemek	
		✓ <i>İş müfettişlerinin teftiş ve denetim görevlerini yapma ve sonuçlandırmaya engel olan kimse</i>	16.829 TL
<i>Bu Kanunda öngörülen idari para cezaları, 101 ve 106 ncı maddelerdeki idari para cezaları hariç, gerekçesi belirtilmek suretiyle Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığı Bölge Müdürünce verilir. 101 inci ve 106 ncı maddeler kapsamındaki idari para cezaları ise doğrudan Türkiye İş Kurumu İl Müdürü tarafından; birden fazla ilde işyerleri bulunan işverenlere uygulanacak idari para cezaları ise işyerlerinin merkezinin bulunduğu yerdeki Türkiye İş Kurumu İl Müdürünce verilir ve genel esaslara göre tahsil edilir. 106 ncı maddeye göre verilecek idari para cezası için, 4904 sayılı Kanunun 20 ncı maddesinin (h) bendindeki tutar esas alınır. (Madde:108)</i> <i>İdari para cezaları her takvim yılı başından geçerli olmak üzere o yıl için VUK mükerrer 298 inci maddesi hükmü uyarınca tespit ve ilan edilen yeniden değerlendirme oranında artırılarak uygulanır. Bu suretle idari para cezasının hesabında bir Türk Lirasının küsuru dikkate alınmaz. Bu hüküm nispi nitelikteki idari para cezaları açısından uygulanmaz. (5326 sayılı Kanun Madde:17)</i>			

İDARİ PARA CEZALARI

(5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu)

5510 - Madde: 102			Dönem / Ceza Tutarı
			(01.01.2018-31.12.2018)
Kurumca dayanağı belirtilmek suretiyle;			
SİGORTALI İŞE GİRİŞ BİLDİRGESİ GENEL SAĞLIK SİGORTASI BİLDİRGESİ	• Sigortalı İşe Giriş Bildirgesinin / Genel Sağlık Sigortası Giriş Bildirgesinin Süresinde Veya Kurumca Belirlenen Şekle ve Usule Uygun Verilmemesi (102/1-a-1)		
	Sigortalı İşe Giriş Bildirgesi ile Genel Sağlık Sigortası Giriş Bildirgesini yasal süresi içinde ya da kurumca belirlenen şekle ve usule uygun vermeyenler veya kurumca internet, elektronik veya benzeri ortamda göndermekle zorunlu tutulduğu halde anılan ortamda göndermeyenler hakkında her bir sigortalı için asgari ücret		2.029,50 TL
	tutarında idari para cezası uygulanır.		
	• Sigortalı İşe Giriş Bildirgesinin / Genel Sağlık Sigortası Giriş Bildirgesinin Yasal Süresi Geçtikten Sonra İlgililerce Kendiliğinden 30 Gün İçinde Verilmesi (102/2)		
	Mahkeme kararına, Kurumun denetim ve kontrol ile görevlendirilmiş memurlarınca yapılan tespitler veya diğer kamu idarelerinin denetim elemanlarınca kendi mevzuatları gereğince yapacakları soruşturma, denetim ve incelemelere ya da kamu idarelerinden alınan belgelere istinaden düzenlenenler hariç olmak üzere, Sigortalı İşe Giriş Bildirgesinin / Genel Sağlık Sigortası Bildirgesinin yasal süresi geçtikten sonra ilgililerce kendiliğinden 30 gün içinde verilmesi ve söz konusu cezaların ilgililerce, yapılacak tebligat tarihini takip eden günden itibaren 15 gün içinde ödenmesi halinde her bir sigortalı için.....		507,38 TL
	tutarında idari para cezası uygulanır.		
	• Sigortalı İşe Giriş Bildirgesinin Verilmediğinin Kurumca Tespit Edilmesi (102/1-a-2)		
	Sigortalı İşe Giriş Bildirgesi'nin verilmediğinin, mahkeme kararından veya kurumun denetim ve kontrolle görevli memurlarınca yapılan tespitlerden ya da diğer kamu idarelerinin denetim elemanlarının kendi mevzuatları gereğince yapacakları soruşturma, denetim ve incelemelerden veya bankalar, döner sermayeli kuruluşlar, kamu idareleri ile kanunla kurulan kurum ve kuruluşlardan alınan bilgi ve belgelerden anlaşılması halinde bildirgeyi vermekle yükümlü olanlar hakkında her bir sigortalı için asgari ücretin iki katı		4.059,00 TL
	tutarında idari para cezası uygulanır.		
	• Sigortalı İşe Giriş Bildirgesinin Verilmemesi Fiilinin Bir Yıl İçerisinde Yeniden Tekrarlanması (102/1-a-3)		
	İşyeri esas alınmak suretiyle Sigortalı İşe Giriş Bildirgesinin verilmediğine ilişkin; mahkemenin karar tarihinden, kurumun denetim ve kontrolle görevli memurlarının tespit tarihinden, diğer kamu kurum ve kuruluşlarının denetim elemanlarının rapor tarihinden, bankalar, döner sermayeli kuruluşlar, kamu idareleri ile kanunla kurulan kurum ve kuruluşlardan alınan bilgi veya belgelerin kuruma intikal tarihinden itibaren bir yıl içinde yukarıdaki sayılan (102/a-2) durumlardan biriyle tekrar bildirge verilmediğinin anlaşılması halinde, bildirgeyi vermekle yükümlü olanlar hakkında bu defa her bir sigortalı için asgari ücretin beş katı		10.147,50 TL
	tutarında idari para cezası uygulanır.		

İŞYERİ BİLDİRGESİ	• İşyeri Bildirgesinin Süresinde Veya Kurumca Belirlenen Şekle ve Usule Uygun Verilmemesi (102/1-b-1,2,3)	
	İşyeri Bildirgesini yasal süresi içinde ya da kurumca belirlenen şekle ve usule uygun vermeyenler veya kurumca internet, elektronik veya benzeri ortamda göndermekle zorunlu tutulduğu halde, anılan ortamda göndermeyen;	
	Kamu idareleri ile bilânço esasına göre defter tutmak zorunda olanlar için asgari ücretin üç katı	6.088,50 TL
	Diğer defterleri tutmak zorunda olanlar için asgari ücretin iki katı	4.059,00 TL
	Defter tutmakla yükümlü olmayanlar için bir aylık asgari ücret	2.029,50 TL
	tutarında idari para cezası uygulanır.	
	• İşyeri Bildirgesinin Yasal Süresi Geçtikten Sonra İlgililerce Kendiliğinden 30 Gün İçinde Verilmesi (102/2)	
	Mahkeme kararına, Kurumun denetim ve kontrol ile görevlendirilmiş memurlarınca yapılan tespitler veya diğer kamu idarelerinin denetim elemanlarınca kendi mevzuatları gereğince yapacakları soruşturma, denetim ve incelemelere ya da kamu idarelerinden alınan belgelere istinaden düzenlenenler hariç olmak üzere, işyeri bildirgesinin yasal süresi geçtikten sonra ilgililerce kendiliğinden 30 gün içinde verilmesi ve söz konusu cezaların ilgililerce, yapılacak tebligat tarihini takip eden günden itibaren 15 gün içinde ödenmesi halinde;	
	Kamu idareleri ile bilânço esasına göre defter tutmak zorunda olanlar için	1.522,13 TL
	Diğer defterleri tutmak zorunda olanlar için	1.014,75 TL
AYLIK PRİM VE HİZMET BELGESİ	Defter tutmakla yükümlü olmayanlar için	507,38 TL
	tutarında idari para cezası uygulanır.	
	• Aylık Prim ve Hizmet Belgesinin Süresinde Veya Kurumca Belirlenen Şekle ve Usule Uygun Verilmemesi (102/1-c-1,2)	
	Asıl veya ek Aylık Prim ve Hizmet Belgesini belirlenen süre içinde ya da kurumca belirlenen şekilde ve usulde vermeyenlere veya kurumca internet, elektronik veya benzeri ortamda göndermekle zorunlu tutulduğu halde anılan ortamda göndermeyenlere her bir fiil için;	
	Belgenin asıl olması halinde aylık asgari ücretin iki katını geçmemek kaydıyla belgede kayıtlı sigortalı sayısı başına, aylık asgari ücretin beşte biri...	405,90 TL
EKSİK GÜN BİLDİRİMİ	Belgenin ek olması halinde, aylık asgari ücretin iki katını geçmemek kaydıyla her bir ek belgede kayıtlı sigortalı sayısı başına, aylık asgari ücretin sekizde biri	253,69 TL
	tutarında idari para cezası uygulanır.	
	• Sigortalıların Otuz Günden Az Çalıştığını Gösteren Bilgi ve Belgelerin Süresinde Verilmemesi, Verilen Belgelerin Kurumca Geçerli Sayılmaması, Ek Belgenin Kurumca Resen Düzenlenmesi (102/1-c-3)	
	Sigortalıların otuz günden az çalıştığını gösteren bilgi ve belgelerin aylık prim ve hizmet belgesinin verilmesi gereken süre içinde kuruma verilmemesi veya verilen bilgi ve belgelerin kurumca geçerli sayılmaması ek belgenin kurumca re'sen düzenlenmesi durumunda, aylık asgari ücretin iki katını geçmemek kaydıyla her bir ek belgede kayıtlı sigortalı sayısı başına, aylık asgari ücretin yarısı	1.014,75 TL
	tutarında idari para cezası uygulanır.	
HİZMET VEYA KAZANÇ BİLDİRİMİ	• Sigortalılarla İlgili Hizmet Veya Kazançların Bildirilmediğinin Veya Eksik Bildirildiğinin Kurumca Tespit Edilmesi (102/1-c-4)	
	Belgenin mahkeme kararı, Kurumun denetim ve kontrol ile görevlendirilmiş memurlarınca yapılan tespitler veya diğer kamu idarelerinin denetim elemanlarınca kendi mevzuatları gereğince yapacakları soruşturma, denetim ve incelemeler neticesinde ya da bankalar, döner sermayeli kuruluşlar, kamu idareleri ile kanunla kurulan kurum ve kuruluşlardan alınan bilgi ve belgelerden, hizmetleri veya kazançları Kuruma bildirilmediği veya eksik bildirildiği anlaşılan sigortalılarla ilgili olması halinde, belgenin asıl veya ek nitelikte olup olmadığı, işverence düzenlenip düzenlenmediği dikkate alınmaksızın, aylık asgari ücretin iki katı	4.059,00 TL
	tutarında idari para cezası uygulanır.	
EKSİK İŞÇİLİK BİLDİRİMİ	• Eksik İşçilik Bildirildiğinin Kurumca Tespit Edilmesi (102/1-d)	
	Kurumun defter ve belge incelemeye yetkili denetim ve kontrolle görevlendirilmiş memurları tarafından veya serbest muhasebeci malî müşavirler ile yeminli malî müşavirlerce düzenlenen raporlara istinaden, kuruma bildirilmediği tespit edilen eksik işçilik tutarının mal edildiği her bir ay için, aylık asgari ücretin iki katı	4.059,00 TL
	tutarında idari para cezası uygulanır.	

DEFTER - BELGE	• İşyerine Ait Defter Belge Kayıt ve Belgelerin Süresinde İbraz Edilmemesi (102/1-e-1,2,3) İşyeri defter, kayıt ve belgelerini Kurumca yapılan yazılı ihtarla rağmen onbeş gün içinde mücbir sebep olmaksızın ibraz etmeyen;	
	Bilanço esasına göre defter tutmakla yükümlü olanlar için, aylık asgari ücretin oniki katı	24.354,00 TL
	Diğer defterleri tutmakla yükümlü olanlar için, aylık asgari ücretin altı katı	12.177,00 TL
	Defter tutmakla yükümlü değil iseler, asgari ücretin üç katı	6.088,50 TL
	tutarında idari para cezası uygulanır.	
	• Defter Kayıtlarının Geçersiz Sayılması (102/1-e-4) Tutmakla yükümlü bulunan defter ve belgelerin ibraz edilmemesi nedeniyle verilmesi gereken ceza tutarını aşmamak kaydıyla; defter ve belgelerin tümünü verilen süre içinde ibraz etmekle birlikte; kanunî tasdik süresi geçtikten sonra tasdik ettirilmiş olan defterlerin tasdik tarihinden önceki kısmı, işçilikle ilgili giderlerin işlenmemiş olduğu tespit edilen defterler, sigorta primleri hesabına esas tutulan kazançların kesin olarak tespitine imkân vermeyecek şekilde usulsüz veya noksan tutulmuş defterler, herhangi bir ay için sigorta primleri hesabına esas tutulması gereken kazançların ve kazançlarla ilgili ödemelerin (sigorta primine esas kazancın ödemeye bağlı olduğu durumlar dahil) o ayın dahil bulunduğu hesap dönemine ait defterlere işlenmemiş olması halinde, o aya ait defter kayıtları geçerli sayılmaz ve bu geçersizlik hallerinin gerçekleştiği her bir takvim ayı için, aylık asgari ücretin yarısı ...	1.014,75 TL
	tutarında idari para cezası uygulanır.	
DEFTER - BELGE	• Defterlerin Tasdiksiz Olarak Tutulmuş Olması (102/1-e-4) Kullanılmaya başlanmadan önce tasdik ettirilmesi zorunlu olduğu halde tasdiksiz tutulmuş olan defterler geçerli sayılmaz ve tutmakla yükümlü bulunan defter türü dikkate alınarak;	
	Bilanço esasına göre defter tutmakla yükümlü olanlar için, aylık asgari ücretin oniki katı	24.354,00 TL
	Diğer defterleri tutmakla yükümlü olanlar için, aylık asgari ücretin altı katı	12.177,00 TL
	tutarında idari para cezası uygulanır.	
	• Defterlerin Bilanço Esasına Göre Tutulması Gerekirken İşletme Hesabı Esasına Göre Tutulması (102/1-e-4) Vergi Usul Kanunu gereğince bilanço esasına göre defter tutulması gerekirken işletme hesabı esasına göre tutulmuş defterler geçerli sayılmaz ve tutmakla yükümlü bulunduğu defter türü dikkate alınarak aylık asgari ücretin oniki katı	24.354,00 TL
	tutarında idari para cezası uygulanır.	
	• Aylık Ücret Tediye Bordrosunun Geçersiz Sayılması (102/1-e-5) İşverenler tarafından ibraz edilen aylık ücret tediye bordrosunda; işyerinin sicil numarası, bordronun ilişkin olduğu ay, sigortalının adı, soyadı, sigortalının sosyal güvenlik sicil numarası, ücret ödenen gün sayısı, sigortalının ücreti, ödenen ücret tutarı ve ücretin alındığına dair sigortalının imzasının bulunması zorunludur. Belirtilen unsurlardan herhangi birini ihtiva etmeyen (imza şartı yönünden makbuz mukabilinde veya banka kanalıyla yapılan ödemeler hariç) ücret tediye bordroları geçerli sayılmaz ve her bir geçersiz ücret tediye bordrosu için aylık asgari ücretin yarısı	1.014,75 TL
	tutarında idari para cezası uygulanır.	
	• İbraz Süresi Geçirildikten Sonra İncelemeye Sunulan Defter ve Belgelerin Geçersiz Sayılması (102/1-e-5) İbraz süresi geçirildikten sonra incelemeye sunulan ve tümünün veya bir bölümünün geçersiz olduğu tespit edilen defter ve belgeler yönünden, ayrıca geçersizlik fiilleri için idari para cezası uygulanmaz, sadece tutulan defter türü dikkate alınarak;	
	Bilanço esasına göre defter tutmakla yükümlü olanlar için, aylık asgari ücretin oniki katı	24.354,00 TL
BİLGİ - BELGE İSTENMESİ	Diğer defterleri tutmakla yükümlü olanlar için, aylık asgari ücretin altı katı	12.177,00 TL
	Defter tutmakla yükümlü değil iseler, asgari ücretin üç katı	6.088,50 TL
	tutarında idari para cezası uygulanır.	
	• Asgari İşçilik Uygulaması Kapsamında Kamu İdareleri, Döner Sermayeli Kuruluşlar, Kanunla Kurulan Kurum ve Kuruluşlar İle Bankalardan Kurumca İstenecek Bilgi ve Belgelerin Süresinde Verilmemesi (102/1-f) Kamu idareleri, döner sermayeli kuruluşlar kanunla kurulan kurum ve kuruluşlar ile bankalar, asgari işçilik uygulamasıyla ilgili kurumca istenilecek bilgi ve belgeleri yazılı olarak en geç bir ay içinde vermeye mecburdur. Söz konusu bilgi ve belge verme yükümlülüğünü belirtilen sürede yerine getirmeyenlere aylık asgari ücretin iki katı	4.059,00 TL
	tutarında idari para cezası uygulanır.	

İŞE BAŞLAMA / BIRAKMA / VAZİFE MALULLÜĞÜ VE İHALELİ İŞLERE İLİŞKİN BİLDİRİMLER	• İşe Başlama / Bırakma, Vazife Malullüğü ve İhaleli İşlere İlişkin Bildirim Yükümlülüğünün Kurum ve Kuruluşlarca Süresinde Yerine Getirilmemesi (102/1-g)	
	4/b kapsamında sigortalı sayılanlardan, gelir vergisi mükellefi olanlar ile şahıs şirketlerinden kolektif, adi komandit şirketlerin komandite ve komanditer ortakları ve donatma iştiraki ortaklarının vergi mükellefiyeti işleminin tesis tarihinden itibaren iki ayı geçmemek üzere vergi mükellefinin işe başlama işlemlerinin tekemmül ettirildiği tarihten, sermaye şirketlerinden limited şirket ortakları ile sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketlerin komandite ortaklarının, şirketin ticaret sicil memurluklarınca tescil edildikleri tarihten, anonim şirketlerin yönetim kurulu üyesi olan ortaklarının yönetim kuruluna seçildikleri tarihten, gelir vergisinden muaf olanların ise esnaf ve sanatkâr siciline kayıtlı oldukları tarihten itibaren onbeş gün içinde, tarımda kendi adına ve hesabına bağımsız çalışanların meslek kuruluşuna kayıtlarının yapıldığı tarihten itibaren bir ay içinde, köy ve mahalle muhtarlarının seçildiklerine ilişkin mazbatalarını ilgili seçim kurulundan aldıkları tarihten itibaren onbeş gün içinde, kendi mevzuatına göre kayıt veya tescili yapan ilgili kurum, kuruluş, birlikler, vergi daireleri ve Esnaf ve Sanatkâr Sicil Müdürlüğü sigortalı işe giriş bildirgesi düzenleyerek Kuruma vermekle yükümlüdür.	
	Sigortalılığı (4/b) sona erenlerin durumları faaliyetin sona erme halinin bildirildiği kuruluşlar veya vergi daireleri tarafından, (Vergi dairelerince vergi mükellefiyetinin sona erdiğine ilişkin yapılacak bildirimlerde bu süre vergi mükellefiyeti terk işleminin tesis tarihinden itibaren iki ayı geçmemek üzere vergi mükellefinin işi bırakma işlemlerinin vergi dairelerince tekemmül ettirildiği tarihten başlar.) en geç on gün içinde Kuruma bildirilir.	
	Kamu idareleri vazife malullüğüne (4/c kapsamındaki sigortalılara ilişkin) sebep olan olayı, o yer yetkili kolluk kuvvetlerine veya kendi mevzuatına göre yetkili mercilere derhal, kuruma da en geç onbeş iş günü içinde bildirmekle yükümlüdür.	
	Kamu idareleri ile döner sermayeli kuruluşlar ve 5411 sayılı Bankacılık Kanunu kapsamındaki kuruluşlar, kanunla kurulan kurum ve kuruluşlar, ihale yolu ile yaptırdıkları her türlü işleri üstlenenleri ve bunların adreslerini onbeş gün içinde Kuruma bildirmekle yükümlüdür.	
	Yukarıda yer alan yükümlülükleri süresinde yerine getirmeyen kurum ve kuruluşlar ile tüzel kişilere aylık asgari ücret.....	2.029,50 TL
	tutarında idari para cezası uygulanır.	
	• İşe Başlama / Bırakma, Vazife Malullüğü ve İhaleli İşlere İlişkin Bildirim Yükümlülüğünün Kurum ve Kuruluşlarca Yasal Süresi Geçtikten Sonra 30 Gün İçinde Yerine Getirilmesi (102/2)	
	Mahkeme kararına, Kurumun denetim ve kontrol ile görevlendirilmiş memurlarınca yapılan tespitler veya diğer kamu idarelerinin denetim elemanlarınca kendi mevzuatları gereğince yapacakları soruşturma, denetim ve incelemelere ya da kamu idarelerinden alınan belgelere istinaden düzenlenenler hariç olmak üzere, kurum ve kuruluşlarca bildirimin veya belgenin yasal süresi geçtikten sonra ilgililerce kendiliğinden 30 gün içinde verilmesi ve söz konusu cezaların ilgililerce, yapılacak tebligat tarihini takip eden günden itibaren 15 gün içinde ödenmesi halinde.....	507,38 TL
	tutarında idari para cezası uygulanır.	
SİGORTASIZ KİŞİLERLE İLGİLİ BİLDİRİM YÜKÜMLÜLÜĞÜ	• Sigortasız Kişilerle İlgili Kamu İdareleri ve Bankaların Bildirim Yükümlülüğünün Süresinde Yerine Getirmemesi (102/1-g)	
	Kamu idareleri ile bankalar, kurumca sağlanacak elektronik altyapıdan yararlanmak suretiyle, kurumca belirlenecek işlemlerde, işlem yaptığı kişilerin sigortalılık bakımından tescilli olup olmadığını kontrol etmek ve sigortasız olduğu tespit edilen kişileri, kuruma bildirmekle yükümlüdürler.	
	Bildirim yükümlülüğünü yerine getirmeyen kamu idareleri ile bankalara sigortalı başına aylık asgari ücretin onda biri	202,95 TL
	tutarında idari para cezası uygulanır.	
	• Sigortasız Kişilerle İlgili Bildirim Yükümlülüğünün Kamu İdareleri ve Bankalarca Yasal Süresi Geçtikten Sonra Kendiliğinden 30 Gün İçinde Yerine Getirilmesi (102/2)	
	Mahkeme kararına, Kurumun denetim ve kontrol ile görevlendirilmiş memurlarınca yapılan tespitler veya diğer kamu idarelerinin denetim elemanlarınca kendi mevzuatları gereğince yapacakları soruşturma, denetim ve incelemelere ya da kamu idarelerinden alınan belgelere istinaden düzenlenenler hariç olmak üzere, bildirimin veya belgenin yasal süresi geçtikten sonra ilgililerce kendiliğinden 30 gün içinde verilmesi ve söz konusu cezaların ilgililerce, yapılacak tebligat tarihini takip eden günden itibaren 15 gün içinde ödenmesi halinde her bir bildirim yükümlülüğü için.....	50,74 TL
	tutarında idari para cezası uygulanır.	

BİLDİRİM YÜKÜMLÜLÜĞÜ	● Ticaret Sicil Memurluklarınca ve Yapı Ruhsatı ve Ruhsat Niteliği Taşıyan Bilgi ve Belgeleri Vermeye Yetkili Makamlarca Bildirim Yükümlülüğünün Yerine Getirilmemesi (102/1-h) Şirket kuruluşu aşamasında, çalıştıracağı sigortalı sayısını ve bunların işe başlama tarihini, ticaret sicili memurluklarına bildiren işverenlerin, bu bildirimleri Kuruma yapılmış sayılır. Ticaret sicili memurlukları, kendilerine yapılan bu bildirim en geç on gün içinde Kuruma bildirmek zorundadır. Valilikler, belediyeler ve ruhsat vermeye yetkili diğer kamu ve özel hukuk tüzel kişileri, yapı ruhsatı ve diğer tüm ruhsat veya ruhsat niteliği taşıyan işlemlerine ilişkin bilgi ve belgeler ile varsa bunların verilmesine esas olan istihdama ilişkin bilgileri, verildiği tarihten itibaren bir ay içinde Kuruma bildirmekle yükümlüdürler. Ticaret sicil memurlukları, Valilikler, belediyeler ve ruhsat vermeye yetkili diğer kamu ve özel hukuk tüzel kişilerin süresinde yerine getirilmeyen her bir bildirim yükümlülüğü için aylık asgari ücret tutarında idari para cezası uygulanır.	2.029,50 TL
	● Ticaret Sicil Memurluklarınca ve Yapı Ruhsatı ve Ruhsat Niteliği Taşıyan Bilgi ve Belgeleri Vermeye Yetkili Makamlarca Bildirim Yükümlülüğünün Yasal Süresi Geçtikten Sonra 30 Gün İçinde Yerine Getirilmesi (102/2) Mahkeme kararına, Kurumun denetim ve kontrol ile görevlendirilmiş memurlarınca yapılan tespitler veya diğer kamu idarelerinin denetim elemanlarınca kendi mevzuatları gereğince yapacakları soruşturma, denetim ve incelemelere ya da kamu idarelerinden alınan belgelere istinaden düzenlenenler hariç olmak üzere, bildirgenin veya belgenin yasal süresi geçtikten sonra ilgililerce kendiliğinden 30 gün içinde verilmesi ve söz konusu cezaların ilgililerce, yapılacak tebligat tarihini takip eden günden itibaren 15 gün içinde ödenmesi halinde, her bir bildirim yükümlülüğü için tutarında idari para cezası uygulanır.	507,38 TL
İNCELEME VE SORUŞTURMADA KURUM ELEMANLARINA ENGEL OLUNMASI	● İnceleme ve Soruşturma Görevlerini Yerine Getiren Kurum Elemanlarına Engel Olunması (102/1-i-1) Kurumun denetim ve kontrolle görevlendirilmiş memurlarının kanunun uygulanmasından doğan inceleme ve soruşturma görevlerini yerine getirmeleri sırasında işverenler, sigortalılar, işyeri sahipleri ve bu işle ilgili diğer kişiler görevlerini yapmasına engel olamazlar; engel olanlar hakkında eylemleri başka bir suç oluştursa dahi, asgari ücretin beş katı tutarında idari para cezası uygulanır.	10.147,50 TL
	● İnceleme ve Soruşturmayı Engellenmek Amacıyla Kurum Elemanlarına Cebir ve Tehdit Kullanılması (102/1-i-2) Kurumun denetim ve kontrolle görevlendirilmiş memurlarının görevlerini yapmasını engellemek amacıyla cebir ve tehdit kullanan işverenler, sigortalılar, işyeri sahipleri ve bu işle ilgili diğer kişiler fiil daha ağır bir cezayı gerektiren ayrı bir suç teşkil etmediği takdirde Türk Ceza Kanununun 265 inci maddesinin ikinci fıkrasına göre cezalandırılır. Bu suçu işleyenler hakkında ayrıca asgari ücretin on katı tutarında idari para cezası uygulanır.	20.295,00 TL

KURUM TARAFINDAN İSTENEN BİLGİ VE BELGELER	• Bilgi ve Belgelerin Süresinde Verilmemesi (102/1-i)	
	Kanunun 100 maddesi kapsamında Kurum tarafından istenen bilgi ve belgeleri belirlenen süre içinde mücbir sebep olmaksızın vermeyen kamu idareleri, bankalar, döner sermayeli kuruluşlar, kanunla kurulmuş kurum ve kuruluşlar ile diğer gerçek ve tüzel kişiler hakkında aylık asgari ücretin beş katı.....	10.147,50 TL
	İstenen bilgi ve belgelerin geç verilmesi halinde aylık asgari ücretin iki katı.....	4.059,00 TL
	tutarında idari para cezası uygulanır.	
	4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi kapsamındaki sigortalılara geçici iş göremezlik ödeneği ödemelerinde 100 üncü maddeye istinaden Kurumca işverenlerden istenilen bildirimlerin;	
	Belirlenen süre içerisinde ve elektronik ortamda yapılmaması halinde sigortalı başına aylık asgari ücretin onda biri.....	202,95 TL
	Hiç yapılmaması halinde ise sigortalı başına aylık asgari ücretin yarısı.....	1.014,75 TL
	tutarında idari para cezası uygulanır.	
	4 üncü maddenin birinci fıkrasının (c) bendi kapsamında bulunan sigortalıların hizmet bilgilerinin 100 üncü madde kapsamında Kurumca oluşturulan yazılım programına bilgi girişi yapması gereken işyerlerince,	
	Belirlenen süre içinde elektronik ortamda kuruma hiç gönderilmemesi halinde sigortalı başına aylık asgari ücretin beşte biri.....	405,90 TL
	Geç gönderilmesi halinde ise sigortalı başına aylık asgari ücretin onda biri	202,95 TL
	tutarında idari para cezası uygulanır.	
SİGORTALI İŞTEN AYRILIŞ - İŞTİRAKÇİLİĞİN BAŞLAMASI VE SONA ERMESİ	• Sigortalılığı Sona Eren 4/a Kapsamındaki Sigortalılara İlişkin Bildirim İle 506 Sayılı Kanunun Geçici 20 nci Maddesinde Yer Alan Sandıklara, Sandık İştirakçiliğinin Başlama ve Sona Ermesine İlişkin Bildirimin Süresinde Kuruma Verilmemesi (102/1-J)	
	Sigortalılığı sona erenlere (4/a kapsamındaki sigortalılar) ilişkin bildirim ile 506 sayılı kanunun geçici 20 nci maddesinde yer alan sandıklara, sandık iştirakçiliğinin başlama ve sona ermesine ilişkin bildirim, süresi içinde ya da Kurumca belirlenen şekle ve usule uygun olarak yapmayanlar veya Kurumca internet, elektronik veya benzeri ortamda göndermekle zorunlu tutulduğu halde anılan ortamda göndermeyenler hakkında, bir takvim ayında işlenen bu fiillerden dolayı (tutmakla yükümlü bulunulan defter ve belgelerin ibraz edilmemesi nedeniyle verilmesi gereken ceza tutarını aşmamak kaydıyla) her bir sigortalı veya sandık iştirakçisi için asgari ücretin onda biri	202,95 TL
	tutarında idari para cezası uygulanır.	
	• Sigortalılığı Sona Eren 4/a Kapsamındaki Sigortalılara İlişkin Bildirim İle 506 Sayılı Kanunun Geçici 20 nci Maddesinde Yer Alan Sandıklara, Sandık İştirakçiliğinin Başlama ve Sona Ermesine İlişkin Bildirimin Yasal Süresi Geçtikten Sonra İlgililerce 30 Gün İçinde Verilmesi (102/2)	
BİLGİ GİRİŞİ	Mahkeme kararına, Kurumun denetim ve kontrol ile görevlendirilmiş memurlarınca yapılan tespitler veya diğer kamu idarelerinin denetim elemanlarınca kendi mevzuatları gereğince yapacakları soruşturma, denetim ve incelemelere ya da kamu idarelerinden alınan belgelere istinaden düzenlenenler hariç olmak üzere, bildirimin yasal süresi geçtikten sonra ilgililerce kendiliğinden 30 gün içinde verilmesi ve söz konusu cezaların ilgililerce, yapılacak tebligat tarihini takip eden günden itibaren 15 gün içinde ödenmesi halinde her bir sigortalı veya sandık iştirakçisi için için	50,74 TL
	tutarında idari para cezası uygulanır.	
	• Genel Sağlık Sigortalılarının Bakmakla Yükümlü Oldukları Kişilere Ait Bilgi Girişlerinin Süresinde Yapılmaması Veya Bakmakla Yükümlü Olunan Kişi Olmayanlara Ait Bilgi Girişi Yapılması (102/1-k)	
	Genel sağlık sigortalılarının bakmakla yükümlü oldukları kişilere ait bilgi girişlerini süresinde yapmayan, bakmakla yükümlü olunan kişi olmayanlara ait bilgi girişi yapan kamu idarelerine, işverenlere ve bu Kanunun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (b) bendine tabi sigortalılara asgari ücretin yarısı.....	1.014,75 TL
BİLDİRİM VE KONTROL YÜKÜMLÜLÜĞÜ	tutarında idari para cezası uygulanır.	
	• Bildirim ve Kontrol Yükümlülüklerinin Yerine Getirilmemesi (102/1-l)	
BİLDİRİM VE KONTROL YÜKÜMLÜLÜĞÜ	Ticari taksi, dolmuş ve benzeri nitelikteki şehir içi toplu taşıma aracı işyerleri ile 4 üncü maddenin ikinci fıkrasının (b) bendinde belirtilen ve Kültür ve Turizm Bakanlığınca belirlenecek alanlarda kısmi süreli iş sözleşmesiyle bir veya birden fazla kişi tarafından çalıştırılanlar ile çalışanların üye olduğu meslek odası, birlik veya benzeri kuruluşlarca bildirim ve kontrol yükümlülüklerinin yerine getirilmemesi halinde her bir fiil için asgari ücret	2.029,50 TL
	tutarında idari para cezası uygulanır.	

PRİME ESAS KAZANÇ VEYA HİZMET BİLDİRİLMESİ	• Muhtasar ve Prim Hizmet Beyannamesindeki Sigortalıların Prime Esas Kazançlarının veya Hizmetlerinin Bildirilmemesi, Eksik Ya da Geç Bildirilmesi (102/1-m) (09.08.2016 tarihinden itibaren)	
	1) Beyannamenin asıl olması halinde (aylık asgari ücretin iki katını geçmemek kaydıyla) beyannamede kayıtlı sigortalı sayısı başına, aylık asgari ücretin beşte biri tutarında	405,90 TL
	2) Beyannamenin ek olması halinde (aylık asgari ücretin iki katını geçmemek kaydıyla) her bir ek beyannamede kayıtlı sigortalı sayısı başına, aylık asgari ücretin sekizde biri tutarında	253,69 TL
	3) Ek beyannamenin, Kurumca resen düzenlenmesi durumunda, (aylık asgari ücretin iki katını geçmemek kaydıyla) her bir ek beyannamede kayıtlı sigortalı sayısı başına, aylık asgari ücretin yarısı tutarında	1.014,75 TL
	4) Beyannamenin mahkeme kararı, Kurumun denetim ve kontrol ile görevlendirilmiş memurlarınca yapılan tespitler veya diğer kamu idarelerinin denetim elemanlarınca kendi mevzuatları gereğince yapacakları soruşturma, denetim ve incelemeler neticesinde ya da bankalar, döner sermayeli kuruluşlar, kamu idareleri ile kanunla kurulan kurum ve kuruluşlardan alınan bilgi ve belgelerden, hizmetleri ve kazançları Kuruma bildirilmediği veya eksik bildirildiği ya da sadece hizmetlerinin Kuruma eksik bildirildiği anlaşılan sigortalılarla ilgili olması hâlinde, beyannamenin asıl veya ek nitelikte olup olmadığı, işverence düzenlenip düzenlenmediği dikkate alınmaksızın, aylık beyannamedeki her bir işyeri için,	
	a) Kamu idareleri ile 213 sayılı Vergi Usul Kanunu uyarınca bilanço esasına göre defter tutmak zorunda olanlar hakkında, (asgari ücretin üç katını geçmemek üzere) sigortalı başına, aylık asgari ücret tutarında	2.029,50 TL
	b) Diğer defterleri tutmak zorunda olanlar hakkında, (asgari ücretin iki katını geçmemek üzere) sigortalı başına, yarım asgari ücret tutarında	1.014,75 TL
	c) Defter tutmakla yükümlü olmayanlar hakkında, (aylık asgari ücreti geçmemek üzere) sigortalı başına, asgari ücretin üçte biri tutarında	676,50 TL
	ç) Beyannamedeki her bir işyerinden bildirilen sigortalıların sadece prime esas kazançlarının eksik bildirildiğinin anlaşılması halinde ise beyannamenin asıl veya ek nitelikte olup olmadığı, işverence düzenlenip düzenlenmediği dikkate alınmaksızın, (aylık asgari ücretin onda birinden az, iki katından fazla olmamak üzere) tespit edilen prime esas kazanç tutarında,	
	İdari para cezası uygulanır.	
MESLEK ADI VE KODU BİLDİRİMİ	• Muhtasar ve Prim Hizmet Beyannamesinde, Sigortalıların Fiilen Yaptıkları İşe Uygun Meslek Adının ve Kodunun Gerçeğe Aykırı Bildirilmesi (102/1-n)	
	Muhtasar ve prim hizmet beyannamesinde, sigortalıların işyerlerinde fiilen yaptıkları işe uygun meslek adı ve kodunu, gerçeğe aykırı bildiren her bir işyeri için aylık asgari ücreti geçmemek üzere meslek adı ve kodu gerçeğe aykırı bildirilen sigortalı başına asgari ücretin onda biri tutarında idari para cezası uygulanır. (01.01.2018 tarihinden geçerli olmak üzere)	202,95 TL
✓ İdarî para cezası uygulanması İşyeri Bildirgesi, Sigortalı İşe Giriş Bildirgesi ve Aylık Prim ve Hizmet belgelerinin kuruma verilmesi yükümlülüğünü kaldırmaz. ✓ İdarî para cezaları ilgiliye tebliğ ile tahakkuk eder. Tebliğ tarihinden itibaren onbeş gün içinde Kuruma ya da Kurumun ilgili hesaplarına yatırılır veya aynı süre içinde Kuruma itiraz edilebilir. İtiraz takibi durdurur. Kurumca itirazı reddedilenler, kararın kendilerine tebliğ tarihinden itibaren otuz gün içinde yetkili idare mahkemesine başvurabilirler. Bu süre içinde başvurunun yapılmamış olması halinde, idari para cezası kesinleşir. ✓ İdarî para cezalarının, Kuruma itiraz edilmeden veya yargı yoluna başvurulmadan önce tebliğ tarihinden itibaren onbeş gün içinde peşin ödenmesi halinde, bunun dörtte üçü tahsil edilir. Peşin ödeme idari para cezasına karşı yargı yoluna başvurma hakkını etkilemez. ✓ Mahkemeye başvurulması idari para cezasının takip ve tahsilini durdurmaz. Tebliğ tarihinden itibaren onbeş gün içinde ödenmeyen idari para cezaları, 89 uncu madde hükmü gereğince hesaplanacak gecikme cezası ve gecikme zammı ile birlikte tahsil edilir. ✓ İdarî para cezaları on yıllık zamanaşımı süresine tabidir. Zamanaşımı süresi, fiilin işlendiği tarihten itibaren başlar. ✓ İdari para cezaları hakkında, 5510 ve 5502 sayılı Kanunlarda hüküm bulunmayan hallerde 5326 sayılı Kabahatler Kanunu hükümleri uygulanır.		

İDARİ PARA CEZALARI (6331 sayılı İş Sağlığı ve Güvenliği Kanunu)											
(01.01.2018 - 31.12.2018)											
Fii Maddesi	Ceza Maddesi	Ceza Uygulanan Fii	10 dan Az Çalışanı Olan İşyerleri			10 - 49 Çalışanı Olan İşyerleri			50 ve Daha Fazla Çalışanı Olan İşyerleri		
			AZ TEHLİKELİ	TEHLİKELİ	ÇOK TEHLİKELİ	AZ TEHLİKELİ	TEHLİKELİ	ÇOK TEHLİKELİ	AZ TEHLİKELİ	TEHLİKELİ	ÇOK TEHLİKELİ
4/1-a	26/1-a	İş sağlığı ve güvenliğiyle ilgili tedbir almamak, organizasyonu yapmamak, gerekli araç ve gereçleri sağlamamak, sağlık ve güvenlik tedbirlerini değişen şartlara uygun hale getirmemek ve mevcut durumun iyileştirilmesi için çalışmalar yapmamak.									
		✓ Her yükümlülük için	3.092	3.865	4.638	3.092	4.638	6.184	4.638	6.184	9.276
4/1-b	26/1-a	İşyerinde alınan iş sağlığı ve güvenliği tedbirlerini izlememek, denetlememek ve uygunsuzlukları gidermemek.									
		✓ Her yükümlülük için	3.092	3.865	4.638	3.092	4.638	6.184	4.638	6.184	9.276
6/1-a	26/1-b	İş güvenliği uzmanı görevlendirmemek.									
		✓ Her ay (Aykırlığın devamı halinde) için	7.738	9.672	11.607	7.738	11.607	15.476	11.607	15.476	7.738
6/1-a	26/1-b	İşyeri hekimi görevlendirmemek.									
		✓ Her ay (Aykırlığın devamı halinde) için	7.738	9.672	11.607	7.738	11.607	15.476	11.607	15.476	23.214
6/1-a	26/1-b	On ve daha fazla çalışanı olan çok tehlikeli işyerlerinde diğer sağlık personeli görevlendirmemek.									
		✓ Her ay (Aykırlığın devamı halinde) için	...	...	...	...	...	7.734	...	...	11.601
6/1-b	26/1-b	İSG hizmetleri için görevlendirdikleri kişi veya hizmet aldığı kurum ve kuruluşların görevlerini yerine getirmeleri amacıyla araç-gereç-mekân sağlamamak.	2.319	2.898	3.478	2.319	3.478	4.638	3.478	4.638	6.957
6/1-c	26/1-b	İSG hizmetlerini yürütenler arasında koordinasyonu sağlamamak.	2.319	2.898	3.478	2.319	3.478	4.638	3.478	4.638	6.957
6/1-ç	26/1-b	Görevlendirdikleri kişi veya hizmet aldığı kurum ve kuruluşlar tarafından iş sağlığı ve güvenliği ile ilgili mevzuata uygun olan ve yazılı olarak bildirilen tedbirleri yerine getirmemek.									
		✓ Her tedbir için	1.545	1.931	2.317	1.545	2.317	3.090	2.317	3.090	4.635
6/1-d	26/1-b	Görevlendirilen kişileri, hizmet alınan kuruluşları, başka işyerlerinden gelen çalışanları ve bunların işverenlerini İSG riskleri konusunda bilgilendirmemek.	2.319	2.898	3.478	2.319	3.478	4.638	3.478	4.638	6.957
8/1	26/1-c	İş güvenliği uzmanlarının ve işyeri hekimlerinin hak ve yetkilerini kısıtlamak.									
		✓ Uzman ve hekim için ayrı ayrı	2.319	2.898	3.478	2.319	3.478	4.638	3.478	4.638	6.957
8/6	26/1-c	İşyeri sağlık ve güvenlik birimini kurmamak.	...	...	...	...	...	...	3.478	4.638	6.957
10/1	26/1-ç	Risk değerlendirmesi yapmamak veya yaptırmamak.	4.641	5.801	6.961	4.641	6.961	9.282	6.961	9.282	13.923
		✓ Her ay (Aykırlığın devamı halinde) için	6.963	8.703	10.444	6.963	10.444	13.926	10.444	13.926	20.889
10/4	26/1-ç	Risklerin belirlenmesine yönelik gerekli kontrol, ölçüm, inceleme ve araştırmaları yapmamak.	2.319	2.898	3.478	2.319	3.478	4.638	3.478	4.638	6.957
11	26/1-d	Acil durumları belirlememek, acil durumlar için tedbir almamak, acil durum planlarını hazırlamamak, destek elemanı görevlendirmemek, araç gereç sağlamamak, acil durumlarda işyeri dışındaki kuruluşla irtibatı sağlayacak düzenlemeyi yapmamak									
		✓ Her ay (Aykırlığın devamı halinde) için	1.545	1.931	2.317	1.545	2.317	3.090	2.317	3.090	4.635

12	26/1-d	Ciddi ve yakın tehlike durumunda; çalışanların işi bırakarak güvenli yere gitmelerini sağlamamak. Zorunluluk olmadıkça, gerekli donanımına sahip ve özel olarak görevlendirilenler dışındaki çalışanlardan işlerine devam etmelerini istemek. Müdahalede bulunan çalışanları yaptıkları müdahaleden dolayı sorumlu tutmak.									
	✓	Her yükümlülük için	1.545	1.931	2.317	1.545	2.317	3.090	2.317	3.090	4.635
	✓	Her ay (Aykırılığın devamı halinde) için	1.545	1.931	2.317	1.545	2.317	3.090	2.317	3.090	4.635
14/1	26/1-e	İş kazalarının ve meslek hastalıklarının kaydını tutmamak, gerekli incelemeleri yaparak bunlar ile ilgili raporları düzenlememek. İşyerinde meydana gelen ancak yaralanma veya ölüme neden olmadığı halde işyeri ya da iş ekipmanının zarara uğramasına yol açan veya çalışan, işyeri ya da ekipmanı zarara uğratma potansiyeli olan olayları inceleyerek bunlar ile ilgili raporları düzenlememek.									
	✓	Her yükümlülük için	2.319	2.898	3.478	2.319	3.478	4.638	3.478	4.638	6.957
14/2	26/1-e	İş kazalarını ve meslek hastalıklarını 3 iş günü içinde SGK'ya bildirmemek.	3.092	3.865	4.638	3.092	4.638	6.184	4.638	6.184	9.276
14/4	26/1-e	Sağlık hizmeti sunucularının iş kazalarını, yetkili sağlık hizmet sunucularının meslek hastalıklarını en geç 10 gün içinde SGK'ya bildirmemesi.	3.092	3.092	3.092	3.092	3.092	3.092	3.092	3.092	3.092
15/1	26/1-f	Çalışanlara sağlık gözetimi yaptırmamak.									
	✓	Her çalışan için	1.545	1.545	1.545	1.545	1.545	1.545	1.545	1.545	1.545
15/2	26/1-f	Tehlikeli ve çok tehlikeli sınıfta yer alan işlerde çalışacaklar için sağlık raporu almamak.									
	✓	Her çalışan için	1.545	1.545	1.545	1.545	1.545	1.545	1.545	1.545	1.545
16	26/1-g	Çalışanları bilgilendirme yükümlülüğüne uymamak.									
	✓	Her bir çalışan için	1.545	1.545	1.545	1.545	1.545	1.545	1.545	1.545	1.545
17	26/1-ğ	Çalışanlara eğitim verme yükümlülüğüne uymamak.									
	✓	Her bir çalışan için	626	626	626	626	626	626	626	626	626
18	26/1-h	Çalışanların görüşlerini alma ve katılımlarını sağlama yükümlülüğüne uymamak.									
	✓	Her aykırılık için	1.545	1.931	2.317	1.545	2.317	3.090	2.317	3.090	4.635
20/1	26/1-ı	İşyerinin değişik bölümlerindeki riskler ve çalışan sayılarına göre çalışan temsilcileri görevlendirmek.	1.545	1.931	2.317	1.545	2.317	3.090	2.317	3.090	4.635
20/3	26/1-ı	İşveren tarafından çalışan temsilcilerinin öneride bulunma ve tedbir alınmasını isteme hakkını ihlal etmek.	2.319	2.898	3.478	2.319	3.478	4.638	3.478	4.638	6.957
20/4	26/1-ı	Çalışan temsilcilerinin ve destek elemanlarının haklarını kısıtlamak ve gerekli imkanları sağlamamak.									
	✓	Hakları kısıtlanan her birey için	1.545	1.931	2.317	1.545	2.317	3.090	2.317	3.090	4.635
22	26/1-ı	Elli ve daha fazla çalışanın bulunduğu ve altı aydan fazla süren sürekli işlerin yapıldığı işyerlerinde iş sağlığı ve güvenliği kurulunu oluşturmamak.									
	✓	Her aykırılık için	...	...	...	...	...	...	4.638	6.184	9.276
22	26/1-ı	Alt işverenin bulunduğu hallerde uygun kurulu oluşturmamak, kurullar arasında koordinasyonu sağlamamak, aynı çalışma alanında birden fazla işverenin bulunması ve bu işverenlerce birden fazla kurulun oluşturulması halinde birbirlerinin çalışmalarını etkileyebilecek kurul kararları hakkında diğer işverenleri bilgilendirmemek.									
	✓	Her aykırılık için	3.092	3.865	4.638	3.092	4.638	6.184	4.638	6.184	9.276
23	26/1-j	Birden fazla işyerinin bulunduğu iş merkezleri, iş hanları, sanayi bölgeleri vb. yerlerde diğer işyerlerini etkileyecek tehlikeler konusunda işverenleri uyarmayan, uyarılara uymayan işverenleri Bakanlığa bildirmeyen yönetimlere,	7.738	9.672	11.607	7.738	11.607	15.476	11.607	15.476	23.214

DİĞER

ARAÇ MUAYENE ÜCRETLERİ

	Tutar
- Otobüs, Kamyon, Çekici ve Tanker.....	305,62 TL
- Otomobil, Minübüs, Kamyonet, Özel Amaçlı Taşıt, Arazi Taşıtı, Römork, Yarı Römork ..	226,56 TL
- Traktör (Römorklu - Römorksuz), Motosiklet, Motorlu Bisiklet.....	115,64 TL

KARŞILIKSIZ ÇIKAN ÇEKLERDE MUHATAP BANKANIN ÖDEME YÜKÜMLÜLÜĞÜ

	Tutar (TL)
Muhatap banka, ibraz eden düzenleyici dışındaki hamile, süresinde ibraz edilen her çek yaprağı için; a) Karşılığının hiç bulunmaması hâlinde, -Çek bedeli binaltıyüz Türk Lirası veya üzerinde ise -Çek bedeli binaltıyüz Türk Lirasının altında ise çek bedelini, b) Karşılığının kısmen bulunması hâlinde, -Çek bedeli binaltıyüz Türk Lirası veya altında ise, çek bedelini aşmamak koşuluyla, kısmî karşılığı binaltıyüz Türk Lirasına tamamlayacak bir miktarı, -Çek bedeli binaltıyüz Türk Lirasının üzerinde ise, çek bedelini aşmamak koşuluyla, kısmî karşılığa ilave olarak binaltıyüz Türk Lirasını, ödemekle yükümlüdür. Bu husus, hesap sahibi ile muhatap banka arasında çek defterinin teslimi sırasında yapılmış olan dönülemeyecek bir gayri nakdî kredi sözleşmesi hükmündedir.	1.600

20. 10. 2010 tarihinden önce yayımlanan Tebliğlere göre bastırılan çeklerden ötürü muhatap banka, süresinde ibraz edilen çekin karşılığının bulunmaması halinde her çek yaprağı için dokuzyüzkırk Türk Lirasına kadar ve kısmen karşılığının bulunması halinde ise bu miktarı her çek yaprağı için dokuzyüzkırk Türk Lirasına tamamlayacak biçimde ödeme yapmakla yükümlüdür.

TÜKETİCİ FİYATLARI ENDEKSİ VE DEĞİŞİM ORANLARI
(TÜFE) (2003 = 100)

YIL	OCAK	ŞUBAT	MART	NİSAN	MAYIS	HAZİR.	TEMM.	AĞUS.	EYLÜL	EKİM	KASIM	ARALIK
2018	330,75	333,17	336,48	342,78	348,34	357,44	359,41					
2017	299,74	302,17	305,24	309,23	310,61	309,78	310,24	311,85	313,88	320,40	325,18	327,41
2016	274,44	274,38	274,27	276,42	278,02	279,33	282,58	281,76	282,27	286,33	287,81	292,54
2015	250,45	252,24	255,23	259,39	260,85	259,51	259,74	260,78	263,11	267,20	268,98	269,54
2014	233,54	234,54	237,18	240,37	241,32	242,07	243,17	243,40	243,74	248,37	248,82	247,72
2013	216,74	217,39	218,83	219,75	220,07	221,75	222,44	222,21	223,91	227,94	227,96	229,01
2012	201,98	203,12	203,96	207,05	206,61	204,76	204,29	205,43	207,55	211,62	212,42	213,23
2011	182,60	183,93	184,70	186,30	190,81	188,08	187,31	188,67	190,09	196,31	199,70	200,85
2010	174,07	176,59	177,62	178,68	178,04	177,04	176,19	176,90	179,07	182,35	182,40	181,85
2009	160,90	160,35	162,12	162,15	163,19	163,37	163,78	163,29	163,93	167,88	170,01	170,91
2008	146,94	148,84	150,27	152,79	155,07	154,51	155,40	155,02	155,72	159,77	161,10	160,44
2007	135,84	136,42	137,67	139,33	140,03	139,69	138,67	138,70	140,13	142,67	145,45	145,77
2006	123,57	123,84	124,18	125,84	128,20	128,63	129,72	129,15	130,81	132,47	134,18	134,49
2005	114,49	114,51	114,81	115,63	116,69	116,81	116,14	117,13	118,33	120,45	122,14	122,65
2004	104,81	105,35	106,36	106,89	107,35	107,21	107,72	108,54	109,57	112,03	113,50	113,86
2003	94,77	96,23	98,12	99,09	100,04	100,12	99,93	100,09	101,44	102,38	103,68	104,12

YURTIÇİ ÜRETİCİ FİYATLARI ENDEKSİ VE DEĞİŞİM ORANI - Yİ-ÜFE

	YIL	OCAK	ŞUBAT	MART	NİSAN	MAYIS	HAZİRAN	TEMM.	AĞUS.	EYLÜL	EKİM	KASIM	ARALIK
Endeks	2018	319,60	328,17	333,21	341,88	354,85	365,60	372,06					
	2017	284,99	288,59	291,58	293,79	295,31	295,52	297,65	300,18	300,90	306,04	312,21	316,48
	2016	250,67	250,16	251,17	252,47	256,21	257,27	257,81	258,01	258,77	260,94	266,16	274,09
	2015	236,61	239,46	241,97	245,42	248,15	248,78	247,99	250,43	254,25	253,74	250,13	249,31
	2014	229,10	232,27	233,98	234,18	232,96	233,09	234,79	235,78	237,79	239,97	237,65	235,84
	2013	206,91	206,65	208,33	207,27	209,34	212,39	214,50	214,59	216,48	217,97	219,31	221,74
	2012	203,10	202,91	203,64	203,81	204,89	201,83	201,20	201,71	203,79	204,15	207,54	207,29
	2011	182,75	185,90	188,17	189,32	189,61	189,62	189,57	192,91	195,89	199,03	200,32	202,33
	2010	164,94	167,68	170,94	174,96	172,95	172,08	171,81	173,79	174,67	176,78	176,23	178,54
	2009	155,16	156,97	157,43	158,45	158,37	159,86	158,74	159,40	160,38	160,84	162,92	163,98
	2008	143,80	147,48	152,16	159,00	162,37	162,90	164,93	161,07	159,63	160,54	160,49	154,80
	2007	135,09	136,37	137,70	138,80	139,34	139,19	139,28	140,47	141,90	141,71	142,98	143,19
	2006	123,51	123,83	124,14	126,54	130,05	135,28	136,45	135,43	135,11	135,73	135,33	135,16
	YIL	OCAK	ŞUBAT	MART	NİSAN	MAYIS	HAZİRAN	TEMM.	AĞUS.	EYLÜL	EKİM	KASIM	ARALIK
Bir önceki aya göre Değişim %	2018	0,99	2,68	1,54	2,60	3,79	3,03	1,77					
	2017	3,98	1,26	1,04	0,76	0,52	0,07	0,72	0,85	0,24	1,71	2,02	1,37
	2016	0,55	-0,20	0,40	0,52	1,48	0,41	0,21	0,08	0,29	0,84	2,00	2,98
	2015	0,33	1,20	1,05	1,43	1,11	0,25	-0,32	0,98	1,53	-0,20	-1,42	-0,33
	2014	3,32	1,38	0,74	0,09	-0,52	0,06	0,73	0,42	0,85	0,92	-0,97	-0,76
	2013	-0,18	-0,13	0,81	-0,51	1,00	1,46	0,99	0,04	0,88	0,69	0,62	1,11
	2012	0,38	-0,09	0,36	0,08	0,53	-1,49	-0,31	0,26	1,03	0,17	1,66	-0,12
	2011	2,36	1,72	1,22	0,61	0,15	0,01	-0,03	1,76	1,55	1,60	0,65	1,00
	2010	0,58	1,66	1,94	2,35	-1,15	-0,50	-0,16	1,15	0,51	1,21	-0,31	1,31
	2009	0,23	1,17	0,29	0,65	-0,05	0,94	-0,71	0,42	0,62	0,28	1,29	0,66
	2008	0,42	2,56	3,17	4,50	2,12	0,32	1,25	-2,34	-0,90	0,57	-0,03	-3,54
	2007	-0,05	0,95	0,97	0,80	0,39	-0,11	0,06	0,85	1,02	-0,13	0,89	0,15
	2006	1,96	0,26	0,25	1,94	2,77	4,02	0,86	-0,75	-0,23	0,45	-0,29	-0,12
	YIL	OCAK	ŞUBAT	MART	NİSAN	MAYIS	HAZİRAN	TEMM.	AĞUS.	EYLÜL	EKİM	KASIM	ARALIK
Bir Önceki Yılın Aralık Aynası Göre Değişim %	2018	0,99	3,69	5,29	8,03	12,12	15,52	17,56					
	2017	3,98	5,29	6,38	7,19	7,74	7,82	8,60	9,52	9,78	11,66	13,91	15,47
	2016	0,55	0,34	0,75	1,27	2,77	3,19	3,41	3,49	3,79	4,66	6,76	9,94
	2015	0,33	1,53	2,60	4,06	5,22	5,49	5,15	6,19	7,81	7,59	6,06	5,71
	2014	3,32	4,75	5,52	5,61	5,06	5,12	5,89	6,33	7,24	8,22	7,18	6,36
	2013	-0,18	-0,31	0,50	-0,01	0,99	2,46	3,48	3,52	4,43	5,15	5,80	6,97
	2012	0,38	0,29	0,65	0,73	1,27	-0,24	-0,56	-0,30	0,72	0,90	2,58	2,45
	2011	2,36	4,13	5,40	6,04	6,20	6,21	6,18	8,05	9,72	11,48	12,20	13,33
	2010	0,58	2,25	4,24	6,69	5,47	4,93	4,77	5,98	6,52	7,80	7,47	8,87
	2009	0,23	1,40	1,70	2,35	2,30	3,27	2,54	2,97	3,60	3,90	5,24	5,93
	2008	0,42	3,00	6,26	11,04	13,39	13,76	15,18	12,49	11,48	12,11	12,08	8,11
	2007	-0,05	0,89	1,88	2,69	3,09	2,98	3,05	3,93	4,98	4,84	5,78	5,94
	2006	1,96	2,22	2,48	4,46	7,36	11,68	12,64	11,80	11,54	12,04	11,72	11,58
	YIL	OCAK	ŞUBAT	MART	NİSAN	MAYIS	HAZİRAN	TEMM.	AĞUS.	EYLÜL	EKİM	KASIM	ARALIK
Yıllık Değişim (Bir Önceki Yılın Aynı Aynası Göre Değişim) %	2018	12,14	13,71	14,28	16,37	20,16	23,71	25,00					
	2017	13,69	15,36	16,09	16,37	15,26	14,87	15,45	16,34	16,28	17,28	17,30	15,47
	2016	5,94	4,47	3,80	2,87	3,25	3,41	3,96	3,03	1,78	2,84	6,41	9,94
	2015	3,28	3,10	3,41	4,80	6,52	6,73	5,62	6,21	6,92	5,74	5,25	5,71
	2014	10,72	12,40	12,31	12,98	11,28	9,75	9,46	9,88	9,84	10,10	8,36	6,36
	2013	1,88	1,84	2,30	1,70	2,17	5,23	6,61	6,38	6,23	6,77	5,67	6,97
	2012	11,13	9,15	8,22	7,65	8,06	6,44	6,13	4,56	4,03	2,57	3,60	2,45
	2011	10,80	10,87	10,08	8,21	9,63	10,19	10,34	11,00	12,15	12,58	13,67	13,33
	2010	6,30	6,82	8,58	10,42	9,21	7,64	8,24	9,03	8,91	9,92	8,17	8,87
	2009	7,90	6,43	3,46	-0,35	-2,46	-1,86	-3,75	-1,04	0,47	0,19	1,51	5,93
	2008	6,44	8,15	10,50	14,56	16,53	17,03	18,41	14,67	12,49	13,29	12,25	8,11
	2007	9,37	10,13	10,92	9,68	7,14	2,89	2,08	3,72	5,02	4,41	5,65	5,94
	2006	5,11	5,26	4,21	4,96	7,66	12,52	14,34	12,32	11,19	10,94	11,67	11,58
	YIL	OCAK	ŞUBAT	MART	NİSAN	MAYIS	HAZİRAN	TEMM.	AĞUS.	EYLÜL	EKİM	KASIM	ARALIK
Oniki Aylık Ortalamalara Göre Değişim %	2018	15,66	15,50	15,35	15,36	15,80	16,57	17,41					
	2017	4,96	5,87	6,89	8,01	9,02	9,98	10,94	12,05	13,26	14,47	15,38	15,82
	2016	5,50	5,61	5,64	5,47	5,19	4,91	4,77	4,51	4,07	3,83	3,93	4,30
	2015	9,59	8,79	8,03	7,36	6,98	6,74	6,43	6,14	5,92	5,58	5,33	5,28
	2014	5,22	6,11	6,95	7,89	8,66	9,03	9,26	9,55	9,84	10,11	10,32	10,25
	2013	5,33	4,72	4,23	3,74	3,27	3,18	3,23	3,39	3,58	3,93	4,10	4,48
	2012	11,11	10,96	10,79	10,72	10,57	10,24	9,88	9,33	8,65	7,80	6,98	6,09
	2011	8,89	9,23	9,36	9,17	9,21	9,42	9,59	9,76	10,03	10,26	10,72	11,09
	2010	1,14	1,20	1,63	2,52	3,50	4,30	5,33	6,18	6,89	7,71	8,27	8,52
	2009	12,81	12,63	11,99	10,65	8,96	7,34	5,47	4,19	3,22	2,20	1,37	1,23
	2008	6,08	5,94	5,95	6,39	7,20	8,39	9,76	10,68	11,29	12,03	12,56	12,72
	2007	9,68	10,08	10,63	11,01	10,95	10,09	9,03	8,29	7,77	7,23	6,75	6,31
	2006	5,45	5,04	4,49	4,09	4,27	4,97	5,82	6,49	7,06	7,76	8,60	9,34

Muhtelif mevzuatta Toptan Eşya Fiyat Endeksi (TEFE) ve Üretici Fiyat Endeksine (ÜFE) yapılmış olan atıflar, Kurumca hesaplanan Yurt İçi Üretici Fiyat Endeksine (Yİ-ÜFE), tarım sektörü TEFE ve ÜFE'ye yapılan atıflar Tarım Ürünleri Üretici Fiyat Endeksine yapılmış sayılır. (TİK Madde: 58)