

# Grant Thornton

## Haber Bülteni

Sayı: 15 Ocak - Şubat - Mart 2015

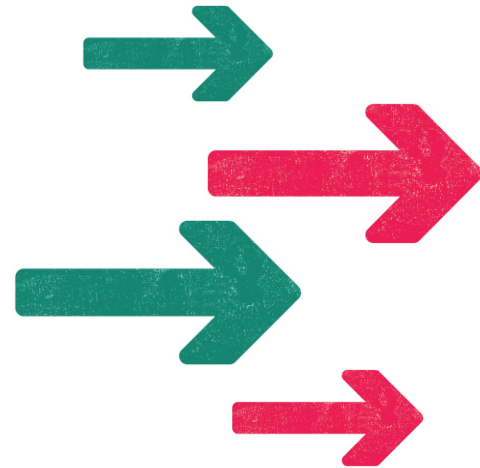
2015'in ilk sayısı ile birlikte sizlere tekrar ulaşmanın mutluluğunu yaşıyoruz. 2015 ortasında gerçekleştirilecek olan milletvekili genel seçimleri dolayısı ile ekonomik dinamikler bekleyiş modunu devam ettirecek gibi görünüyor. Sağlıklı bir seçim süreci ve ardından istikrarlı büyüyen bir ekonomi diliyoruz.

Diğer taraftan, bu yeni sayıyı baskıya hazırlarken ekonominin gündeminde Rusya vardı. Tüm dünya Rusya'ya kilitlenmiş durumda. Ukrayna ile yaşanan politik kriz, ekonomik yaptırımlar ve petrol fiyatlarında yaşanan düşüş Rusya ekonomisini zora soktu. Gelişmeleri takip ederken Rusya ile olan ekonomik bağlarımızı da unutmamak gerekiyor. Gerek ithalatımız, gerek Rusya kaynaklı turizm gelirlerimiz ve gerekse bölgede iş yapan şirketlerimizin ekonomik durumu açısından bekleyişimiz devam ediyor. En kısa zamanda hem Rusya hem de tüm bölge ülkeleri için normalleşme umuyoruz.

Bu sayımızda yine kapsamlı bir içerikle karşınızdayız. İstanbul Ticaret Odası Başkanı Sayın İbrahim Çağlar dergimize konuk oldu ve 2014 değerlendirmeleri ile 2015 beklentilerini bizlerle paylaştı. Bu sayımızda ayrıca, Kamu Gözetim Kurulu'nun Türkiye Muhasebe Standartları'nı uygulamayı tercih etmeyen şirketlerde yapılacak raporlama konusuna ilişkin yayımladığı Kurul Kararı Taslağı, 2015 yılında tutulacak fiziki ve elektronik defterler ve tasdik zamanları, halka açık şirketlerde hakim ortağın ortaklıktan çıkarma ve azınlıkta kalan ortağın satma haklarına ilişkin esaslar, 01.01.2014 tarihinden itibaren uygulanması gereken yeni Uluslararası Finansal Raporlama Standartları ve önemli değişiklikler ile yeni Global Gelir Standardı'nın inşaat sektörü için anlamı üzerine değerlendirmelerimizi bulabilirsiniz.

Faydalı olmasını dilerim

Aykut Halit  
Grant Thornton Türkiye Başkanı



### İçindekiler

- 1- İbrahim Çağlar röportajı
- 5- Kamu Gözetim Kurulu'nun TMS uygulamayı tercih etmeyen şirketlerde yapılacak raporlama konusuna ilişkin yayımladığı Kurul Kararı Taslağı
- 7- 2015 yılında tutulacak fiziki ve elektronik defterler ve tasdik zamanları
- 11- Halka açık şirketlerde hakim ortağın ortaklıktan çıkarma ve azınlıkta kalan ortağın satma haklarına ilişkin esaslar
- 15- 01.01.2014 tarihinden itibaren uygulanması gereken yeni Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (UFRS) ve önemli değişiklikler
- 21- Yeni Global Gelir Standardı'nın inşaat sektörü için anlamı
- 28- 2014 yılı son çeyrek eğitim takvimi tamamlandı

## Skype'tan simultane tercüme: Skype Translator

Microsoft CEO'su Satya Nadella, katıldığı bir konferansta Skype'in simultane tercüme özelliği üstünde çalıştığının sinyallerini vermişti. Skype, yaptığı açıklamayla birlikte Skype Translator adını verdiği servisin ilk versiyonunu duyurdu. Skype Translator, bir Skype konuşması esnasında anlık olarak çeviri yapabilme yeteneğine sahip olacak. Farklı dillerdeki sesleri algılayıp, karşınızdaki kişiye sizin sesinizin çevirisini yaparak dinleyicinin kendi dilinde aktaracak. Skype Translator'ın 40'tan fazla dili desteklemesi bekleniyor. Ancak program ilk etapta sadece İngilizce ve İspanyolca dilleri arasında çeviri ile başladı. Eğer Skype Translator için işler iyi giderse, Skype dünyada “sınırları kaldıran” bir iş ortaya koymuş olacak.

[www.webrazzi.com](http://www.webrazzi.com)

## Almanlar erken emekli oluyor

Almanya'da emeklilik yaşı yeni yılla birlikte kademeli olarak 65'ten 67'ye çıkarılacak. Ancak çalışma hayatına erken veda edenlerin sayısı artıyor. Kesintili maaş alan yaşlılar arasında yoksulluk tehlikesi baş gösteriyor. Almanya'da erken emekliye ayrılanların sayısı artıyor. Süddeutsche Zeitung adlı gazetenin, Alman Emeklilik Sigortası'nın istatistiklerine dayanarak verdiği habere göre, 2010 yılında emekliye ayrılan her iki kişiden biri, daha az maaş almayı göze alarak tercihini erken emeklilikten yana kullanıyor.

Erken emekli olanların maaşının ortalama emeklilik maaşından 113 Euro daha az olduğu bildiriliyor. Sendikalar ve sosyal güvenlik kurumları, emeklilik yaşının yeni yılla birlikte aşamalı olarak 67'ye çıkacak olması nedeniyle bu sorunun büyüyeceğinden endişe ediyor.

[www.dw.de](http://www.dw.de)

## Biletsiz bankacıya meslekten men

İngiltere'nin başkenti Londra'da çalışan bir banka müdürü, trenle kent merkezindeki işine gidip gelirken tam bilet almadığı için meslekten men edildi. Uluslararası yatırım kuruluşu BlackRock'ta yönetici olarak çalışan Jonathan Paul Burrows geçen yıl Londra kent merkezindeki Cannon Street istasyonunda görevliler tarafından yakalanmıştı.

Burrows, Londra dışındaki Sussex bölgesinde bulunan Stonegate tren istasyonundan 21,50 Sterlinlik bileti almadan yolculuk yaptığını kabul etti. Bunun yerine sistemdeki bir boşluktan yararlanarak sadece 7.20 Sterlin ödüyordu.

Burrows'un tam bilet almayarak ödemekten kaçındığı paranın toplamda 42.550 Sterlini bulduğu belirtiliyor. İngiltere'deki Finansal Yönetim Otoritesi (FCA) yılda 1 milyon Sterlin kazandığı belirtilen Burrows gibi birinin, finans sektöründe kıdemli bir konumda çalıştığı için topluma rol modeli olması gerektiğini belirtti ve “dürüst davranmadığı için” Burrows'u hayat boyu finans sektöründe çalışmaktan men ettiğini duyurdu.

[www.bbc.co.uk](http://www.bbc.co.uk)

## GDO'lu yemde sorumluluk ve pazar kavgası!

GDO'lu yem ithalatında şimdi de ceza sorumluluğu ve “büyükler küçüklerden rahatsız” tartışması yaşanıyor. GDO'lu 3 soya ve 16 mısır genine ithal izni alan Yem Sanayicileri Birliği, şimdi de denetimdeki sorunlar nedeniyle hapis cezasıyla karşı karşıya kaldıkları gerekçesiyle bakanlığa başvurdu. Fiyatları aşağı çektikleri için “ihbar” üzerine depolarının mühürlendiğini savunan üç yem ithalatçısı, büyük firmaları suçladı. İşte, GDO'lu ürün ithalatında kaos yaratan dört neden.

**1-Sorumluluk:** Yem Sanayicileri Birliği, gen sahibi firmalar yerine GDO'lu soya ve mısır ithalatı için izin aldı. Birlik, denetimle ilgili sorunların ortaya çıkması üzerine şimdi sorumluluk almak istemiyor.

**2-Hapis riski:** Türkiye, 3 soya ve 16 mısır genine izin verdi. İthal mısırdaki analiz sıklığı yüzde 20. Ruhsatsız genlerin de ülkeye girmesi ve üretimde kullanılması olasılığı, yem üreticisi için hapis riski yaratıyor.

**3-Analizler güvensiz:** GDO'lu ithalata izin veren bakanlık, ardından “hakkınızda ihbar var” diyerek ithalatçının depolarını mühürlüyor. GDO'lu diye ithal edilen mısır, bakanlığın 8 analizinde de GDO'suz çıkıyor.

**4-Pazar kavgası:** Bakanlığın konuyla ilgili toplantısına bazı firmaların çağrılmaması ve ithalata yeni başlayanların depolarının mühürlenmesi, “sektörde yeni aktör istenmiyor” iddialarına neden oluyor.

[www.dunya.com.tr](http://www.dunya.com.tr)

## Depresyon, çalışma yaşamını olumsuz etkiliyor

“Avrupa Depresyon Birliği”nin araştırma sonucuna göre, her 10 kişiden biri depresyon nedeniyle işinden izin almakta, depresyonda olanların üçte ikisi bu hastalığından işyerini haberdar etmekte, üçte biri ise kesinlikle işyerine bilgi vermemektedir.

Çalışma yaşamını ve buna bağlı olarak üretim potansiyelini olumsuz etkileyen depresyonun yarattığı ekonomik kayıplar, Avrupa Birliği ülkelerinde ölçümler yapılarak hesaplanmıştır. Buna göre 2010-2013 yıllarında hesaplanan depresyon maliyeti 92 milyar Euro olmuştur. Aynı yıllarda depresyonun işyerinde hastalık izni ve erken emeklilik gibi nedenlerden ötürü dolaylı verimlilik kaybı dahil olmak üzere hesaplanan dolaylı maliyet ise 54 milyar Euro'dur.

Türkiye'de depresyona girenlerin dörtte üçü işyerinden izin almakta ve izin alınan süre yaklaşık 32 günü bulmaktadır. Bu süre kadınlarda 25, erkeklerde 36 gündür. Türkiye'de erkekler depresyon nedeniyle kadınlardan daha çok izin kullanmaktadır.

Öte yandan depresyonun işyerinde verimlilik kaybına etkisi yüzde 51, diğer çalışanların ruhsal durumlarına olumsuz etkisi yüzde 48 ve çalışma arkadaşlarını rahatsız etme etkisi ise yüzde 47 olarak ifade edilmiştir.

[www.gazeteyenigun.com.tr](http://www.gazeteyenigun.com.tr)

## Brezilya'da “süper bakteri” alarmı

Brezilya'nın, 2016 Yaz Olimpiyat Oyunları'nın yapılacağı ikinci büyük kenti Rio de Janeiro'nun deniz suyunda antibiyotiklere dirençli “süper bakteriye” rastlandı.

Sağlık araştırma merkezi Oswaldo Cruz Enstitüsü tarafından yürütülen araştırmada, Carioca Nehri'nin farklı yerlerinden alınan örneklerde normalde hastanelerde bulunan süper bakteri tespit edildi. Uzmanlar, 2016 Yaz Olimpiyatları'nın yelken ve rüzgar sörfü yarışmalarının yapılacağı Guanabara Körfezi'ne akan Carioca Nehri'nde bulunan süper bakteriye karşı önlem alınması gerektiğini söyledi.

Araştırmanın koordinatörü Ana Paula D'Alincourt Carvalho Assef, bu mikroorganizmaların yol açtığı hastalıkların tedavi edilmesinin çok zor olduğunu ve genellikle hastanede tedavi gerektirdiğini belirtti. Assef, “süper bakterinin birçok modern ilaca dirençli olduğu için doktorların, nadiren kullanılan, vücutta toksik etki yapabilen ilaçlara başvurmak zorunda kaldığını” söyledi. Bu bakterinin idrar yolları, sindirim sistemi ve akciğer enfeksiyonlarına neden olabileceği belirtildi. Brezilya, 2016'ya kadar deniz suyu kirliliğini azaltma konusunda taahhütte bulunmuştu.

[www.ntvmsnbc.com](http://www.ntvmsnbc.com)

## Rusya'dan Apple'a ambargo

Rusya'nın, iPhone ve iPad'lerin satışını ülke çapında durduracağı ortaya çıktı. Raporlara göre hükümet yetkililerinin verdiği kararlar neticesinde Apple'ın akıllı telefon serisi iPhone ve tablet serisi iPad ülke genelinde satıştan çekilecek ve kullanımına yasak getirilecek. Bu şaşırtan atılımın başlangıç tarihinin ise çok uzak olmadığı söyleniyor.

Geçtiğimiz günlerde St. Petersburg'ta yer alan Steve Jobs anıtına yapılan saldırının da küçük bir işaret olabileceği konuşulurken, asıl sebebin ülke güvenliği olduğu belirtiliyor. Rus basınında yer alan habere göre iCloud bulut hizmetini içeren her bir cihaz ülke genelinde satışa çıkamayacak ve hatta kullanım dışı bırakılacak.

[www.hurriyet.com.tr](http://www.hurriyet.com.tr)

## Acı biberin faydaları

Geçtiğimiz günlerde, yangın alarmını devreye sokarak bir uçağın acil iniş yapmasına sebep olan acı biber, faydaları saymakla bitmeyen sebzelere birisi.

İçerisinde bulunan kapsaisin terapötik etkileri sebebiyle pek çok rahatsızlığın tedavisinde kullanılır. Acı biber, dünyanın her köşesinde ve her iklim koşulunda yetişebilen bir sebzedir. Pek çok yemeği tatlandıran bu sebze, özellikle kalsiyum, potasyum ve vitaminler açısından oldukça zengindir. Acı biber, damarların içerisindeki plakları temizler ve kalbe iyi gelir. Kalbin ihtiyacı olan besin maddelerini içinde barındıran acı biber, vücut sıcaklığını artırır ve kanı inceltirek dolaşımı hızlandırır. Ayrıca kan hücrelerine yapışan toksinleri de temizler.

[www.milliyet.com.tr](http://www.milliyet.com.tr)

## İbrahim Çağlar röportajı

İstanbul Ticaret Odası'nın yeni dönem Başkanı Sayın İbrahim Çağlar dergimize konuk oldu. Çağlar, 2015'in ilk sayısında geçmiş yılın ekonomik değerlendirmesini yaparak yeni yıla ilişkin beklentilerini paylaştı.



İbrahim Çağlar  
İTO Başkanı

### 2014 yılının dünya ve Türkiye ekonomisini değerlendirebilir misiniz? Ekonomik açıdan nasıl bir yılı geride bıraktık?

Dünya ekonomisi açısından üç sac ayağına dayalı bir dönemi yaşadık. Bunlardan ilki Merkez Bankalarının para politikası üzerine kurulu. Özellikle de FED'in önce tahvil alımlarını sonlandırması ve faizleri yükselteceğine ilişkin sinyaller bu noktada büyük rol oynamaya devam ediyor. Söz konusu gelişmelere rağmen şu ana kadar, gelişen ülkelerden sermaye çıkışı yaşanmadı.

Diğer yandan yakın bölgemizdeki Rusya-Ukrayna hattındaki gelişmeler, emtia fiyat-

ları ve bilhassa petrol üzerindeki politikaları ciddi biçimde değiştirdi. 117 Dolar düzeyine kadar yükselen petrolün varil fiyatı, 60 Doların altına kadar indi. Bu noktada söz konusu gelişme; petrol ithalatçısı ülkelerin dış ticaret dengelerine olumlu biçimde yansiyacak.

Küresel dinamikler Türkiye ekonomisi üzerinde de etkili oldu. Öncelikle şunu ifade etmek gerekir ki; iki seçim yaşayan Türkiye, bütçe disiplininin ayrılmadı. Cari açığın düşürülmesi yönündeki önlemler etkili oldu. Nitekim dış ticaret açığı 2013'ün ilk on ayında 83 milyar Dolarken bu yılın aynı döneminde 63 milyar Dolara geriledi.

## “Türkiye ekonomisi, yaşanan sıkıntılara rağmen ayakta duran ve yürüyen bir ekonomi. Güçlü finansal yapı, sağlam bankacılık sistemi var.”

Ancak bu tablo içerisinde üzerinde dikkatle durulması gereken nokta faiz ve üretim arasındaki ilişki oldu. Şu anda 8,25 olan politika faizi ve tarımsal alanda yaşanan kuraklık nedeniyle 2014'ün ilk dokuz ayında %2,8 oranında büyüme gerçekleşti. Elbette bu oran, potansiyellerimizin ve hedeflerimizin aşağısındadır.

### Ülke olarak ekonomideki artılarımız ve eksilerimiz nelerdir?

Her noktası mükemmel işleyen ve kusursuz bir ekonomi yoktur. Elbette bizim de bazı sıkıntılarımız ve eksilerimiz var. Nedir onlar? İlk olarak cari açık. Biraz önce ifade ettim... Bu yıl cari açıkta düşüş yaşadık.

Ancak bu durum, cari açık meselesinin tam anlamıyla çözüldüğü anlamına gelmiyor. Diğer taraftan yüksek faiz, üreticinin ve girişimcinin ayağına takılıyor. Bu prangayı söküp atmak gerekiyor. Bir diğer nokta da ileri teknoloji ürünleri konusunda yaşanıyor. 160 milyar Dolarlık ihracatımız var. Bunun içinde yüksek teknoloji ürünlerinin payı % 4 civarında. Bu oranı 2023 yılına yüzde 20 seviyesine çekmeliyiz.

Türkiye ekonomisi, yaşanan sıkıntılara rağmen ayakta duran ve yürüyen bir ekonomi. Güçlü finansal yapı, sağlam bankacılık sistemi var. Kentleşme hızı, altyapı yatırımları, genç nüfus ve jeopolitik konum ülkemizi yabancı yatırımcı için cazip kılıyor.



**“Özellikle şirket birleşmeleri, satın almaları ve özelleştirme gibi alanlarda yatırımcılarımızın ekonomimize güven duymaları gerekiyor.”**

**Geçmiş iki yıl şirket birleşmeleri ve satın almaları açısından önceki yıllara göre durgun bir dönem olarak gözlemleniyor. Bu konuda neler söylemek istersiniz?**

Özellikle şirket birleşmeleri, satın almaları ve özelleştirme gibi alanlarda yatırımcılarımızın ekonomimize güven duymaları gerekiyor. Bu noktada ülke ekonomisine bağlı olmayan yurt dışındaki gelişmeler de çok etkili oluyor tabii. 2013 yılında 17,5 milyar Dolarlık 217 satın alma ve birleşme işlemi oldu. 2012’ye göre bir düşüş var.

2013 yılı ortasında yaşanan Gezi olayları ile 17-25 Aralık sürecinin etkileri yadsınamaz. Ancak, önümüzdeki süreçte siyasi ve ekonomik istikrarın süreceğine yönelik güçlü sinyaller yabancı yatırımcıların şirketlerimize olan ilgisini artıracaktır. 2015 yılında bu alanda 20 ila 25 milyar dolarlık işlem hacmini yakalayabiliriz.

**2015 yılı için ekonomik öngörüleriniz nelerdir? Beklentileriniz ne yönde? 2015’te işadamlarımız için fırsat sayılabilecek imkanlar olabilir mi?**

Öncelikle Orta Vadeli Plana baktığımızda büyümenin % 4 olması bekleniyor. Özellikle petrol fiyatlarının düşük seyrini devam ettirmesi ve faizlerin üretimi destekleyecek seviyelere çekilmesi halinde ben bu oranın daha da yukarıya taşınacağına inanıyorum. Aynı şekilde bu durum, cari açığın gerilemesinde de etkili olacaktır.

Diğer yandan yapısal reformların başlamasıyla birlikte özellikle ithalata olan bağımlılığın azaltılması ve yerli teknoloji ürünlerine kamu alımlarında öncelik verilmesi gibi hususlar üreticinin elini kuvvetlendirecektir.



**Son dönemde Çin Bankalarına borçlanma konusu gündemde. Bu konu ile ilgilenen iş dünyası temsilcilerine neler söylemek istersiniz?**

Çin ekonomisi yıllardır süregelen periyodik büyümesi neticesinde dünyanın en büyük ikinci ekonomisi haline geldi. Ancak, ilk defa bu sene alışlagelmışin dışında bir biçimde büyümede yavaşlama ile karşılaştı. Çin ekonomisi bu durumda parasal genişleme ve piyasalara likidite enjeksiyonuna yöneldi.

Nitekim Kasım ayının sonlarına doğru Çin Merkez Bankası borç verme ve mevduat faizinde indirim yaptı. Çin Bankalarının kredi verme işlemlerini daha da kolay hale getirdi. Yabancı yatırımcılar da bu finansal kaynaklar karşısında borçlanma yoluna gidiyor.

Ucuz finansman nedeniyle bizim firmalarımız da Çin’e yöneliyor. Ancak, bu noktada firmalarımızın temkinli olmasında

yarar görüyorum. Hep söylediğimiz bir şey var. Geliri döviz cinsinden olmayan firmaların borçlanmalarını yabancı para birimi üzerinden yapmaları büyük risk.

Özellikle Dolar piyasasında yaşanmakta olan son gelişmeler, Çin’in para birimi Yuan’ın küresel ölçekte rezerv para olma iddiaları ve Rusya’nın yaşamakta olduğu petrol kaynaklı finansal daralma uluslararası piyasaları stabilite açısından zorlamaktadır. Bu hususu dikkate almakta fayda var.

**KOBİ’lere yönelik mesajlarınız nelerdir?**

Bugün KOBİ demek, Türkiye ekonomisinin % 98’i demek. Bu nedenle küçük ve orta işletmeler Türkiye ekonomisinin bel kemiğini oluşturuyor. KOBİ sahiplerinin cesur olması lazım. Dünyaya açılmak, ihracat yapmak ve yeni atılımlara girişmek konusunda öncü olsunlar. Çünkü üreten ve ürettiklerini dış pazarlara satan KOBİ’ler, kendisiyle birlikte aynı zamanda Türkiye ekonomisini de büyütür.

**“Bugün KOBİ demek, Türkiye ekonomisinin % 98’i demek. Bu nedenle küçük ve orta işletmeler Türkiye ekonomisinin bel kemiğini oluşturuyor.”**

## Kamu Gözetim Kurulu'nun Türkiye Muhasebe Standartlarını (TMS) uygulamayı tercih etmeyen şirketlerde yapılacak raporlama konusuna ilişkin yayımlandığı Kurul Kararı Taslağı

Bu yazımızda Kamu Gözetim Kurulu'nun Türkiye Muhasebe Standartlarını (TMS) uygulamayı tercih etmeyen şirketlerde yapılacak raporlama konusuna ilişkin yayımlanan Kurul Kararı Taslağı'na değinmekteyiz.

26.08.2014 tarihli ve 29100 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan "Türkiye Muhasebe Standartları'nın Uygulama Kapsamının Belirlenmesine İlişkin Kurul Kararı" ile Türkiye Muhasebe Standartları'nı uygulayacak şirketlerin kapsamı belirlenmiştir. Belirlenen kapsamın dışında kalan, ancak bağımsız denetime tabi olan şirketler Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği (MSUGT) ve eki olan Tek Düzen Hesap Planı'nı uygulamaya devam edecektir. Bu şirketlerin Türkiye Muhasebe Standartları'nı uygulayabilmelerine olanak sağlanmış olup, ilgili Kurul Kararı ile bu seçim isteğe bağlı bırakılmıştır. Bu durumda TMS yerine MSUGT ve eki olan Tek Düzen Hesap Planı'nı uygulamayı seçen bu şirketler için bazı konularda açıklama yapılması ihtiyacı ortaya çıkmıştır. Kurul Kararı Taslağı ile bağımsız denetime konu edilen finansal tablolar, reeskont, amortisman, kıdem, varlıklarda değer düşüklüğü ve konsolidasyon konularına değinilmektedir. Kurul Kararı Taslağı, KGK tarafından "Bağımsız Denetime Tabi Olup TMS'leri Uygulamayan Şirketlerin 01.01.2014 Tarihi ve Sonrasında Başlayan Hesap Dönemine İlişkin Finansal Tablolarının Hazırlanmasında Uygulanacak İlave Hususlar" ismiyle yayınlanmıştır.

Sayfa 5



**Jale Akkas**  
Grant Thornton Türkiye  
Bağımsız Denetim Hizmetleri  
Ortak  
jale.akkas@gtturkey.com

Bağımsız denetime konu olacak finansal tablolar: Kurul Kararı Taslağına göre, bağımsız denetime tabi olup TMS uygulamayacak şirketler, bilanço, gelir tablosu, nakit akış tablosu ve özkaynak değişim tablosunu dipnotları ile birlikte hazırlayacaklardır.

**Reeskont işlemi:** Alacak ve borçlar için reeskont işlemleri seçime bırakılmıştır.

**Kıdem tazminatı yükümlülüğü:** Daha önceki dönemlerde de kıdem tazminatı karşılığı ayırmış olan şirketler, dönem sonu itibarıyla bu yükümlülüğü yeniden tahmin edecek ve cari dönemde ortaya çıkan kıdem tazminatı yükümlülüğü artışı hesaplayarak giderleştirmeye devam edeceklerdir. İlk defa kıdem tazminatı yükümlülüğünü hesaplayan şirketler için, Kurul Kararı Taslağı'na göre ortaya çıkan yükümlülük tek seferde giderleştirilmeyecek, geçmişe dönük olarak 10 yılı geçmemek üzere eşit taksitler ile finansal tablolara yansıtılabilecektir.

**Amortisman ve itfa payı:** Kurul Kararı Taslağı'na göre maddi ve maddi olmayan duran varlıklar ile özel tüketime tabi varlıklar için amortisman ve itfa payı ayrılacağı belirtilmiş, kıstas açıklanmamıştır.

Şu an için belli kriterdeki şirketlere getirilen uygulama zorunluluğunun ileriki dönemlerde daha geniş bir şirket havuzuna getirileceği tahmin edilmektedir. Bu nedenle zorunluluk olmamasına rağmen UFRS bazlı uygulamalara geçişin şirketlerin yararına olacağı görüşündeyiz.

**Değer düşüklüğü:** Kurul Kararı Taslağı'na göre gerekmesi durumunda varlıklara ilişkin değer düşüklüğü hesaplanacağı ve gerekli düzeltmenin yapılacağı belirtilmiştir. Bu uygulama, maddi ve maddi olmayan varlıklar için isteğe bağlı olarak bırakılmıştır.

**Konsolide finansal tabloların hazırlanması ve konsolidasyon işlemleri:** Kurul Kararı Taslağı'yla 01.01.2014 tarihi ve sonrasında başlayan dönemler için konsolide finansal tablo hazırlanması 1'inci Alternatif'te isteğe bağlı bırakılmıştır. Şirketin konsolide finansal tablo hazırlamayı tercih etmesi durumunda, şirketin bağlı ortaklıkları TFRS 10 ve ilgili diğer standartlar uyarınca tam konsolidasyon yöntemine göre; şirketin iştirak ve iş ortaklıkları ise TMS 28 ve ilgili diğer standartlar uyarınca özkaynaktan pay verme yöntemine göre muhasebeleştirilecektir. 2. Alternatif'te ise şirketin bağlı ortaklıkları TFRS 10 ve ilgili diğer standartlar uyarınca tam konsolidasyon yöntemine göre; şirketin iştirak ve iş ortaklıkları ise TMS 28 ve ilgili diğer standartlar uyarınca özkaynaktan pay verme yöntemine göre muhasebeleştirilecektir. Bunların dışında kalan yatırımlar 26.12.1992 tarihinde yayınlanan 1 Sıra No'lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği uyarınca hisse senedi ya da menkul kıymet olarak değerlendirilerek finansal tablolarda gösterilecektir.

**Diğer açıklamalar:** Kurul Kararı Taslağı ile ilk kez bu hükümleri uygulayacak şirketlerin karşılaştırmalı sunulan geçmiş yıl finansal

tablolarında da bu düzeltmeleri yapmaları isteğe bağlı olarak bırakılmış olup, dipnotlarda buna ilişkin açıklama verilmesi gerektiği açıklanmıştır. Bu doğrultuda karşılaştırmalı olarak sunulan geçmiş dönem finansal tablolarının konsolide olması zorunlu değildir. Ayrıca bu karar taslağı çerçevesinde herhangi bir yerde TMS uygulanmasının önerilmesine rağmen başka bir mevzuata uyulması aykırılık teşkil etmemekte olup, dipnotlarda açıklanması yeterlidir.

### Sonuç

Yayımlanan bu Kurul Kararı ile bağımsız denetime tabi olup TMS'yi uygulama zorunluluğunun dışında kalan şirketler için uygulamalarda bazı açıklamalar getirilmiştir. Doğrudan UFRS'ye geçiş yapmak istemeyen şirketlere bazı UFRS bazlı uygulamalar için açıklama getirilmiş olup, bunlar da büyük ölçüde isteğe bağlı bırakılmıştır. Ancak bunlar henüz taslak halinde olduğundan nihai kararda ilave değişikliklerin yer alması beklenmektedir. Yeni TTK'nın yürürlüğe girmesi ve ardından KGK'nın da aktif bir rol üstlenmeye başlamasıyla birlikte Türkiye'de finansal raporlamanın UFRS'ye geçişine doğru bir yöne girdiği aşikardır. Şu an için belli kriterdeki şirketlere getirilen uygulama zorunluluğunun ileriki dönemlerde daha geniş bir şirket havuzuna getirileceği tahmin edilmektedir. Bu nedenle zorunluluk olmamasına rağmen UFRS bazlı uygulamalara geçişin şirketlerin yararına olacağı görüşündeyiz.

Sayfa 6

## 2015 yılında tutulacak fiziki ve elektronik defterler ve tasdik zamanları



**Dr. Murat Koç**  
Grant Thornton Türkiye  
Vergi Hizmetleri  
Müdür, YMM  
murat.koc@gtturkey.com

Her tacir, mevzuatta belirlenen ticari defterleri tutmak ve defterlerinde ticari işlemleriyle ticari işletmesinin iktisadi ve mali durumunu, borç alacak ilişkilerini ve her hesap dönemi içinde elde edilen neticeleri açıkça görülebilir şekilde ortaya koymak zorundadır.

Defterler üçüncü kişi uzmanlara, makul bir süre içerisinde yapacakları incelemede işletmenin faaliyetleri ve finansal durumu hakkında fikir verebilecek şekilde tutulur.

Gerçek veya tüzel kişi olup olmadığına bakılmaksızın her tacir yevmiye defteri, envanter defteri ve defteri kebiri tutmakla yükümlüdür. Şahıs şirketleri birinci fıkrada sayılan defterlere ek olarak genel kurul toplantı ve müzakere defterini de tutarlar.

Yukarıda sayılan defterlere ilave olarak anonim ve sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketler pay defteri, yönetim kurulu karar defteri ile genel kurul toplantı ve müzakere defteri, limited şirketler ise pay defteri ve genel kurul toplantı ve müzakere defteri tutmak zorundadır.

6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nu 64 ve devamı maddeleri ile 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 220. maddesi ve devamı maddelerinde ticari defterler ile ilgili hükümler düzenlenmiş bulunmaktadır.

Gerçek ve tüzel kişi tacirler tarafından fiziki veya elektronik ortamda tutulacak ticari defterlerin nasıl tutulacağını, defterlerin

kayıt zamanını, onay yenileme ile açılış ve kapanış onaylarının şekli ve esasları TTK ve Gümrük ve Ticaret Bakanlığı ile Maliye Bakanlığınca 19/12/2012 tarih ve 28502 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Ticari Defterlere İlişkin Tebliğ ile düzenlenmiş bulunmaktadır. Mevzuatta yapılan düzenlemelere göre tasdike tabi defter ve tasdik zamanları aşağıdaki gibi olacaktır;

### 1. Anonim şirketler ve sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketlerin tutacakları defterler:

- Yevmiye Defteri
- Defteri Kebir
- Envanter Defteri
- Yönetim Kurulu Karar Defteri
- Pay Defteri
- Genel Kurul Toplantı ve Müzakere Defteri

Mevcut durumda kullanılmakta olan, pay defteri ile genel kurul toplantı ve müzakere defteri yeterli yapıları bulunmak kaydıyla ve bu Tebliğde belirtilen bilgilerden eksik olanların yazılması suretiyle açılış onayı yapılmaksızın kullanılmaya devam edilebilir.

Defterler üçüncü kişi uzmanlara, makul bir süre içerisinde yapacakları incelemede işletmenin faaliyetleri ve finansal durumu hakkında fikir verebilecek şekilde tutulur.

### 2. Limited şirketlerin tutacakları defterler:

- Yevmiye Defteri
- Defteri Kebir
- Envanter Defteri
- Pay Defteri
- Genel Kurul Toplantı ve Müzakere Defteri

Limited şirketlerde halen kullanılmakta olan ortaklar kurulu karar defterlerinde yeterli yapıları bulunmak kaydıyla, genel kurul toplantı ve müzakere defteri olarak kullanılmaya devam olunabilir.

Mevcut durumda kullanılmakta olan, pay defteri ile genel kurul toplantı ve müzakere defteri yeterli yapıları bulunmak kaydıyla ve bu Tebliğde belirtilen bilgilerden eksik olanların yazılması suretiyle açılış onayı yapılmaksızın kullanılmaya devam edilebilir.

Limited şirket müdürler kurulu defteri tutulması zorunlu olan defterlerden değildir. Bu defteri tutmak istemeyenler; Limited şirkette aldıkları kararları genel kurul toplantı ve müzakere defterine kaydetmek zorundadırlar. Limited şirketlerde müdür veya müdürler kurulunun şirket yönetimi ile ilgili olarak aldığı kararlar genel kurul toplantı ve müzakere defterine kaydedilebileceği gibi ayrı bir müdürler kurulu karar defteri de tutulabilir.

Müdürler kurulu karar defterinin tutulması halinde açılış ve kapanış onayları dahil olmak üzere yönetim kurulu karar defterine ilişkin hükümler uygulanır. Kararların genel kurul toplantı ve müzakere defterine kaydedilmesi halinde Ticari Defterler Tebliğinin 10 uncu maddesinin ikinci fıkrasında belirtilen hususların yazılması zorunludur. Ayrı bir müdürler kurulu karar defteri tutulması halinde müdür veya müdürler kurulu kararları genel kurul toplantı ve müzakere defterine kaydedilemez.

### 3. Dernek ve vakıfların iktisadi işletmelerinin tutacağı defterler:

Dernek ve vakıflara ait iktisadi işletmeler aşağıdaki defterleri tutacaklardır.

- Yevmiye Defteri
- Defteri Kebir
- Envanter Defteri

### 4. Kooperatiflerin tutacağı defterler:

1163 sayılı Kooperatifler Kanunu'na göre kurulan kooperatifler ile bunların üst kuruluşları aşağıdaki defterleri tutacaktır.

- Yevmiye Defteri
- Defter-i Kebir
- Envanter Defteri
- Genel Kurul Toplantı ve Müzakere Defteri
- Yönetim Kurulu Karar Defteri
- Pay Defteri

### 5. Defterlerin açılış tasdik zamanı:

Gerek Vergi Usul Kanunu 221. Maddesi ve gerekse 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun 64. Maddesinin hükümlerine göre:

1. Öteden beri işe devam etmekte olanlar defterin kullanılacağı yıldan önce gelen son ayda (Normal hesap dönemleri için aralık ayı);
2. Hesap dönemleri Maliye Bakanlığı tarafından tespit edilenler, defterin kullanılacağı hesap döneminden önce gelen son ayda;
3. Yeniden işe başlayanlar, sınıf değiştirenler ve yeni bir mükellefiyete girenler işe başlama, sınıf değiştirme ve yeni mükellefiyete girme tarihinden önce; vergi muafiyeti kalkanlar, muafliktan çıkma tarihinden başlayarak on gün içinde;
4. Tasdike tabi defterlerin dolması dolayısıyla veya sair sebeplerle yıl içinde yeni defter kullanmaya mecbur olanlar bunları kullanmaya başlamadan önce, defterlerini tasdik ettirmelidirler.
5. Bununla birlikte yeni defter tasdiki yerine mevcut defterlerin de kullanılması mümkündür. Bu durum tasdik yenileme veya ara tasdik işlemidir. Tasdik yenileyecekler yani defterlerini ertesi yılda da kullanmak isteyenler Ocak ayı, hesap dönemleri Maliye Bakanlığınca tespit edilenler bu

dönemin ilk ayı içinde tasdiki yenilemeye mecburdurlar. Tasdik yenileme yapılabilecek defterler işe şu şekildedir.

- 1-İşletme defteri
- 2-Serbest meslek kazanç defteri
- 3-Yevmiye defteri
- 4-Defteri kebir
- 5-Envanter defteri
- 6-A.Ş. Yönetim Kurulu Karar Defteri

### 6. Defterlerin kapanış tasdiki:

Kapanış tasdikine ilişkin hususlar 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun 64. Maddesinde düzenlenmiş bulunmaktadır. Buna göre Yevmiye ve Yönetim Kurulu Karar Defteri kapanışı zorunluluğu bulunan defterlerdir.

Kapanış tasdiklerinin:

1. Yevmiye defteri için; izleyen faaliyet döneminin altıncı ayının sonuna kadar (bu süre normal hesap dönemleri için Haziran ayı sonudur)
2. Anonim şirket yönetim kurulu karar defteri için, izleyen faaliyet döneminin birinci ayının sonuna kadar (normal hesap dönemleri için Ocak ayı sonudur) yapılması gerekmektedir.

Yukarıdaki defterler dışındaki defterlerin kapanış tasdiki yaptırılmaz.

3. E-defter tutan mükellefler, 2014 yılı içerisinde E-deftere geçtiler ise, 1 ay içerisinde mevcut defterlerini kapanış tasdikini yaptırmak zorundadırlar.

4. E-deftere 01.01.2015 tarihinde geçen mükellefler ise kapanış tasdiklerini Haziran-2015 tarihine kadar yaptırabileceklerdir. Ancak 2015 Ocak defterlerini Mart-2015 sonuna kadar Mali Mühür ile onaylamak zorunda olduklarından Mart-2015 sonuna kadar 2014 defterlerini işlemek zorundadırlar.

### 7. E-defter kullanan mükelleflerde defter tasdiki:

01.01.2015 tarihinden itibaren E-defter kullanmak zorunda olanlar, 2015 yılı için kağıt ortamında yevmiye defteri ve defteri kebir tasdik ettirmezler. Diğer defterlerini türüne göre mutlaka tasdik ettirmek zorundadırlar.



## Halka açık şirketlerde hakim ortağın ortaklıktan çıkarma ve azınlıkta kalan ortağın satma haklarına ilişkin esaslar



**Defne Uzunhasanoğlu**  
Grant Thornton Türkiye  
İşletme Risk Yönetimi Hizmetleri  
Direktör  
defne.uzunhasanoğlu@gtturkey.com

Günümüzün sürekli değişen ve gelişen iş dünyasında şirketlerin finansal stratejilerini sıklıkla gözden geçirmeleri gerekmektedir. Bu stratejilerden biri de, gerek dünyada ve gerekse de ülkemizde örneklerini görmeye başladığımız, halka açık şirketlerin halka kapalı hale gelmeleridir. Sermaye Piyasası Kurulu'nun II-27.1 Ortaklıktan Çıkarma ve Satma Hakları Tebliği şirket paylarının %95'ine sahip olan hakim ortağın kalan paylara sahip olan ortakları ortaklıktan çıkarmasına ve azınlıkta kalan diğer ortakların paylarını hakim ortağa satarak ayrılabilirliklerine ilişkin esasları düzenlemiştir.

Amaç, azınlıkta kalan payların hakim ortak tarafından satın alınarak şirketin halka kapalı hale getirilmesidir.

Söz konusu Tebliğ, 12.11.2014 tarihli Resmi Gazetede II-27.2. sayılı Ortaklıktan Çıkarma ve Satma Hakları Tebliği ile yürürlükten kaldırılarak halka açık şirketlerin halka kapalı hale gelmelerine ilişkin ön şartlar yeniden belirlenmiş ve izlenecek prosedür açıklanmıştır.

Yeni Tebliğ ile, bir önceki Tebliğde %95 olması gereken hakim ortağın sermaye payının %98 ve üzerinde olması durumunda, azınlıkta kalan pay sahiplerinin ellerindeki paylar için alım teklifinde bulunarak paylarını yükseltmeleri ve zaman içinde şirketin tamamına sahip olmaları suretiyle şirketi halka kapalı hale getirmeleri imkanı

verilmiştir.(Oran 31.12.2017 tarihine kadar doğacak hakların kullanımında %97 olarak dikkate alınacaktır.)

Halka açılma, bir şirkete kurumsallaşma getiren ve aynı zamanda önemli tutarda finansman kaynağını faizsiz olarak elde etmelerini sağlayan bir finansman tercihidir. Şirketler için, kurumsallaşma; şirkete yeni fon girmesi, daha fazla bilinirlik, hisselerin likidite kazanması gibi birçok avantaj getirmektedir. Bununla birlikte, halka açık şirket olmak aynı zamanda, gerek ortaklarına ve diğer menfaat sahiplerine karşı, gerekse de düzenlemeler doğrultusunda, daha fazla şeffaflaşmak, hesap verebilir olmak ve artan sorumluluk da demektir.

Halka açılma ve beraberinde gelen düzenlemelere uyum sağlama sürecinde yaşanan sıkıntılar, şirket yönetimlerini artan hesap verebilirlik, çok sayıda ortağa karşı sorumluluk gibi yeni konularla karşı karşıya getirebilmektedir.

Şirketlerin neden halka kapalı hale gelme istedikleri konusundaki sebeplere bakıldığında;

**Tebliğ ile, bir önceki Tebliğdeki düzenlemeden farklı olarak, hakim ortağın payının asgari %98 olması ve değerlendirme yöntemlerinin artırılmasına dönük yenilikler getirilmiştir.**

-Borsada işlem gören şirketler için kotta kalmanın, özellikle küçük ve orta boy şirketler için getirdiği maliyetler,

-Şeffaflık ve sürekli kamuyu aydınlatma zorunlulukları; finansal tabloların belirli dönemler itibarıyla yayımlanma ve bağımsız denetim zorunlulukları,

-Yatırımcı ilişkileri ile ilgili bölümlerin kurulmasının getirdiği maliyetler,

-Şirket hisselerinin piyasadaki fiyatının sürekli değişmesi nedeniyle bu değişimin sürekli takip edilmesi, sebeplerinin incelenmesi ve şirket imajının korunması anlamında hisse bazında takip zorunlulukları,

-Hisse fiyatının performansının yetersiz olmasının yatırımcı nezdinde yarattığı hayal kırıklıkları nedeniyle, hisseye yeterli ilginin olmaması, gibi nedenleri sayabiliriz.

Bu tür sebepler, son yıllarda bazı şirketlerde görülen halka kapanma eğiliminin açıklayan sebeplerden birkaçı olabilir.

Bunun yanısıra, bazı şirketlerde çoğunluk paylarını satın alan hakim ortak veya ortaklar, şirketi kendi stratejileri ve beklentileri doğrultusunda yönetmek istemekte, bu nedenle de halka kapalı hale gelmek istemektedirler:

Bu şirketlerde, büyük hissedarlar şirketin

halka açık olmasındansa, kapalı olması halinde değer maksimizasyonunun sağlanabileceği, hisselerin daha iyi fiyatlarla satılabileceği beklentisi içindedirler. Halka kapalı hale gelmenin stratejik ve finansal açıdan şirketin alabileceği riskleri bir kamu gözetimi olmadan artırarak stratejik ortak alınması durumunda birleşme ve satın alma süreçlerinin çok daha hızlı sonuçlanması, sürecin hakim ortakların isteği ve beklentisi doğrultusunda şekillenmesi imkanı dikkate almaktadırlar. Halka kapalı hale gelmek; stratejik ve finansal özgürlük sağlayarak, şirketlerin daha hızlı hareket etmelerine de bir sebep yaratabilmektedir.

Tebliğ ile, bir önceki Tebliğdeki düzenlemeden farklı olarak, hakim ortağın payının asgari %98 olması ve değerlendirme yöntemlerinin artırılmasına dönük yenilikler getirilmiştir. Halka açık şirketlerin halka kapalı hale gelmelerine ilişkin ön şartlar belirlenmiş ve izlenecek prosedür açıklanmıştır.

Tebliğde yer alan düzenlemelere göre, ortaklık paylarının borsada işlem görmeye başlama tarihinden itibaren iki yıl süreyle ortaklıktan çıkarma ve satma hakkı kullanılmayacaktır.

Tebliğde satın alma bedelinin tespitinde kullanılacak değer belirlenmesi en önemli unsurları oluşturmakta olup küçük yatırımcının zarar etmeden ortaklıktan en iyi



**“Payları borsada işlem görmeyen ortaklıklar için, her bir pay grubuna ilişkin fiyatın tespiti amacıyla hazırlanan değerlendirme raporunda belirlenen bedel dikkate alınacaktır.”**

fiyattan ayrılabilmesi için birkaç fiyatın kullanılmasına imkan sağlandığı görülmektedir.

Tebliğde satın alma bedelinin tespitinde kullanılacak değer belirlenmesinde aşağıdaki unsurlar esas alınmaktadır:

Payları borsada işlem gören ortaklıklar için:

1-Hakim ortak konumunun kazanıldığı veya hakim ortak olup ek pay alındığının kamuya açıklandığı tarihten önceki 30 gün içinde, borsada oluşan ağırlıklı ortalama fiyatların aritmetik ortalaması dikkate alınacaktır.

2-Borsada işlem görmeyen pay gruplarının her biri için; işlem gören sadece bir pay grubunun bulunması durumunda bu gruba ilişkin olarak 1. madde çerçevesinde tespit edilen fiyat, işlem gören birden fazla pay grubu bulunması durumunda ise bu gruplara ilişkin olarak 1. maddede tespit edilen fiyatların aritmetik ortalaması dikkate alınacaktır.

Payları borsada işlem görmeyen ortaklıklar için, her bir pay grubuna ilişkin fiyatın tespiti amacıyla hazırlanan değerlendirme raporunda belirlenen bedel dikkate alınacaktır.

Satma hakkının kullanımına ilişkin adil bedelin hesaplanmasında ise yanda belirtilen prosedür kullanılacaktır:

1-Payları borsada işlem gören ortaklıklar için;

a)Yanda 1 numaralı madde çerçevesinde hesaplanacak fiyat,

b)Her bir pay grubuna ilişkin fiyatın tespiti amacıyla hazırlanan değerlendirme raporunda belirlenen fiyat,

c)Ortaklıktan çıkarma hakkının doğduğu tarihten önceki bir yıl içinde SPK'nın 26. maddesi çerçevesinde zorunlu pay alım teklifi yapılmış ise bu fiyat, hakim ortak konumunun kazanıldığı veya hakim ortak konumunda bulunup ek pay alındığının kamuya açıklandığı tarihten önceki son altı ay, bir yıl ve beş yıl içinde borsada oluşan ağırlıklı ortalama fiyatlarının ortalaması,

2-Payları borsada işlem görmeyen ortaklıklar için, değerlendirme raporunda belirlenen bedel, ortaklıktan çıkarma hakkının doğduğu tarihten önceki bir yıl içinde SPK'nın 26. maddesi çerçevesinde zorunlu pay alım teklifi yapılmış ise bu fiyat, karşılaştırılarak, bulunan en yüksek bedel olarak kabul edilecektir.

**Sonuç:**

Son yıllarda sermaye piyasası alanında yapılan düzenlemelerle şirketlerin finansal stratejilerini daha esnek bir şekilde gözden geçirebilmelerini sağlayan imkanlar getirilmiştir.

SPK'nın Ortaklıktan Çıkarma ve Satma Hakları Tebliği ile, sermayenin yüksek oranda belirli kişilerde toplanması durumunda şirketlere halka kapalı hale gelebilmeleri için yasal zemin hazırlanmıştır. Söz konusu tebliğ uyarınca, şirketlerin halka açık hale geldikten sonra isterlerse tekrar halka kapalı hale gelmeleri mümkün olabilecektir.

**“Borsa İstanbul'da halihazırda beş civarında şirketin halka kapalı hale gelmeye yöneldiği bilinmekle birlikte, ilerleyen dönemlerde sermayenin büyük ölçüde sınırlı sayıda kişide toplandığı şirketlerde de bu yönde değerlendirmelerin olabileceği düşünülmektedir.”**

Aynı şekilde halka açık bir şirket zaman içinde finansal stratejilerini gözden geçirerek tekrar halka açılmayı düşünebilecek veya sermaye piyasasındaki diğer olanaklardan her zaman faydalanabilecektir.

Yeni tebliğ, halka kapanma sürecinde daha adil bir fiyat oluşabilmesi için seçenekleri artırmıştır. Bu anlamda yatırımcıların haklarının korunmasında bir adım daha atılmıştır.

Borsa İstanbul'da halihazırda beş civarında şirketin halka kapalı hale gelmeye yöneldiği bilinmekle birlikte, ilerleyen dönemlerde sermayenin büyük ölçüde sınırlı sayıda kişide toplandığı şirketlerde de bu yönde değerlendirmelerin olabileceği düşünülmektedir.

## 01.01.2014 tarihinden itibaren uygulanması gereken yeni Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (UFRS) ve önemli değişiklikler



**Gül Şahin**  
Grant Thornton Türkiye  
Bağımsız Denetim Hizmetleri  
Ortak  
Gul.sahin@gtturkey.com

2014 hesap dönemini kapatmakta olduğumuz şu günlerde planlamakta olduğumuz yıl sonu bağımsız denetim çalışmalarında özellikle dikkat edilmesi gereken ve ilk defa 2014 hesap dönemine ilişkin finansal tablolarda uygulanmaya başlanması gereken UFRS'lerdeki değişiklikler konusudur. Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesi (IASB) tarafından yayınlanan söz konusu değişikliklerin Türkiye'de de Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK)'nın 11.02.2014, 05.03.2014, 18.09.2014 ve 12.11.2014 tarihlerinde yayımlanmış olduğu tebliğler ile 2014 hesap dönem-

inde ve takip eden dönemlerde finansal raporlamalarda uygulanması zorunlu kılınmıştır. Özellikle yatırımcıların ve yöneticilerin şirketlerin finansal raporlamalarını etkileyecek olan bu değişikliklerden haberdar olmasının faydalı olacağı düşüncesiyle aşağıda söz konusu değişiklikleri özetlemeye çalıştık;

Standart	Yapılan değişikliğin konusu	Uygulama başlangıç tarihi
IAS 32 IFRS 10, IFRS 12 ve IAS 27	Finansal Varlıkların ve Finansal Borçların Netleştirilmesi Yatırım İşletmeleri	01.01.2014 01.01.2014
IFRIC 21 IAS 36	Vergi ve Vergi Benzeri Yükümlülükler Finansal Olmayan Varlıklara Yönelik Geri Kazanılabilir Tutar Açıklamaları	01.01.2014 01.01.2014
IAS 39	Türev Ürünlerin Yenilenmesi ve Finansal Riskten Korunma (Hedge) Muhasebesinin Uygulanmasının Sürdürülmesi	01.01.2014
IAS 19	Tanımlanmış Fayda Planları: Çalışanlara Sağlanan Faydalar	01.07.2014

İşletme, finansal durum tablosu dışı bırakılma koşullarını taşımayan bir finansal varlığın devrini muhasebeleştirilmesi sırasında, devrolunan varlığı ve buna ilişkin borçları netleştiremez.

### IAS 32'de yapılan değişiklik - Finansal Varlıkların ve Finansal Borçların Netleştirilmesi:

IAS 32'ye yapılan güncelleme ile "muhasebeleştirilen tutarları netleştirme konusunda mevcut yasal bir hakkının bulunması" ifadesinin anlamına açıklık getirmekte ve IAS 32 netleştirme prensibinin eş zamanlı olarak gerçekleşmeyen ve brüt ödeme yapılan hesaplaşma (bankalar ve diğer finansal kuruluşlar tarafından kullanılan takas büroları gibi) sistemlerindeki uygulama alanına açıklık getirmektedir. Söz konusu değişiklik ile ilgili mevzuatlar çerçevesinde acizlik, iflas gibi durumlarda yasal olarak netleştirilmesine izin verilen finansal varlıklar ve finansal borçlar finansal durum tablosunda netleştirilerek gösterilebilmektedir.

Bir finansal varlık ve borcun birbirine mahsup edilerek yani netleştirilerek net tutarın finansal durum tablosunda gösterilmesi ancak ve ancak işletmenin;

a) Muhasebeleştirilen tutarları netleştirme konusunda yasal bir hakkının bulunması ve

b) Net esasa göre ödemede bulunma ya da varlığı elde etme ve borcu ödeme işlemlerini eş zamanlı olarak gerçekleştirme niyetinde olması durumunda mümkün olabilir.

İşletme, finansal durum tablosu dışı bırakılma koşullarını taşımayan bir finansal varlığın devrini muhasebeleştirilmesi sırasında, devrolunan varlığı ve buna ilişkin borçları netleştiremez.

Bu standart, finansal varlık ve borçların net esasa göre sunumunu, bu sunum esnasında iki ya da daha fazla sayıda farklı finansal aracın ödenmesinin işletmenin gelecekteki tahmini nakit akışını yansıtmaması durumunda zorunlu tutar. İşletmenin tek bir net tutarda ödeme yapma veya alma hakkı olduğunda ve işletme bu yönde hareket etme niyeti taşıdığına, tek bir finansal varlık ya da finansal borcu var demektir. Diğer durumlarda finansal varlıklar ve borçlar, işletmenin kaynak veya yükümlülüklerini gösterme nitelikleri dolayısıyla birbirlerinden ayrı olarak sunulur.

### IFRS 10 (Konsolide Finansal Tablolar), IFRS 12 (Diğer İşletmelerdeki Paylara İlişkin Açıklamalar) ve IAS 27 (Bireysel Finansal Tablolar)'de yapılan değişiklik - Yatırım İşletmeleri:

Yatırım işletmelerinin kontrolü altında bulunan bağlı ortaklıkları ile konsolide edilmesi yatırımcıların özellikle ilgilendikleri kısmı net bir şekilde anlayabilmelerini zorlaştırdığı ve bu nedenle faydalı sonuçlar vermediğine ilişkin yapılan yorumlara

**IFRIC 21 ile yapılan yorum kamu idarelerinin işletmelere vergi ve vergi benzeri şekillerde yükümlülük getirmesi durumlarında bu yükümlülüklerin IAS 37- Karşılıklar Koşullu Borçlar ve Koşullu Varlıklar Standardı kapsamında ne zaman muhasebeleştirileceği ile ilgilidir.**

istinaden Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesi (IASB) tarafından IFRS 10, IFRS 12 ve IAS 27'de bu konuda değişiklik yapılmasına karar verilmiştir. Yatırım işletmesi aşağıdaki şekilde tanımlanmıştır;

a) Yatırım yönetimi hizmeti sunmak amacıyla bir veya daha fazla yatırımcıdan fon elde eden,

b) İş amacının fonları sadece sermaye kazancı, yatırım geliri veya her ikisini birden elde etmek üzere yatırım yapmak olduğunu yatırımcılarına taahhüt eden,

c) Yatırımlarının tamamının performansını gerçeğe uygun değer esasından ölçen ve değerleyen işletmelerdir.

Yatırım işletmeleri tanımına uyup uymadığı belirlenirken aşağıdaki belirgin özelliklere sahip olup olmadığı dikkate alınır:

a) Birden fazla yatırıma sahiptir,

b) Birden fazla yatırımcıya sahiptir,

c) Yatırımcıları ilişkili taraf değildir,

d) Özkaynak ve benzeri paylar şeklinde ortaklık paylarına sahiptir.

Bu değişiklikte yatırım işletmeleri tanımına giren şirketler;

a) Kontrolü altında bulunan bağlı ortaklıklarını konsolide edemez ve başka bir işletmenin kontrolünü elde ettiğinde TFRS 3- İşletme Birleşmeleri Standardını uygulayamaz. Bunun yerine yatırım işletmesi bağlı ortaklıklarını TFRS 9- Finansal Araçlar Standardı kapsamında gerçeğe uygun değeri ile gösterip oluşan değer artış ve azalışlarını gelir tablosuna yansıtmak zorundadır.

b) Yatırım işletmesinin kontrolü altında bulunan bağlı ortaklığı yatırım faaliyetleriyle ilgili hizmet sağlayan bir işletmeyse, yatırım işletmesi söz konusu bağlı ortaklığı TFRS 10 kapsamında konsolide eder ve bu tür bağlı ortaklık edinimlerinde TFRS 3'ü uygular.

c) Ana ortaklık kendisi yatırım işletmesi değilse, yatırım işletmesi olan bağlı ortaklıkları ve bu ortaklıklar vasıtasıyla kontrol ettiği işletmeler dahil olmak üzere kontrol ettiği tüm işletmeleri konsolide eder.

#### **IFRIC 21- Vergi ve Vergi Benzeri Yükümlülükler:**

IFRIC 21 ile yapılan yorum kamu idarelerinin işletmelere vergi ve vergi benzeri şekillerde yükümlülük getirmesi duruma-

**“Yükümlülük doğuran olay elde edilen hasılatın, gerçekleştirilen satışların veya üretilen ürünlerin asgari bir miktarı gibi asgari bir faaliyet eşğine ulaşılması ise asgari faaliyet eşğine ulaşıldığında ilgili yükümlülüğe karşılık gelen borç muhasebeleştirilir.”**

rında bu yükümlülüklerin IAS 37- Karşılıklar Koşullu Borçlar ve Koşullu Varlıklar standardı kapsamında ne zaman muhasebeleştirileceği ile ilgilidir.

IAS 12- Gelir Vergileri ve IAS 19- Çalışanlara Sağlanan Faydalar standartları kapsamında olan vergi vb yükümlülükler (kurumlar vergisi, muhtasar, SGK, vb vergiler) ve mevzuat ihlalleri nedeniyle katılan para cezaları bu yorumun konusu olmayıp ilgili oldukları standartlar çerçevesinde muhasebeleştirilir.

Bu yorum, vergi ve vergi benzeri yükümlülüğün işletme tarafından, ödemeyi ortaya çıkaran eylemin ilgili yasalar çerçevesinde gerçekleştiği anda kaydedilmesi gerektiğine ve aynı zamanda bu yorum, vergi ve vergi benzeri yükümlülüğün sadece ilgili yasalar çerçevesinde ödemeyi ortaya çıkaran eylemin bir dönem içerisinde kademeli olarak gerçekleşmesi halinde kademeli olarak tahakkuk edebileceğine açıklık getirmektedir. Örneğin, yükümlülük doğuran olay hasılatın belirli bir dönem boyunca elde edilmesi ise, yükümlülüğe karşılık gelen borç söz konusu hasılat elde edildikçe muhasebeleştirilir.

Yükümlülük doğuran olay elde edilen hasılatın, gerçekleştirilen satışların veya üretilen ürünlerin asgari bir miktarı gibi asgari bir faaliyet eşğine ulaşılması ise asgari faaliyet

eşğine ulaşıldığında ilgili yükümlülüğe karşılık gelen borç muhasebeleştirilir.

Ara dönem raporlama tarihi itibarıyla vergi ve vergi benzeri yükümlülüklerin ödenmesine ilişkin mevcut bir yükümlülüğün bulunması durumunda işletmeler yıllık finansal tablolarında uyguladığı muhasebeleştirme ilkelerini ara dönem finansal raporunda da aynen uygular.

#### **IAS 36 (Varlıklarda Değer Düşüklüğü)'da yapılan değişiklik - Finansal Olmayan Varlıklara İlişkin Geri Kazanılabilir Tutar Açıklamaları:**

İşletmeler finansal tablolarında geri kazanılabilir değeri ile gösterilen şerefiye vb. finansal olmayan bir varlık veya nakit yaratan bir birim için geri kazanılabilir tutarın hesaplamasında

a) Varlığın veya nakit yaratan birimin satış maliyetleri düşülmüş gerçeğe uygun değerinin mi yoksa,

b) Kullanım değerinin mi esas alındığı dipnotlarda belirtilir.

Söz konusu varlık veya nakit yaratan birim;

• Satış maliyetleri düşülmüş gerçeğe uygun değeri ile gösteriliyorsa TFRS 13 - Gerçeğe

Finansal riskten korunma işleminin etkin olduğu dönemden itibaren diğer kapsamlı gelir içerisinde muhasebeleştirilmesine devam edilen finansal riskten korunma aracına ait toplam kazanç ya da kayıp, ilgili tahmini işlem gerçekleşene kadar özkaynaklarda ayrı bir kalem olarak kalmaya devam eder.

Uygun Değer Ölçümü Standardı kapsamında gerçeğe uygun değer hiyerarşisinin seviyesinin, değerlendirme yönteminin, değerlendirme yönteminde yapılan değişiklikler ve nedenlerinin, değerlemede esas alınan varsayımların, bugünkü değer yöntemi kullanıldıysa önceki ölçümde kullanılan iskonto oranlarının,

• Kullanım değeri ile gösteriliyorsa kullanım değerine yönelik mevcut ve önceki tahminlerde kullanılan iskonto oranlarının dipnotlarda belirtilmesi zorunludur.

#### IAS 39 (Finansal Araçlar: Muhasebeleştirme ve Ölçme)'da yapılan değişiklik - Türev Ürünlerin Yenilenmesi ve Finansal Riskten Korunma (Hedge) Muhasebesinin Uygulanmasının Sürdürülmesi:

Standartta yapılan güncelleme ile aşağıda belirtilen şartlar sağlandığı sürece, kanun ve yönetmeliklerden kaynaklanan korunma aracının taraflarının değişmesi veya karşı tarafın yenilenmesi sebebiyle finansal risklerden korunma muhasebesi uygulamasına son verilmeyeceği konusuna açıklık getirilmiştir;

a)Yürürlükteki mevzuat hükümleri veya mevzuatın yenilenmesi sonucunda, finansal riskten korunma aracının taraflarının, bir veya daha fazla takas kuruluşunun her bir tarafın yeni karşı tarafı haline gelmesi için

başlangıçtaki karşı taraflarını yenilemek konusunda anlaşmaya varmaları,

b)Finansal riskten korunma aracına ilişkin diğer değişikliklerin bulunması durumunda, bu değişikliklerin karşı tarafın bu şekilde yenilenmesini gerçekleştirmek için gerekli olanlarla sınırlı olması

durumlarında vadenin dolması ya da sonlandırma olarak kabul edilmeyecektir.

Finansal riskten korunma işleminin etkin olduğu dönemden itibaren diğer kapsamlı gelir içerisinde muhasebeleştirilmesine devam edilen finansal riskten korunma aracına ait toplam kazanç ya da kayıp, ilgili tahmini işlem gerçekleşene kadar özkaynaklarda ayrı bir kalem olarak kalmaya devam eder.

#### IAS 19 (Tanımlanmış Fayda Planları: Çalışanlara Sağlanan Faydalar)'da yapılan değişiklik:

IAS 19'a göre tanımlanmış fayda planları muhasebeleştirilirken çalışan ya da üçüncü taraf katkıları göz önüne alınmalıdır. Değişiklik, katkı tutarı hizmet verilen yıl sayısından bağımsız ise, işletmelerin söz konusu katkıları hizmet dönemlerine yaymak yerine, hizmetin verildiği yılda hizmet maliyetinden düşerek muhasebeleş-

tirebileceklerini açıklığa kavuşturmuştur. Bu sınırlı değişiklik üçüncü kişiler veya çalışanlar tarafından tanımlanmış fayda planına yapılan katkılara uygulanır. Plana yapılan katkıların hizmet süresinden bağımsız hesaplandığı; örneğin maaşının sabit bir kısmının katkı olarak alınması gibi; durumlarda nasıl muhasebeleştirme yapılacağına açıklık getirmektedir.

#### IAS 19'da yapılan söz konusu güncelleme ile aşağıdaki hususlar belirlenmiştir;

Tanımlanmış fayda planlarının resmi koşullarında yer alan, çalışanların veya üçüncü kişilerin yaptığı katkılar hizmet maliyetini (hizmete bağlı olmaları durumunda) azaltır ya da tanımlanmış net fayda borcunun (varlığının) (hizmete bağlı olmamaları durumunda) yeniden ölçümlerini etkiler. Plan varlıklarına ilişkin kayıplardan veya aktüeryal kayıplardan kaynaklanan açığı azaltmak için yapılması gereken bu tür katkılar, hizmete bağlı olmayan katkılara örnektir. Çalışanların veya üçüncü kişilerin yaptığı katkıların hizmete bağlı olması durumunda söz konusu katkılar hizmet maliyetini aşağıdaki şekilde azaltır:

a)Katkı tutarının hizmet yılına bağlı olması durumunda işletme, brüt fayda için öngörülen yöntemle aynı yöntemi kullanarak (katkı planı formülünü kullanarak veya doğrusal

olarak) katkıları hizmet dönemleri ile ilişkilendirir ya da

b)Katkı tutarının hizmet yılından bağımsız olması durumunda, işletmenin bu tür katkıları hizmetin sunulduğu döneme ilişkin hizmet maliyetinden azalış şeklinde muhasebeleştirilmesine izin verilir.

Hizmet yılından bağımsız olan katkılara çalışanın maaşının sabit bir yüzdesi olan, hizmet dönemi boyunca sabit bir tutar şeklindeki veya çalışanın yaşına bağlı katkıları örnek olarak gösterilebilir.

Hizmet dönemleriyle ilişkilendirilen çalışanların veya üçüncü kişilerin yaptığı katkılardaki değişiklikler aşağıdakileri etkiler;

a)Cari ve geçmiş dönem hizmet maliyetini (bu değişikliklerin planın resmi koşullarında yer almaması ve zımni kabulden doğan yükümlülükten kaynaklanmaması durumunda) veya

b)Aktüeryal kazanç ve kayıpları (bu değişikliklerin planın resmi koşullarında yer alması ve zımni kabulden doğan yükümlülükten kaynaklanması durumunda).

# Yeni Global Gelir Standardı'nın inşaat sektörü için anlamı

Bu yazımızda Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu (UMSK-IASB) ve ABD Finansal Muhasebe Standartları Kurulu'nca (FMSK - U.S. FASB) yayımlanan gelirin tahakkuk ettirilmesiyle ilgili yeni muhasebe standardı olan UFRS 15 "Sözleşmeli Müşterilerden Gelir Tahakkuku" Standardı'nı inşaat sektörü açısından ele alacağız.



**Jale Akkaş**  
Grant Thornton Türkiye  
Bağımsız Denetim Hizmetleri  
Ortak  
jale.akkas@gtturkey.com

Yeni yayınlanan UFRS 15 "Sözleşmeli Müşterilerden Gelir Tahakkuku" UMS 11 "İnşaat Sözleşmeleri" Standardı'nın yerini almış ve aşağıdaki gibi önemli konularda açıklık getirmiştir:

- Gelir belli bir zamana yayılarak mı, yoksa tamamlanma aşamasında mı tahakkuk ettirilecektir?
- Birleştirilmiş hizmetlere ilişkin gelirler hangi şartlarda ayrı bir edim yükümlülüğünü temsil eder?
- Sözleşme değişiklikleri ("sipariş değişiklikleri") cari dönem ve gelecek dönem gelirlerini nasıl etkileyecektir?
- Aynı müşteri ile ikinci bir sözleşmeye girildiğinde orijinal sözleşmeye ilişkin gelir nasıl etkilenecektir?
- Kontrata ilişkin performans maliyet yöntemi kullanılarak tahmin edildiğinde hangi maliyetler dikkate alınmalıdır?
- Teşvik primi nasıl muhasebeleştirilmelidir?
- Sözleşme edinim maliyetleri aktifleştirilmeli mi veya giderleştirilmeli midir?

## Yeni Standardın belli başlı hususları

Yeni Standart UMS 11, UMS 18 ve gelire ilişkin bazı yorumların yerini almıştır. Standardın konusuna giren işlemler beş farklı aşama çerçevesinde kontrole dayalı model kullanılarak muhasebeleştirilecektir.

Aşama 1: Müşteri ile sözleşmeyi tanımlayın

Aşama 2: Hizmet yükümlülüklerini tespit edin

Aşama 3: İşlem (Hizmet) fiyatını belirleyin

Aşama 4: İşlem fiyatını hizmet yükümlülüğüne dağıtın

Aşama 5: Hizmet yükümlülüğü yerine getirildikçe gelir tahakkuk edin

UFRS 15 gelirin zaman içerisinde belli bir noktada mı, yoksa sözleşmenin yerine getirildiği zaman dilimi içerisinde tanımlanacağına dair kriterleri belirlemektedir.

Birden fazla gelir unsurları
Sözleşme değişiklikleri
Nakdi olmayan ve değişken bedel
İade hakları ve diğer müşteri seçenekleri
Satıcı geri alım koşulları ve anlaşmalar
Garantiler
Tedarikçi vs. temsilci
Fikri mülkiyet lisansları
Kırılma
Geri ödenmez ön ödeme
Konsinye, faturala ve tut şeklindeki düzenlemeler

UFRS 15 gelirin muhasebeleştirilmesine ilişkin olarak, sözleşme bakiyeleri ve değişimler, raporlama tarihi itibarıyla edim yükümlülükleri (bekleyen siparişler) ve gelirin tanınması ve tahakkuk ettirilmesine yönelik temel yargı ve muhakeme unsurları ve gelirin tahakkuk metodlarını içeren ayrıntılı finansal tablo dipnot açıklaması yapılmasını gerektirmektedir.

## Geçiş ve yürürlük tarihi

UFRS 15 1 Ocak 2017 tarihi ve sonrasında başlayan yıllık hesap dönemleri için geçerli olacaktır. Standardın erken uygulanmasına izin verilmektedir.

### **Bu Standart inşaat sektörü için ne anlama gelmektedir?**

İnşaat sektöründe elde edilen gelirin muhasebeleştirilmesi, sözleşme süresince meydana gelen sipariş değişikliklerinin nasıl muhasebeleştirileceği, inşaat süreci ile birebir ilintili olmayan ve sözleşme maliyetlerine yansıtılmayacak olan gider kalemlerinin belirlenmesi ve sözleşme kapsamında taahhüt edilen ürün ve hizmetin olduğundan daha büyük bir yükümlülüğün parçası olup olmadığına dair kararların verilmesi gibi diğer sektörlerden çok farklı olan zorluklar içerir. UMS 11, bu tür düzenlemelerin nasıl muhasebeleştirileceğine dair açıklamalar içerir de, birçok karmaşık konuya değinmediğinden, birçok işletme ABD FMSK'nın ASC 605-35 sayılı standardına başvurarak kendi uygulamasını kıyaslamaktadır. UFRS 15'in UMS 11 ve ASC 605-35'nin yerine geçmesi ile inşaat sektöründe faaliyet gösteren işletmelerin yeni kılavuz altında kendilerini analiz etmeleri gerekecektir. Aşağıda bu konuda takip edilecek aşamalara değinilmektedir:

### **Birinci aşama - Müşteri ile yapılan sözleşmenin belirlenmesi:**

UMS 11 "inşaat sözleşmeleri" için uygulansa da UFRS 15'de bu konu daha geniş olarak ele alınmaktadır. UFRS 15, bazı istisnalar haricinde, müşterilere hizmet ve ürün sağlanmasını içeren tüm sözleşmelere

uygulanır (örneğin; ürün satışı, inşaat sözleşmeleri, lisans anlaşmaları vb).

- Sözleşmenin özü ticari işlem olmalıdır.
- Sözleşme ilgili taraflarca onaylanmış olmalıdır.
- İşletme sözleşme taraflarının haklarını ve sunulacak hizmet veya mal transferine ilişkin ödeme şartlarını belirleyebilmelidir.
- Sözleşme bedelleri muhtemelen tahsil edilebilir nitelikte olmalıdır.

### **Kriterler sağlanmadıysa neler yapılmalıdır?**

Sözleşme kapsamında müşteriden yapılan ödemeler yukarıda sıralanan koşullar sağlanmadan önce tahsil edilmişse, koşulların sağlanmasına kadar veya aşağıdakilerden biri meydana geldiğinde, yükümlülük olarak kaydedilir:

- Süreç tamamlandığında ve tüm bedeller geri iadesiz olarak temin edildiğinde,
- Anlaşma iptal edildiğinde ve alınan bedeller geri iadesiz olduğunda.

### **Sözleşmelerin birleştirilmesi**

Mevcut UMS 11, sözleşmelerin hangi şartlarda birleştirileceğine karar verirken önemli derecede muhakeme ve yargı gerektirmekte-

**UMS 11 kapsamında, müşteri ile yapılan fiyat ve/veya kapsam değişiklikleri sözleşme geliri güvenilir bir şekilde ölçüldüğünde ve müşterinin sözleşme fiyatını ve değişiklikleri onaylaması ile sözleşmeye dahil edilir.**

dir. İki veya daha fazla sayıda sözleşme bulunduğu bunların aynı ekonomik düzenlemenin bir parçası olup olmadığına dair karar vermeye yardımcı olan bazı göstergeler bulunmaktadır.

- Sözleşmeler tek bir ticari amaç ile tek bir paket olarak müzakere edilmişse,
- Sözleşme kapsamında yapılacak ödemeler diğer sözleşmelerin performanslarına veya fiyatına bağlı olarak yapılacak ise,
- Sözleşmede vaat edilen ürün ve hizmet tek bir hizmet yükümlülüğü şeklinde ise.

### **Sözleşme değişiklikleri**

UMS 11 kapsamında, müşteri ile yapılan fiyat ve/veya kapsam değişiklikleri sözleşme geliri güvenilir bir şekilde ölçüldüğünde ve müşterinin sözleşme fiyatını ve değişiklikleri onaylaması ile sözleşmeye dahil edilir. UFRS 15 kapsamında, taraflar sözleşme kapsamındaki değişiklikleri kabul etmesine rağmen fiyat değişikliği için henüz anlaşmaya varmamışsa, UFRS 15 işletmenin değişken fiyatlandırma ve gelir kısıtlama ile ilgili kavramları uygulayarak sözleşme bedelinde meydana gelecek değişimi tahmin etmesini ister.

Farklı durumlara göre, bir sözleşme değişikliği, ayrı bir sözleşme olarak veya mevcut sözleşmenin sonlandırılması ve yeni bir

sözleşme tanzim edilmesi veya mevcut bir sözleşmenin parçası şeklinde muhasebeleştirilebilir. Örneğin, sabit fiyatlı bir sözleşmede, esas sözleşme edim yükümlülüğünden farklı olmayan bir sipariş değişikliği meydana gelmiş ise, bu durumda satıcı taraf işlem fiyatında ayarlama yapıp, sözleşmenin tamamlanma aşamasını ve gelirin tanınmasını kümülatif ilerleme bazında düzelterektedir.

### **İkinci aşama - Hizmet yükümlülüklerinin tespiti:**

UFRS 15 modeli gelirin sözleşmenin bütün olarak değil de "birbirinden ayrı farklı" edim yükümlülükleri yerine getirildikçe tanımlanmasına dayanmaktadır. Taahhüt edilen hizmet ve ürünler aşağıdaki durumlarda "ayrı olarak" tanımlanmaktadır:

- Müşteri sözleşmeden tek başına veya diğer hazır kaynaklar ile birlikte fayda sağlamaktadır.
- Hizmet veya ürün ayrı tanımlanabilir olduğunda; örneğin tedarikçi çeşitli performans yükümlülüklerine ilişkin entegre etme, değişiklik yapma veya müşteri isteğine göre değişiklik yapılması konusunda önemli bir hizmet vermiyorsa.

UFRS 15'e göre, işletme tarafından önemli bir mal veya hizmet belirli bir sözleşme içerisinde başka mal ve hizmetler ile birlikte sunulup müşteriye birleştirilmiş bir ürün

**İşletme bir sözleşmenin birden fazla hizmet yükümlülüğü içerdiğini belirlemişse, işlem ücretleri sözleşmenin başlangıcında her bir hizmet yükümlülüğünün göreceli bağımsız satış fiyatlarına göre dağıtılır.**

sunulduğundan tek bir performans yükümlülüğünden bahsedilebilir. Bunun sonucunda, birçok inşaat sözleşmesi tek bir performans yükümlülüğü olarak muhasebeleştirilecektir. Bir önceki sayfada bahsedilen birbirinden ayrıştırılma kriterine göre sözleşmenin içerdiği çoklu gelir unsurlarını ayrıştırmak için önemli ölçüde muhakeme gerekecektir.

#### **Üçüncü aşama - İşlem (Hizmet) fiyatının belirlenmesi:**

UFRS 15'e göre işlem ücreti, belirlenen mal ve hizmetlerin müşterilere transfer edilmesi durumunda ürün ve hizmetlerin miktarının da göz önünde bulundurularak belirlenen fiyat olarak tanımlanır. Bu tutar sabit veya değişken ücretleri veya her ikisini de içerebilir.

#### **Değişken fiyat**

İnşaat sektöründe değişken fiyat uygulamalarına (örneğin; ödül ve teşvik bedelleri) çok rastlanır. Bir işletme sözleşme ücretlerindeki değişken ödeme tutarlarını ağırlıklı olasılık yöntemi veya olması muhtemel tutar yaklaşımı ile tahmin eder.

Yeni gelir modelinin uygulamasında birçok değişken unsuru dikkate almak gerekmektedir. Teşvik ödemeleri yandaki koşullar sağlandığında sözleşme gelirine dahil edilecektir:

- Belirlenen performans standartlarının karşılanmasının ve gerçekleşmesinin muhtemel olması,
- Teşvik tutarının güvenilir bir şekilde belirlenebilir olması.

#### **Dördüncü aşama - İşlem fiyatının hizmet yükümlülüğüne dağıtılması:**

İşletme bir sözleşmenin birden fazla hizmet yükümlülüğü içerdiğini belirlemişse, işlem ücretleri sözleşmenin başlangıcında her bir hizmet yükümlülüğünün göreceli bağımsız satış fiyatlarına göre dağıtılır.

#### **Bağımsız satış fiyatının tahmini**

UFRS 15 bağımsız satış fiyatını mal ve hizmetlerin ayrı ayrı müşterilere satılacağı fiyat olarak tanımlar. İşletme tarafından uygulanan gözlemlenebilir satış fiyatı ayrı satış fiyatının gerçeğe en yakın göstergesidir.

Bu bilgi mevcut değilse, işletme ayrı bağımsız satış fiyatını mevcut diğer verileri kullanarak tahmin eder. UFRS 15 bu durumda, zorunlu kılmasa da, 3 yaklaşım sunar:

- Düzeltilmiş piyasa değerlendirmesi,
- Beklenen maliyet artı kar marjı,
- Kalıntı değer yaklaşımı.

Mevcut UMS 11 Standardı, birden fazla teslimat unsurunu içeren inşaat sözleşmelerine ilişkin gelirin nasıl dağıtılacağını kapsamamaktadır. Bu nedenle işletmeler mevcut standartlar altında kullandıkları muhasebe politikalarına göre farklı bir şekilde yeni uygulamalardan etkilenecektir.

#### **Beşinci aşama- Hizmet yükümlülüğü yerine getirildikçe gelirin tahakkuk etmesi:**

İşletme, sözleşmenin başlangıcında sözleşmeye bağlı hizmet yükümlülüklerinin belirli bir zaman dilimi içerisinde belirli bir zamanda yerine getirileceğini belirleyecektir. Genel olarak aşağıdaki koşullardan biri gerçekleştiğinde kontrol transferinin belli bir zaman içerisinde gerçekleştiği kabul edilir:

- Müşteri, işletmenin sözleşmeye dayalı performansı gerçekleştirdiğinde ilgili faydayı alıyor ve tüketiyorsa,
- Müşteri, sözleşme konusu varlığı, oluştuğunda veya geliştirildiğinde kontrol ediyorsa,
- Varlığın satıcı için başka kullanım alternatifi bulunmuyorsa ve satıcı bugüne kadar yapmış olduğu performansı için ödeme almaya hak kazanmışsa.

Bu koşullardan hiçbiri sağlanmaz ise işletme sözleşmeye dayalı gelir tahakkukunu, belli bir zaman içerisinde değil, belli bir zaman noktasında yapar.

Birçok inşaat sözleşmesinde mal ve hizmetlerin kontrolü zaman dilimi içerisinde alıcıya devredilmekte olduğundan UMS 11'e paralel bir gelir tahakkuku yapılacaktır. Ancak işletmeler, gelirin tanınmasına ilişkin zamanlamada hiçbir değişikliğin olmadığı varsayımı altında hareket etmemeli, UFRS 15 kriterlerine göre, kontrolün alıcıya ne zaman transfer edildiğini dikkatli bir şekilde değerlendirerek gelir tahakkuklarına karar vermelidir.

Belirli bir zaman dilimi içerisinde yerine getirilen performans yükümlülüğü söz konusu olduğunda, işletme sözleşmenin tamamlanma aşamasını müşteriye mal ve hizmet üzerindeki kontrolün transfer edilmesinin belirlenmesine bağlı olarak ölçer. UFRS 15 bu aşamada gelir tahakkukunu belirlemek için girdiler ve çıktılar metodu olmak üzere birbirinden farklı iki metot önerir.

İşletme içinde hali hazırda kullanılan metotların uygunluğu UFRS 15 kapsamında yeniden değerlendirilmelidir. Belirli bir zaman içerisinde yerine getirilen performans

yükümlülükleri için kullanılan maliyete dayalı girdiler metodu tamamlanma genellikle kullanılmasına rağmen tamamlanma aşamasının ölçümlü için en iyi ve tek metot olarak varsayılmamalıdır. Benzer şekilde, bir proje için malzeme tedariki hizmeti sunan bir işletme açısından, malzemeler satın alınıp henüz montajı yapılmadığı sürede, kullanılan girdi metodunda düzeltme yapmalı ve sadece malzeme maliyeti kadar gelir tahakkuk ettirmelidir. Malzemelerin montajı yapılmaya kadar kar marjı tahakkuk ettirilmeyecektir. Bu uygulama, sözleşme süresi boyunca eşit olmayan kar marjına neden olabilir.

### Sözleşme Maliyeti

UFRS 15 kapsamında, sözleşmenin iktisabından kaynaklanan ek maliyetler geri kazanılabilir olduğu ölçüde aktifleştirilmiştir. Sözleşmenin iktisap edilmesinden kaynaklanan ek maliyetler şayet sözleşme iktisap edilmeseydi işletmenin maruz kalmayacağı maliyetler olarak tanımlanır (örneğin, satış komisyonu vb) Sözleşmenin iktisabına bağlı olmaksızın oluşan maliyetler, bu masrafların müşteriye yansıtılacak olması durumu haricinde, giderleştirilerek kaydedilir (örneğin, ihale masrafları vb)

### İlave açıklamalar ve sonuç

Yeni Gelir Standardı'na uyum inşaat sektöründe faaliyet gösteren ve özellikle bir yıldan daha uzun süreli sözleşmeleri ifa eden işletmeleri etkileyecektir. Bu işletmelerin mevcut sistemlerini UFRS 15'e uygun raporlama yapabilecek duruma getirmeleri ve UFRS 15 kriterlerine uygun geçişi yapmaları gerekmektedir. Standart, hali hazırdaki mali tablo ve dipnot açıklamalarına birtakım ilaveler getirmektedir. Sonuç olarak Yeni Standardın getirdiği gereklere uyumu sağlamak ve ilave özet bilgileri zamanlı bir şekilde temin etmek amacıyla gerekli sistem ve süreçlerin oluşturulması önemlidir.

## 2014 yılı son çeyrek eğitim takvimi tamamlandı

Kurumların gelişiminde çalışan eğitiminin önemi yadsınmaz. Eğitim sürekli bir iştir ve şirket geleceğine yapılan önemli yatırımlardan biridir. Grant Thornton çalışanları olarak bizler de, Aralık ayını sene sonu eğitimlerimize ayırarak değerli hocalar ile bir araya geldik.

Eğitimlerimizin ilki, 24 saatlik 'Bağımsız Denetim Prosedürleri' eğitimi oldu. Bu eğitim 3 yıla kadar tecrübesi olan arkadaşlarımıza verildi.

Bir diğer eğitim 'Özlem Çakır ile Lider İletişimi' eğitimiydi ve 8 saatlik bu eğitim

partner ve müdür seviyesindeki yöneticilerimiz için gerçekleştirildi.

'Temel Muhasebe' eğitimi Prof. Dr. Yakup Selvi tarafından 16 saatlik bir program çerçevesinde gerçekleştirildi.

Yeni gelen arkadaşlarımız için 120 saatlik UFRS eğitimi ile kıdemli çalışanlarımız için Prof. Dr. Ali Atilla Perek tarafından verilen 24 saatlik 'İleri UFRS' eğitimlerinin ardından, 8 saatlik Voyager ve yine 8 saatlik "Kurumsal Yönetim ve Etik" eğitimleri ile sene sonu eğitim raporlarımız sona erdi.



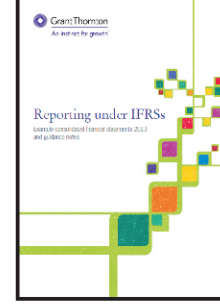
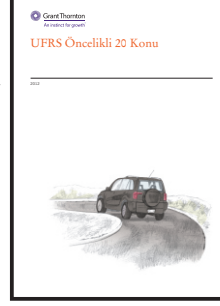


# Yayınlarımız



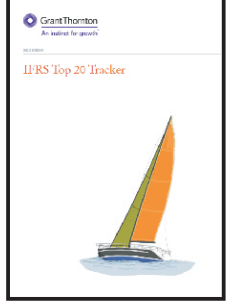
**Grant Thornton Haber Bülteni, 10. sayı**  
Adli Bilişim ve Suistimal Risk Yönetimi Hizmetleri hakkında bilgilendirme, eğitim programlarımızın yeni kapsamı, arama konferansı hakkında bilgilendirme, e-fatura ve e-defter düzenlemelerinde son durum, kira sözleşmelerinin muhasebeleştirilmesinde değişiklik önerileri, İntifa Senetlerinin Muhasebeleştirilmesi (TMS 32) Standardı hakkında bilgilendirme.

**UFRS öncelikli 20 konu**  
Grant Thornton UFRS ekibi tarafından hazırlanan, şirketlerin UFRS uygulayıcıları için öncelikli olabilecek 20 konu, detaylar ve çözüme yönelik çalışmalar.



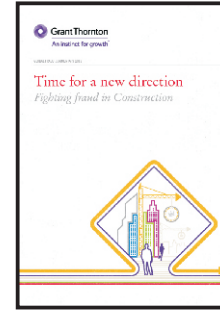
**Example consolidated financial statements**  
Örnek konsolide mali tablolar ve rehber notlar. 31 Aralık 2013 itibarı ile geçerli olacak değişiklik ve yeniliklerin özeti. Özellikle IFRS 10, 11, 12 ve 13 ile IAS 19'daki önemli hususlar. (Yayın dili: İngilizce)

**GTI IFRS top 20 tracker**  
Grant Thornton UFRS ekibi tarafından hazırlanan, şirketlerin UFRS uygulayıcıları için öncelikli olabilecek 20 konu, detaylar ve çözümlere yönelik açıklamalar. (Yayın dili: İngilizce)



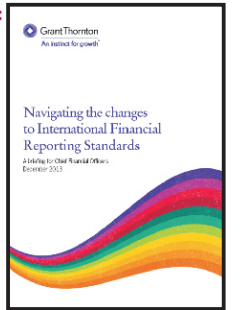
**Grant Thornton Haber Bülteni, 11. sayı**  
İnşaat sektöründe suistimaller, bağımsız denetim düzenlemeleri, Grant Thornton'dan UNICEF'e destek, devralma şeklinde şirket birleşmeleri, 2014 yılı eğitim programları, suistimal nasıl önenebilir, 31.12.2013 hesap dönemi değişiklikleri, iş sağlığı ve güvenliği yasası hakkında bilgilendirme.

**Gelişmekte olan piyasalar fırsat endeksi**  
Gelişmekte olan ekonomilerde son durum. Türkiye'nin de aralarında bulunduğu gelişmekte olan ülkelerin ekonomik verileri, geleceğe dair beklentiler ve değerlendirmeler.



**Fighting fraud in construction**  
İnşaat sektöründe görülebilecek olası suistimaller, bunların tespit edilme yöntemleri, ülkelere göre suistimal vakalarının dağılımı, şekilleri ve bunları engelleme yöntemleri. (Yayın dili: İngilizce)

**Navigating the changes to IFRS: A briefing for Chief Financial Officers**  
UFRS'de son dönemde gerçekleşen güncellemeler; yeni standartlar ve içeriğinde değişiklik yapılan mevcut standartlar hakkında bilgilendirme. CFO'lar için rehber yayın. (Yayın dili: İngilizce)



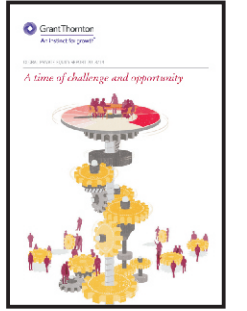
**Grant Thornton Haber Bülteni, 12.Sayı**  
Kıdem tazminatı bilmecesi, şirketimin değeri, kadın yönetici istatistikleri, sukuk, bağımsız denetim limitlerinde yeni düzenleme, Türkiye'de denetim üçlemesi, holding yapılanmalarına dönük günümüz yaklaşımları, bilgi kaynaklarının çevrimiçi paylaşımı ve serbest bölge vergi istisnaları konuları hakkında bilgilendirme.

**Küçük ve orta ölçekli şirketler için Uluslararası Finansal Raporlama Standartları**  
Genel amaçlı finansal rapor hazırlayacak olan küçük ve orta ölçekli şirketler için konsolide finansal rapor örnekleri, sadeleştirilmiş örnekler ve açıklamalar.



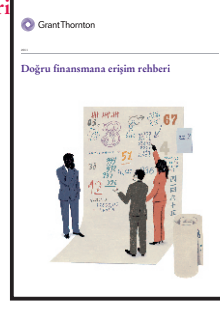
**IFRS news Q4 2013**  
Grant Thornton UFRS ekibi tarafından her çeyrek başında hazırlanan UFRS haberleri, 2013 4. çeyrek dosyası. Önemli gelişmelerin kısa bir özeti, temel yenilikler üzerine yorumlar, öngörüler ve öneriler. (Yayın dili: İngilizce)

**Global private equity report**  
Özel sermaye fonlarının (PE) yatırım planları, önlerindeki zorluklar, en çok kar getiren yatırımlar, çıkış yöntemleri, geleceğin trendleri. Tamamı bu araştırmada. (Yayın dili: İngilizce)



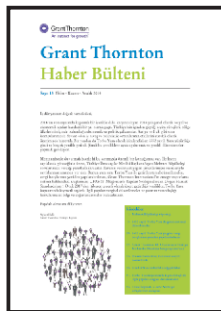
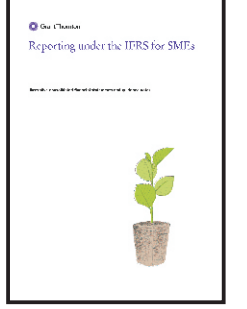
**Grant Thornton Haber Bülteni, 13.Sayı**  
Sermaye Piyasası Kanunu'nun halka açık şirketlere getirdiği yeni uygulamalar, Dünya Kupası'nın Brezilya ekonomisine etkileri, Global Gelir Standardı, Dodd Frank Yasası, Euro'nun geleceği araştırması ve Grant Thornton çalışanlarının Bolluca Çocuk Köyü ziyareti.

**Doğru finansmana erişim rehberi**  
Doğru finansmana en verimli şekilde ulaşma yöntemlerini gözler önüne seren rehber araştırma. Private equity, halka arz, banka kredisi ve diğer finansman yöntemleri üzerine uzman yorumları.



**IFRS news Q3 2013**  
Grant Thornton UFRS ekibi tarafından her çeyrek başında hazırlanan UFRS haberleri, 2013 3. çeyrek dosyası. Önemli gelişmelerin kısa bir özeti, temel yenilikler üzerine yorumlar, öngörüler ve öneriler. (Yayın dili: İngilizce)

**Reporting under the IFRS for SMEs**  
Küçük ve orta ölçekli şirketler için uygulamalı konsolide finansal raporlama. Genel amaçlı finansal raporlama yapmak isteyen küçük ve orta ölçekli işletmelerdeki UFRS uygulayıcıları için rehber kitap. (Yayın dili: İngilizce)



**Grant Thornton Haber Bülteni, 14.Sayı**  
Türkiye İhracatçılar Meclisi Başkanı Mehmet Büyükekçi ile röportaj, Torba yasa ile getirilen temel düzenlemeler, Torba yasaya göre vergi borçlarının yeniden yapılandırılması, Grant Thornton'un kurumsal sosyal sorumluluk araştırması, Hasılat Standardı'ndaki değişiklikler.

**İşletme Risk Yönetimi Hizmetleri**  
İşletme Risk Yönetimi Hizmetleri grubumuzun sizlere sunabileceği hizmetler ve detaylar hakkında bilgilendirici döküman.



**Accessing and securing finance guide**  
Doğru finansmana en verimli şekilde ulaşma yöntemlerini gözler önüne seren rehber döküman. Private equity, halka arz, banka kredisi ve diğer finansman yöntemleri üzerine uzman yorumları. (Yayın dili: İngilizce)

**The BRICs: Propping up the global economy**  
BRIC ülkelerinin global ekonomideki yeri; son dönemdeki yükselişleri ve dünyanın önde gelen ekonomilerinden BRIC ülkelerinin geleceğine yönelik öngörüler. (Yayın dili: İngilizce)



## İklim değişikliğinin etkileri kutuplarda daha fazla hissediliyor

Dünya, iklim değişikliğinin yeni farkına varıyor. Oysa Kuzey Kutbu'nda yaşayan pek çok topluluk iklim değişikliğinin etkilerini uzun bir süredir derinden hissediyor.

Norveç'in Tromsø kentinde düzenlenen Arktik Sınırlar Konferansı'nda, bölgenin karşı karşıya olduğu sorunlar masaya yatırıldı. Dünya, iklim değişikliğinin etkilerini yeni hissetmeye başlamışken, bölge halkları bunun ağır sonuçlarıyla uzun zamandır mücadele halinde. Örneğin kutup ayısı nüfusu giderek azalıyor; aylar buzulların eridiği bir ortamda açıklıktan ölüyor veya balık ararken boğuluyorlar.

Bunun bir sonucu olarak, yiyecek arayan kutup ayıları yerleşim yerlerinin yakınına kadar geliyor. Bu yakınlaşmanın insanlar için tehlikeli olabileceği belirtiliyor. Kutup ayısı turizmüne bağlı kasabalar gece gündüz “ayı alarmı” devriyesindeyken, inatçı ayıları korkutmak için silah kullanılıyor. Sorun yaratan ayılar alınıp, vahşi doğaya geri bırakılıyor.

[www.dw.de](http://www.dw.de)

## Birleşmiş Milletler'den korkutan iklim raporu

BM İklim Raporu'na göre küresel ısınma, deniz seviyesinin yükselmesi ve iklimsel değişiklikler sürecektir. Tüm senaryolara göre 21. yüzyıl boyunca yüzey ısınmasının artacağı ve sera gazı salınımı hemen durdurulsa bile iklim değişikliği etkilerinin yüzyıllarca süreceği belirtildi. Rapor'da ayrıca 19. yüzyıl ortalarından itibaren meydana gelen deniz seviyesindeki yükselmenin son 2 bin yılda olandan çok daha fazla olduğu ve 1901-2010 arasında deniz seviyesi yükselmesinin 19 santimetre-ye ulaştığı bildirildi. İnsan kaynaklı sera gazları salınımının, ekonomi ve nüfus yoğunluğundan kaynaklı olarak endüstri çağı öncesinden beri artmakta olduğunu belirten raporda, atmosferdeki karbondioksit, metan ve nitrikoksit birleşiminin 800 bin yıldan beri gözlenmemiş düzeyde olduğu kaydedildi.

[www.milat.com.tr](http://www.milat.com.tr)

## Greenpeace ve donanma arasında çatışma

Greenpeace'in Kanarya Adaları'ndaki protestosu İspanyol donanması tarafından şiddet kullanılarak engellendi.

Kasım ayında Atlantik Okyanusu'nda Greenpeace üyeleri ile İspanyol donanması arasında çıkan olaylarda 1'i ağır 4 aktivist yaralandı. Çevreci örgüt Greenpeace, İspanyol petrol devi Repsol firmasının Kanarya Adaları'nda petrol arama çalışmalarını protesto etmek için botlarla yola çıktı. Repsol'un arama yapacağı bölgeye yaklaşan Greenpeace üyeleri İspanyol donanmasına ait botlarla karşılaştı. Greenpeace'e ait üç botun arama yapılacak bölgeye yaklaşmaması için donanma botları hızlı şekilde üyelerin üstüne sürüldü. Birçok Greepeace üyesi dengesini kaybederek okyanusa düştü. 23 yaşındaki bir İtalyan aktivistin bacağı kırıldı. Greenpeace yaptığı açıklamada donanmanın şiddet uyguladığı, botların kasten aktivistlerin üstüne sürüldüğü ve hayatlarının tehlikeye atıldığını belirtti. Repsol ise petrol arama çalışmalarının doğaya hiçbir zararı olmayacağını ve yüzde 30 oranında iş gücü sağlayacaklarını açıkladı.

[www.milliyet.com.tr](http://www.milliyet.com.tr)

## Akdeniz'de zehirli balık türleri artıyor

Akdeniz'de 66 zehirli balık türü tespit edildi. Karadeniz sahilde ormanları istila eden "İtdolanbaci" ise genç ormanların kabusu. Akdeniz'de Süveyş Kanalı yoluyla kıyılarımıza gelen zehirli balık sayısı 66'ya çıktı. Öte yandan Karadeniz sahilinin ise batıya doğru hızla ilerleyen istilacı "İtdolanbaci" adlı bitkinin tehdidi altında olduğu açıklandı. Hatay Mustafa Kemal Üniversitesi'nden Prof. Dr. Cemal Turan, küresel ısınma yüzünden Kızıldeniz ve Hint Okyanusu'nda görülen zehirli balık türlerinin kıyılarımıza geçmeye başladığını belirterek acil önlem alınması gerektiğini söyledi. İskenderun Körfezi'nde Mavi çizgili papağan balığı ile Pasifik aslan balığı türleri tespit edildi. Isınma yüzünden Kızıldeniz ve Hint Okyanusu'nda görülen zehirli balık türlerinin kıyılarımıza geçmeye başladığını belirterek acil önlem alınması gerektiğini belirtti.

[www.bugun.com.tr](http://www.bugun.com.tr)

## Perulu çevreci aktivist ağaçla evlendi

Arjantin'de yaşanan şaşırtıcı olay bu kez Peru'da yaşandı. Çevreci Richard Torres ağaçla evlendi. Nikahın ardından ağacı öptü ve gelin çiçeğini misafirlerine fırlattı. Çevreci aktivist Torres, "Peru'nun, Kolombiya'nın ormanları yok oluyor. Bu eylemi çevre sorunlarına dikkat çekmek için yaptım. İnsanların yaptığı bu kıyımı yine insan eliyle durdurmayı planlıyorum" dedi.

[www.takipedelim.com](http://www.takipedelim.com)

## Küresel ısınma yıldırım düşmesini artıracak

Berkeley California Üniversitesi'nde gerçekleştirilen yeni bir araştırmaya göre küresel ısınma, yıldırım düşme oranını bu yüzyılın sonuna kadar yüzde 50 artıracak,

Science Dergisi'ne açıklamada bulunan California Üniversitesi araştırma görevlisi David Romps, "Yüzyılın başında yaşanan her iki yıldırım düşmesi için, yüzyılın sonunda üç adet yıldırım düşmesi yaşayacağız" dedi. Araştırmacılar, küresel ısınmanın özellikle gelişmekte olan ülkelerde daha fazla yıldırım düşmesine ve doğal felakete neden olduğunu daha önce dile getirmişlerdi; fakat son araştırma, bu konuda net rakamlar ortaya koyuyor.

Araştırmaya göre, her bir derecelik ısı artışı, yıldırım düşme oranının yüzde 12 artması anlamına gelecek. Bu durum da 2100 yılında yüzde 50 oranında bir artışa denk gelecek.

Araştırmacılar, yıldırımların nerelere ve ne zaman düşeceği yönünde bir öngöründe bulunamıyorlar.

[www.dunya.com](http://www.dunya.com)

## Küresel ısınmada son uyarı

Birleşmiş Milletler iklim uzmanları, petrol ve doğalgaz gibi "fosil yakıtların" kullanımına 90 yıl içinde son verilmemesi halinde "dünyanın geri dönülmez biçimde zarar göreceği" uyarısında bulundu. BM tarafından hazırlanan raporda, 2100'e kadar fosil yakıtların kullanımına son verilmesi gerektiği vurgulandı. BM'ye bağlı Hükümetler Arası İklim Değişikliği Paneli (IPCC) tarafından yayınlanan raporda, küresel ısınmanın 2009'da hedeflenen 2C derece ile sınırlandırılması için karbon emisyonunun azaltılması gerektiğine dikkat çekiliyor.

Bu hedefe ulaşmak için petrol ve doğalgaz kullanımının gelecek 85 yıl içinde kademeli olarak azaltılabileceği, aksi halde "dünyanın her yere nüfuz edecek, ciddi ve geri dönüşü olmayan bir zarar görebileceği" belirtiliyor.

[www.haberturk.com.tr](http://www.haberturk.com.tr)

## Rus nükleer santrali korkuttu

Rusya'nın güneyinde yer alan Rostov nükleer santrali Kasım ayında bir sabah güvenlik sistemlerinin alarm vermesi üzerine acilen devre dışı bırakıldı. Bu gelişme, yaklaşık 30 yıl önceki Çernobil faciasının izlerinin halen daha taze olduğu bölgede paniğe neden oldu. Arızanın santraldeki iki adet WWER-1000 tipi reaktörden kaynaklanmadığını belirten yetkililer, "Rostov nükleer santrali trafo sisteminde gece tadilat çalışmaları yapılıyordu. Bu çalışma sırasında güvenlik sisteminin kısa devre yapması üzerine reaktörlerin tedbir olarak kapatılması otomatik gerçekleşti. Santraldeki reaktörler kontrol altında. Herhangi bir radyasyon sızıntısı söz konusu değil" dedi. Türkiye'ye sadece 500 km mesafede yaşanan bu gelişme herkesi korkuttu.

[www.karadeniz.com.tr](http://www.karadeniz.com.tr)

## Fugu: Her yıl 75 Japon öldürüyor

Lüks restoranlarda incecik dilimler halinde servis edilen fugu balığı oldukça riskli bir gıda. Bu şişman balığın bağırsak, yumurtalık ve ciğeri "tetrodoksın" isimli, siyanürden 1200 kat daha kuvvetli bir zehir içeriyor. Guinness Rekorlar Kitabı'nda dünyanın en zehirli balığı olarak yer alan fugunun vatani Japonya. Kirpi ya da balon balığı olarak da bilinen fugu'daki zehrin bir toplu iğne başı kadar miktarı bile ölümcül sayılıyor. Bir balıkta 30 kişiyi öldürmeye yetecek kadar zehir var. Bu nedenle de şefler fugu'yu doğru dilimleyebilmek için iki yıllık özel bir eğitimden geçiyor. Japonya'da yılda ortalama 75 kişi fugu balığından zehirlenerek hayatını kaybediyor.

[www.listelist.com](http://www.listelist.com)

## Su altında 73 gün

ABD'nin Tennessee eyaletinde bulunan Roane State Community Üniversitesi'nde görevli Jessica Fain ve Bruce Cantrell, 73 gün boyunca su altında yaşayarak farklı bir rekora imza attı.

Amerikalı profesörler, Florida'da bulunan bir körfezin 7 metre derinliğinde bulunan kapsülde 73 gün boyunca ve su yüzeyine hiç çıkmadan yaşadılar. Yatak, küçük bir mutfak ve bir buzdolabı bulunan kapsülde yaşamaya çalışan biyologlara yemeklerini dalgıçların getirdiği bildirildi.

Kapsülde bulunan pencere sayesinde deniz altında bulunan mercan resifini izleyen biyologlar aynı zamanda kapsülde bulunan televizyonla gelişmeleri takip etme ve internet sayesinde de sevdikleriyle görüşme fırsatı elde ettiler. Üniversitede öğretim görevlisi olan Fain ve Cantrell, bu süre içinde ders vermeyi ihmal etmediler. 1992 yılında Richard Presley, aynı kapsülde 69 gün yaşayarak rekor kırmıştı.

[www.denizhaber.com.tr](http://www.denizhaber.com.tr)

#### Ofislerimiz;

Abide-i Hürriyet Caddesi  
Bolkan Center, No: 211,  
C Blok, Kat 3  
Şişli, İstanbul  
T : 0 212 373 00 00  
F : 0 212 291 77 97

Y. Yalova Yolu  
Buttim Plaza,  
K: 5 No: 1607  
Bursa  
T : 0 224 211 33 01  
F : 0 224 211 35 76

Eskişehir Yolu No: 6  
Armada İş Merkezi,  
A Blok, Kat: 11, No: 15  
06520 Söğütözü, Ankara  
T : 0 312 219 16 50  
F : 0 312 219 16 60



[www.gtturkey.com](http://www.gtturkey.com)

© 2015 Grant Thornton Türkiye. Tüm hakları saklıdır.

Bu yayında geçen "Grant Thornton", Grant Thornton üye firmalarının bağlı bulunduğu ve çatısı altında denetim, vergi ve danışmanlık hizmetleri verdikleri markaya işaret etmektedir. Grant Thornton Türkiye, Grant Thornton International Ltd (GTIL) üye kuruluşudur. GTIL ve üye firmalar dünya çapında bir ortaklık değildir. GTIL ve üye firmalar, kendi başlarına, bağımsız yasal kuruluşlardır. Hizmetler, üye firmalar tarafından sağlanır. GTIL herhangi bir müşteriye hizmet sunmaz. GTIL ve üye firmalar birbirlerinden sorumlu değildir.