

# Grant Thornton

## Haber Bülteni

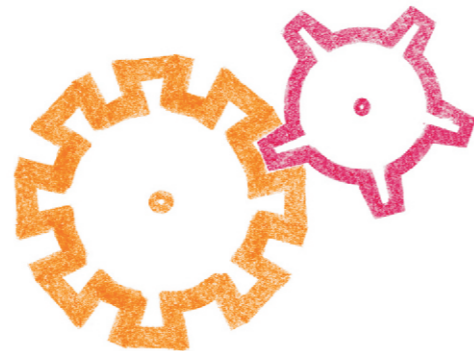
Sayı : 5 Temmuz - Ağustos - Eylül 2012

Dergimizin yeni sayısının son hazırlıklarını tamamladığımız Haziran ayı ikinci yarısında en önemli gündem konusu, Yeni Türk Ticaret Kanunu (Yeni TTK) ile ilgili olarak hazırlanan değişiklik tasarıları idi. Tasarılar, gündeme geldikleri günden bu yana konuşuldu, tartışıldı. Haziran ayının bitimine birkaç gün kala kabul edilerek yasalaştı. Böylelikle, getirilen değişiklik önerileri kabul görmüş oldu.

Değişiklik önerilerine konu olan maddelerin kapsamı arasında; ortakların şirkete borçlanması, internet sitesinden yayınlanacak olan bilginin içeriği, yönetim kurulu üyelerinin nitelikleri, defter tutma yükümlülüğü, ticaret sicilinde yayınlanacak bilgi, ticari defterlerin kapanış onayı, bağımsız denetim yükümlülüğü, imtiyazlı pay düzenlemesi, her türlü kağıt ve belgede tutulması gereken bilgi ve daha birçokları bulunuyor. Önerilen düzenlemeler arasında, yayınlanması gereken yönetmeliklerin, Kanun yürürlüğe girdikten sonra en geç altı ay içinde yayınlanması da var. Buna göre en geç 01.01.2013 tarihinde, tüm ilgili yönetmelikleriyle birlikte Yeni TTK'nın Türk ticaret hayatına yön vereceğini düşünmek yanlış olmayacaktır.

Dergimizin bu sayısı için de yine dolu dolu bir içerik hazırladık. Faydalı olmasını dileriz.

**Aykut Halit**  
Grant Thornton Türkiye Başkanı



### İçindekiler

- 1 Yeni Türk Ticaret Kanunu kapsamında kritik değişiklikler
- 5 Birleşme ve satın alma planlarında artış
- 7 Yurt dışından sağlanan hizmetlerin vergilendirilmesi
- 15 Stres seviyemiz düşüyor
- 17 UFRS köşesi: İşletme birleşmelerinde şerefiyenin muhasebeleştirilmesi
- 19 Alternatif yakıtlı araçlara ilgi artıyor

## 3dk'dan 47 saniyeye

Telefonla konuşmak  
tarihin rozlu sayfalarına  
mi gömülüyor ?



“Woodrow Wilson International Center for Scholars” isimli kuruluşun yaptırdığı araştırma, telefon görüşmelerinin süresinin hızla azaldığını ortaya koyuyor. 2003'te Amerika'da ortalama görüşme süresi 3 dk iken, 2010'da bu süre 47 dk'ya kadar düşüyor. E-posta göndermek veya sosyal ağlar üzerinden mesajlaşmak daha ekonomik. Ayrıca karşındaki kişiyi rahatsız etme endişesi taşıtmıyor. İnternet ve online sosyal iletişim hayatımıza o kadar nüfuz etti ki, sosyal medya takipçileri, 15 senedir yüz yüze gelmedikleri arkadaşlarının dahi günlük rutinlerini takip edebilir hale geldiler. Aynı araştırma, Amerika'da 2009'da 286 milyon evde kablosuz ağ bağlantısı bulunurken, 2010'da bu sayının 303 milyona çıktığını gösteriyor. İnternet hayatımıza girdikçe, telefon görüşmeleri hayatımızdan çıkıyor.

[www.wilsoncenter.org](http://www.wilsoncenter.org)

## Diyabet ve hipertansiyon yükselişte



Dünya Sağlık Örgütü'nün, Mayıs ayında açıkladığı verilere göre diyabet ve hipertansiyon başlıca iki ölüm sebebi.

Mayıs ayında Cenova'da açıklanan verilere göre, dünya genelinde her 3 yetiştikten birisi yüksek tansiyonla ve her 10 kişiden birisi yüksek diyabetle yaşıyor. Araştırmada ayrıca kalp krizleri ve diğer kalp hastalıklarının yarısının yüksek tansiyondan kaynaklandığı belirtiliyor. Yüksek gelirli ülkelerde, yaygın teşhis ve tedavi merkezleri aracılığı ile ve nispeten düşük maliyetli tedavi yöntemleri ile yüksek tansiyon hastaları kontrol altında daha sağlıklı yaşayabiliyorken, Afrika ülkelerinde yetişkin nüfusunun %50'ye yakınının yüksek tansiyon hastası olduğu ve bunların teşhis dahi edilmemiş olmalarından dolayı yüksek risk altında yaşamlarını devam ettirdikleri belirtiliyor.

**Bir diğer sorun obezite !**

Dünya genelinde obez sayısının 1980-2008 yılları arasında ikiye katlandığı, günümüzde, yarım milyar insanın, yani dünya nüfusunun %12'sinin obez olduğu belirtiliyor.

[www.who.int](http://www.who.int)

## Doğum anı ölümlerinde %47'lik azalma

Geçtiğimiz 20 yıl içinde, doğum anı bebek ölümlerinde %47'lik bir azalma yaşandı. 1990'da 540.000 bebek ölümü tespit edilirken, 2010'da bu rakam 290.000'e geriledi. Doğum anı bebek ölümlerinin 3'te biri dünyanın iki ülkesinde gerçekleşiyor. %20 ile Hindistan ve %14 ile Nijerya. Kamu sağlığı uygulamalarının doğru yönde seyrettiğini ortaya koyan bu araştırmaya göre, 2000 yılında 10 milyon çocuk 5 yaşın altında hayatını kaybederken, 2010 yılında bu rakam 7,6 milyon çocuğa düşüyor. 2010 yılında toplam 4,4 milyon çocuk, önlenabilir ve tedavi edilebilir salgın hastalıklar yüzünden 5 yaşın altındayken hayatını kaybetti.

[www.who.int](http://www.who.int)

## Mutluyum, mutlusun, mutluyuz

TÜİK tarafından gerçekleştirilen “Yaşam Memnuniyeti Araştırması”nın sonuçları açıklandı. 3 bin 551 hane halkında bulunan 18 ve yukarı yaştaki 7 bin 368 bireyle yüz yüze görüşülerek gerçekleştirilen araştırmada mutluluk “acı, keder ve ızdırabın yokluğu ve bunların yerine sevinç, neşe ve tatmin duygularının varlığıyla karakterize edilen durum; hayattan genel olarak memnun olma hali” mutsuzluk ise tam tersi şekilde tanımlanıyor. Bu çerçevede, görüşülen bireylerin yüzde 62,1'i kendini “mutlu”, yüzde 9,9'u da “mutsuz” olarak ifade ediyor. 2010'da bu oranlar sırasıyla yüzde 61,2 ve yüzde 10,7 düzeyindeydi.

## Kadınlar ve evliler daha mutlu

2011 yılında kadınların erkeklere göre daha mutlu olduğu görüldü. Kadınlarda mutluluk oranı yüzde 64,6 iken erkeklerde yüzde 59,5 olarak belirlendi. Yaş gruplarına göre mutluluk düzeyi açısından bakıldığında 18-24 yaş grubundaki bireylerde mutluluk oranı yüzde 69,5 iken, 65 ve daha yukarı yaştaki bireylerde bu oran yüzde 57,8'e geriledi. Eğitim düzeyi arttıkça mutluluk düzeyinde de artış gözlemlendi. 2011'de ilköğretim mezunlarında mutluluk oranı yüzde 61,1 oldu, yükseköğretim mezunlarında ise bu oran yüzde 66,7'ye kadar yükseldi. Evli bireylerin de evli olmayanlara göre daha mutlu olduğu dikkat çekti. Evlilerin yüzde 65,5'i, evli olmayanların ise yüzde 52,9'u kendisini “mutlu” olarak tanımladı.

## Mutluluğun kaynağı

Bireylere mutluluk kaynakları sorulduğunda aile ve sağlık ilk sırayı aldı. 2011 yılında kendilerini en çok ailenin mutlu ettiğini ifade edenlerin oranı yüzde 73,8; kendilerini en çok sağlıklı olmanın mutlu ettiğini belirtenlerin oranı ise yüzde 72,8 oldu.

## Gelecekte umutlu bireylerin sayısında artış

Araştırmaya göre, 2011 yılında mutlu bireylerin oranında olduğu gibi “umutlular”da da artış gözlemlendi. Vatandaşların yüzde 75,2'si kendi geleceklerinden “umutlu” olduğunu belirtti. Bu oran, bir önceki yıl yüzde 72,8 olarak belirlenmişti. 2011'de kadınların yüzde 74,9'u, erkeklerin ise yüzde 75,5'i geleceklerinden umutlu olduklarını belirtti.

[www.tuik.gov.tr](http://www.tuik.gov.tr)

## Ucuza yöneldik ve tatil masraflarımızı kısıyoruz

TÜİK'in yaptırdığı araştırmada, 2010 yılında bireylerin yüzde 54,2'si ekonomik gelişmeler karşısında “daha ucuz ürün tükettiğini” belirtirken, bu oran 2011 araştırmasında yüzde 55,7'ye yükseldi. 2011 yılında bireylerin yüzde 32,3'ü borçlandığını, yüzde 20,4'ü gelirinin azaldığını, yüzde 26'sı tasarruflarında düşüş meydana geldiğini söyledi. Bireylerin yüzde 24'ü de eğlence ve tatil masraflarını kısıtığını dile getirdi. Bir önceki yıl söz konusu oranlar sırasıyla yüzde 33,8, yüzde 21,7, yüzde 24,5 ve yüzde 22,7 düzeyindeydi.

[www.tuik.gov.tr](http://www.tuik.gov.tr)



## Var mı bizden daha şanslısı?



Toprağı bir köşesinden hafifçe araladığımız anda tarih bize göz kırpmıyor.

Bu muhteşem ülkenin her köşesinde binlerce yıl öncesinden bize kalan miraslar saklı. Her an bir yenisi keşfediliyor, her keşifle insanlık tarihinin başka bir sayfası aydınlanıyor. Dünyanın en eski tapınak kalıntılarında ev sahipliği yapan Şanlıurfa/ Göbeklitepe'de yapılan kazılarda, 12 bin yıl öncesinde mezar geleneğinin bulunmadığı, açıkta bırakılan ölümlerin yırtıcı kuşlar tarafından yendiği, böylece ölünün ruhunun göğe erdiğine inanıldığı ortaya çıktı. Harran Üniversitesi Fen Edebiyat Fakültesi Sanat Tarihi Bölümü Öğretim Görevlisi ve Göbeklitepe Kazıları İkinci Başkanı Yrd. Doç. Dr. Cihat Kürkçüoğlu, kazı çalışmalarına 1995 yılında başlanan bölgenin, Neolitik çağın tapınak merkezi olduğunu belirtiyor.

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

## Dünya Sağlık Örgütü uyardı

Uzun süre oturmak sağlığa zararlı.

Dünya Sağlık Örgütü verilerine göre fiziksel hareketsizlik yılda 3 milyon 200 bin kişinin ölümüne yol açıyor. Hareketsizlik, dünya çapında ölüme yol açan risk faktörleri arasında dördüncü sırada. İnsanlar günde ortalama 9 saati oturarak geçiriyor. Bu zaman, uykuda geçenden fazla. Vücut, bu hareketsizliği kaldıramıyor. Oturarak çalışanların kalp-damar hastalıklarına yakalanma ihtimali ayakta çalışanların iki katı. Altı saatten fazla oturmak 15 yıl içinde ölüme olasılığını, daha az oturanlara göre yüzde 40 artırıyor. Televizyon izlerken olduğu gibi uygun biçimde oturmayıp hareketsiz geçirilen saatler kalp hastalıkları riskini katlıyor. Düzenli egzersiz yapmak da, uzun süre oturanlar için kurtarıcı olmuyor. Televizyon karşısında günde 3 saat oturup da egzersiz yapmayanlar, hiç yapmayanlar kadar kilolu oluyor. Rahat bile olsa sürekli oturma metabolizmayı yavaşlattığına dikkat çekiliyor. Çözüm ise daha az oturmak, daha fazla hareket etmek...

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

## Sigaraya ne kadar bağımlısınız ?

1. Günün ilk sigarasını sabah uandıktan ne kadar sonra içersiniz?  
a. İlk 5 dakika içinde (3 puan)  
b. 6-30 dakika içinde (2 puan)  
c. 31-60 dakika içinde (1 puan)  
d. 1 saatten sonra (0 puan)

2. Sigara içmenin yasak olduğu yerlerde sigara içmemek sizi zorlar mı?  
a. Evet (1 puan)  
b. Hayır (0 puan)

3. Hangi sigaradan vazgeçmek sizin için daha zordur?  
a. Sabah ilk içilen sigara (1 puan)  
b. Diğer zamanlarda içilen sigaralar (0 puan)

4. Günde kaç adet sigara içiyorsunuz?  
a. 31 ve daha fazla (3 puan)  
b. 21-30 adet (2 puan)  
c. 11-20 adet (1 puan)  
d. 10 ve daha az (0 puan)

5. Sabahları günün diğer zamanlarına göre daha fazla sigara içiyor musunuz?  
a. Evet (1 puan)  
b. Hayır (0 puan)

6. Yatacak kadar hasta olduğunuzda da sigara içer misiniz?  
a. Evet (1 puan)  
b. Hayır (0 puan)

Sorulara verilen cevaplara göre 7 ve üzerindeki puanlar güçlü bağımlılık belirtisidir.

Bırakmak için;

[www.havaniikoru.org.tr](http://www.havaniikoru.org.tr)

## Dünyanın üzerindeki “obezite yükü”

Araştırmacılara göre, giderek artan obezite vakaları dünyanın doğal kaynaklarına fazladan bir milyar insanın vereceği kadar zarar veriyor olabilir.

Bilimadamları dünyadaki insanların toplam ağırlıklarını hesapladı ve Kuzey Amerika'nın en yüksek kilo ortalamasına sahip olduğunu ortaya çıkardı.

Dünya nüfusunun sadece %6'sının yaşadığı bu coğrafya, dünyadaki obezlerin üçte birini barındırıyor.

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

## Yeni Türk Ticaret Kanunu kapsamında kritik değişiklikler

Başbakanlık Mevzuatı Geliştirme ve Yayın Genel Müdürlüğü tarafından 14 Şubat 2011 tarihinde 27846 sayılı Resmi Gazete'de 6102 Sayılı Yeni Türk Ticaret Kanunu (Yeni TTK) yayınlanmıştır. Daha sonra Ekonomik Koordinasyon Kurulu'ndan 55 madde olarak çıkan ve kamuoyu ile paylaşılan Yeni TTK değişiklik taslağı, Siyasi Partilerle yapılan görüşmelerden sonra 44 maddeye düşmüştür. Varılan noktada ise Mecliste görüşülerek kabul edilmiş ve yasalaşmıştır. Taslak, önemli ölçüde kamuoyunda eleştiri ve endişe doğuran unsurlara değinerek, diğer kanun ve kurumlarla çelişki teşkil ettiği düşünülen bazı unsurları düzelten düzenleme ve değişiklikleri içermektedir. Grant Thornton olarak bizler, Yeni TTK değişiklik taslağında, iş dünyasını ve bağımsız denetim şirketlerini önemli şekilde etkileyeceği düşünülen değişiklikleri gözden geçirdik. Yeni TTK ile yürürlüğe giren maddeler ve değişiklik paketinde teklif edilen düzenlemelerle ilgili olarak tarafımızca yapılan yorumlar şu şekildedir:

Yeni TTK'nın iş dünyası tarafından en çok eleştirilen maddesi olan şirkete borçlanma yasağına ilişkin maddesi yeniden düzenlenmiştir. 6102 ve 6103 Sayılı Kanun Düzenlemesi kapsamında, ortakların şirkete borçlanma yasağı ile ilgili olarak, iştirak taahhütlerinden doğan borç hariç, pay sahipleri şirkete borçlanamamaktadır. Değişiklik paketinde teklif edilen düzenleme ile pay sahipleri, sermaye taahhüdünden doğan vadesi gelmiş borçlarını ifa etmedikçe şirkete borçlanamamaktadırlar. Borçlanma yasağına ilişkin olarak getirilen cezaların kaldırılması planlanmaktadır.

**Jale Akkaş**  
Grant Thornton Türkiye  
Bağımsız Denetim Ortağı  
Jale.akkas@gtturkey.com



Yine borçlanmayla ilgili "Şirketle işlem yapma, şirkete borçlanma yasağı" başlıklı 395. maddede de değişikliğe gidilerek söz konusu maddenin 2., 3. ve 4. fıkraları yürürlükten kaldırılacaktır. Böylece; "yönetim kurulu üyesi, yakınları, kendisinin ve söz konusu yakınlarının ortağı oldukları şahıs şirketleri ve en az yüzde yirmisine katıldıkları sermaye şirketleri, şirkete nakit veya aynı borçlanamayacaklardır. Şirket, bu kişiler için kefalet, garanti ve teminat veremeyecek, sorumluluk yüklenemeyecek, bunların borçlarını devralamayacaktır. Aksi halde, şirkete borçlanılan tutar için şirket alacaklıları bu kişileri, şirket borçları için şirketin yükümlendirildiği tutarda doğrudan takip edebileceklerdir. 202'nci madde hükmü saklı kalmak şartıyla, şirketler topluluğuna dahil şirketler birbirlerine kefil olabilecek ve garanti verebileceklerdir. "Bankacılık Kanunu'nun özel hükümleri saklıdır" ibareleri Yeni TTK'dan çıkarılacaktır. Anonim şirketlerde ortakların, sermaye taahhüdünden doğan vadesi geçmiş borçları bulunmaması halinde ve şirketin serbest yedek akçelerle birlikte karının geçmiş yıl zararlarını karşılayacak düzeyde olması durumunda ise şirkete borçlanabileceklerdir. Limited şirketlerde ise ortakların ve müdürlerin şirketten borçlanabilmesi, anonim şirketlerle aynı şartlara tabi olacaktır.

6102 ve 6103 Sayılı Kanun Düzenlemesi kapsamında yönetim kurulu üyelerine şirkete borçlanma yasağı getirilmiştir. Değişiklik paketinde teklif edilen düzenleme ile yönetim kurulu üye ve yakınlarının şirkete borçlanması ve ortaklar ile yönetim kurulu üyelerine şirket tarafından garanti, kefalet ve teminat verilmesi yasağından geri adım atılmıştır. Bu konuda getirilen adli para cezaları kaldırılmıştır. Şirket ortaklarının şirkete borçlanmalarının belirli şartlarda önününün açıldığı düşünülmektedir.

Defter tutma yükümlülüğü, 6102 ve 6103 Sayılı Kanun Düzenlemesi kapsamında, "ticari defterler TMS'ye göre tutulur" şeklinde düzenlenmiştir. Değişiklik paketinde teklif edilen düzenlemede, VUK hükümlerinin, defter tutma ve kayıt zamanı ile ilgili düzenlemeleri uygulamasının zorunlu olduğu vurgulanmıştır. TMS'ye göre defter tutma zorunluluğu konusundaki düzenlemelerin metinden çıkarılması planlanmaktadır. Ticari defterler Vergi Usul Kanunu mevzuatına göre tutulacak fakat finansal tablolar her şartta, muhasebe standartlarına göre düzenlenecektir. Değişiklik paketinde teklif edilen düzenleme ile TMS'ye göre defter tutma zorunluluğu yumuşatılmıştır. Türkiye Muhasebe Standartları ifadesi madde metninden çıkarılmıştır. Yapılan değişiklikte, 64. maddenin 3. ve 5. fıkraları yeniden yazılmıştır. Maddeyle, fiziki ortamda tutulan yevmiye, defteri kebir, envanter, pay defteri, genel kurul toplantı ve müzakere defterlerinin açılış-kapanış ve noter

onaylarına ilişkin zaman zorunlulukları yazılmıştır. Beşinci fıkrada yapılan değişiklikte, yevmiye, defteri kebir ve envanter defteri dışındaki bütün defterlerin TMS Kurulu tarafından çıkarılacak yönetmelikle esaslarının belirlenmesi hükmü kaldırılarak, defter tutmakla yükümlü tüzel kişilerin Vergi Usul Kanunu'nun ilgili hükümlerine uymasına yönelik atıf konulmuştur ve defter tutma standartlarına uyumun Vergi Usul Kanunu hükümleri dışında değerlendirilmeyeceği hükme bağlanmıştır. Tasarının 10. maddesi ile Yeni TTK'nın 65 ve 84. maddesinde yapılan değişiklikte, defterlerin Türkiye Muhasebe Standartları'na istisnasız olarak uyması zorunluluğu kaldırılmıştır. Türkiye Muhasebe Standartları'na ilişkin olarak önceki maddelerde yapılan değişiklikleri gerekli kılan düzenleme ise Tasarının 11. maddesi ile Yeni TTK'nın 88. maddesinde yapılmıştır. Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu'na, şirket büyüklükleri ve sektörler yanında kar amacı gütmeyen kuruluşlar için de farklılaşmış Muhasebe Standardı belirleme yetkisi tanınmıştır. Özerk kurulların kendi alanlarına yönelik yapacakları standart belirleme yetkisi ayrıntı düzeyinde net biçimde sınırlanmıştır. Tasarının 15. maddesinde yapılan değişiklikte, şirket birleşmelerinde rapor düzenleme zorunluluğunda küçük işletmelere verilen rapor düzenlememe imkanı küçük ve orta ölçekli (KOBİ) şirketlere tanınmıştır. Aynı kapsamda, bölünme durumunda rapor düzenleme ile halka açık olanların bölünme durumunda incelemeye açılmasında küçük şirketlere tanınan, anlaşarak bu işlemlerin yapılmaması hakkı, orta ölçekli şirketlere de tanınmıştır.



6102 ve 6103 Sayılı Kanun Düzenlemesi kapsamında ticari defterlerin kapanış onayı tüm ticari defterlere yönelik olarak uygulanmaktadır. Değişiklik paketinde teklif edilen düzenleme ile sadece yevmiye defteri ve yönetim kurulu karar defteri için kapanış onayı zorunluluğu getirilmesi planlanmaktadır.

6102 ve 6103 Sayılı Kanun Düzenlemesi kapsamında bağımsız denetim kuruluşunun rotasyonuna ilişkin ortak denetçi rotasyonu öngörülmüştür. Değişiklik paketinde teklif edilen düzenleme ile on yıl içinde yedi yıl denetçi olarak atanan bağımsız denetim kuruluşu ya da bağımsız denetçi üç yıl geçmedikçe denetçi olarak yeniden seçilememektedir. Bu düzenleme SPK Kurumsal Yönetim İlkeleri ile uyum içerisindedir.

6103 Sayılı Kanun Düzenlemesinde tüm sermaye şirketlerine bağımsız denetim yükümlülüğü getirilmektedir. Değişiklik paketinde teklif edilen düzenleme ile Kanunun "Denetim" başlıklı 397. maddesinde yapılan değişiklikle finansal tabloların denetçi tarafından, Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları'na göre denetleneceği, denetime tabi olanların, hazırlanmış olan finansal tablolarınının denetimden geçip geçmediği, denetimden geçmiş ise denetçi görüşünün ilgili finansal tablonun başlığında açıkça belirtmek zorunda oldukları hüküm altına alınarak, denetime tabii olacak şirketleri belirleme yetkisi Bakanlar Kurulu'na verilmektedir. Değişiklik paketinde teklif edilen düzenleme ile bağımsız denetime tabi olacak şirketler ve bağımsız denetimin kapsamı açık bir şekilde belirtilmemiştir.

6102 ve 6103 Sayılı Kanun Düzenlemesi ile bağımsız denetçinin olumsuz görüş yazısı hazırlaması "olumsuz görüş yazılan veya görüş verilmesinde kaçınılan durumlarda genel kurul, sözkonusu finansal tablolara dayanarak, özellikle açıklanan kar veya zarar ile doğrudan veya dolaylı bir şekilde ilgili olan bir karar alamaz" şeklinde belirlenmiştir.

Değişiklik paketinde teklif edilen düzenleme ile olumsuz görüş yazılan veya görüş verilmesinden kaçınılan durumlarda dahi genel kurul kar veya zarar ile doğrudan veya dolaylı bir şekilde ilgili olan bir karar alabilecektir.

6102 ve 6103 Sayılı Kanun Düzenlemesi kapsamında internet sitesi kurulması tüm sermaye şirketleri için zorunluluk arz etmektedir. Değişiklik paketinde teklif edilen düzenleme ile sadece bağımsız denetime tabi şirketler için internet sitesi zorunluluğu getirilmektedir. Küçük ölçekli şirketler için bu zorunluluk ortadan kalkmaktadır. SPK'ya tabi şirketler kendi internet sitelerinde ve Kamuyu Aydınlatma Platformu'nda finansal tablolarını yayınlamaktadırlar. Bu nedenle değişiklik paketi eski düzenlemeler için yeni bir gelişme olarak görülmemektedir.

Bağımsız denetimle ilgili bir başka önemli konu ise, 6102 ve 6103 Sayılı Kanun Düzenlemesi kapsamında yer alan "işlem denetçisi" konusudur. Sermaye arttırımı, birleşme bölünme, tür değiştirme gibi kararlarda işlem denetçisi raporu hazırlanacaktır. Fakat değişiklik paketinde teklif edilen düzenleme ile işlem denetiminin kaldırılması planlanmaktadır. İlgili işlemlerde bilirkişi raporu alınması gerekmektedir.

Değişiklik paketindeki teklif edilen düzenleme ile işlem denetçisi yetkisi sınırlandırılmıştır. Tasarıda, şirketlerin bağımsız denetimi, mali müşavirlik işlemlerini dışarıdan yürüten yetkili kişi ve tüzel kişilere işaret eden işlem denetçisi yetkilerinde kısıtlamalara gidilmiştir. İşlem denetçisinin şirket kuruluşu öncesi zorunlu olan inceleme yapma uygulaması kaldırılmıştır. Ayrıca, işlem denetçilerinin birleşme sözleşmesi ve birleşme raporlarının denetlenmesi, denetleme raporunun incelenmesi, bölünme sözleşmesi ve raporu, bölünmeye ilişkin işlemler ve denetleme raporları ve diğer mali raporlardaki işlem denetçisi ön denetimi veya onayına ilişkin zorunluluklar kaldırılmıştır. Tasarının 5. maddesiyle, Yeni TTK'nın 27. maddesinde yapılan değişiklikle, işlem denetçisinin, iç kaynaklardan karşılanarak sermaye arttırımı yapılması durumunda, bu tutarın varlığına dair onay vermesi zorunluluğu, yönetim kuruluna verilmiştir. Aynı maddede, yeniden yapılandırılan Bakanlık organizasyonuna uygun olarak müdürlük-memurluk ifadeleri değiştirilmiştir.

6102 ve 6103 Sayılı Kanun Düzenlemesi kapsamında yönetim kurulu üyelerinin nitelikleri düzenlenmiştir. Ana

sözleşmelerinde yönetim kurulu üyelerinin en az dörtte birinin yüksek öğrenim görmüş olması, en az birinin T.C. vatandaşı olması ve Türkiye'de ikamet etmesi zorunluluk arz etmektedir. Değişiklik paketinde teklif edilen düzenleme ile yönetim kurulu üyelerinde aranan bu özelliklerin yürürlüğe girmeden kaldırılması planlanmaktadır.

Sonuç olarak; Taslak metinde Yeni TTK'daki iş dünyasını etkileyen en önemli konular tekrar gözden geçirilmiştir. Şirket yöneticilerine yönelik bilgilerin her türlü belgede yer alması zorunluluğu, ortakların şirkete borçlanma yasağı, yönetim kurulu üyelerinden dörtte birinin yüksek öğrenim mezunu olma şartı, bağımsız denetim kapsamı ve sermaye şirketlerine getirilen internet sitesi kurma yükümlülüğünün kapsamı ile bu internet sitesinde bulundurulması gereken içerikle ilgili maddelerde değişiklikler yapılmıştır. Yeni TTK sürecinin uyum ve yansımalarını takip etmek ve bunların şirketlere olan etkilerini araştırarak uygun danışmanlık hizmetleri ile rehberlik etmek Grant Thornton Türkiye'nin önceliklerinden biridir.



## Birleşme ve satın alma (B&S) planlarında artış

Grant Thornton'un 40 ülkede gerçekleştirdiği B&S planları araştırması sonuçlandı. Dünya'da ve Türkiye'de şirketlerin B&S planlarında önceki yıllara göre artış var.

### Türk şirketlerin B&S planları, son üç yıldır tekrarlanan araştırmanın sonuçlarında düzenli bir artış gösteriyor.

"Önümüzdeki üç yıl içinde B&S planlıyor musunuz?" sorusuna Türk şirketlerin üst düzey yöneticilerinden gelen evet cevapları her yıl istikrarlı bir artış sergiliyor. Türk yöneticilerden gelen evet cevapları 2010'da %18, 2011'de %24, 2012'de ise %37'lik oranlara işaret ediyor. Türkiye, bu sonuçlar ile 2010 ve 2011'de Dünya ortalamalarının 8 puan ve 10 puan altındayken, 2012'de Dünya ortalamasının 3 puan üzerine çıkıyor. 2012 araştırmamızda, Türk şirketlerin %37'si, önümüzdeki 3 yıl içinde B&S planlarken, %60'ı B&S planlamadığını belirtiyor ve %3'ü bu konuda görüş beyan etmekten kaçınıyor.

### Önümüzdeki üç yıl içinde B&S planlıyor musunuz? (Evet cevaplarının yüzdesi)

	2010 (%)	2011 (%)	2012 (%)
Türkiye	18	24	37
Dünya	26	34	34

**Yeni markalar kazanmak / yeni teknoloji ve sistemlere erişim, Türk şirketlerin B&S planları ardındaki temel itici güç**  
Şirketlerin B&S planları ardında dört temel itici güç var. B&S planları yaparken Türk şirketlerin öncelikli hedefi %44 ile yeni markalar kazanmak / yeni teknoloji ve sistemlere erişim. Ardından %25 ile yeni pazarlara erişim, %20 ile büyüme ve %10 ile daha düşük maliyetli operasyonlara erişim faktörleri ana unsurlar olarak sıralanıyor.

**Hilal Baltacı**  
Grant Thornton Türkiye  
Pazarlama ve İş Geliştirme Müdürü  
hilal.baltaci@gtturkey.com



Türkiye için temel motivasyon kaynağı olan yeni markalar ve yeni sistemlere erişim faktörü, Avrupa Birliği ülkelerinde son sıralarda kendine yer buluyor. Rapor sonucunu değerlendiren Grant Thornton Türkiye Vergi Ortaklarından Emin Taylan, bu sonucun dikkat çekici olduğunu belirtiyor. Türkiye'nin temel sorunu olan "markalaşma" ihtiyacının bu sonuçlarda çarpıcı bir biçimde ortaya çıktığını belirten Emin Taylan, "Türk şirketler oturmuş markalara yatırım yapmak isterken, Avrupalı şirketler büyüme amaçlı olarak yatırım arayışındalar. Markalaşma sürecinde oldukça uzun bir yol katetmiş durumdadır ve stratejik hedefleri büyüme. Türk şirketleri ise büyüme için öncelikli ihtiyacın markalaşma olduğu bilinci ile B&S planı yapıyorlar" şeklinde görüşlerini ifade etti.

### B&S planlarının ardındaki temel itici güç nedir ?

	1. Büyüme	2. Yeni markalar kazanmak/ yeni teknoloji ve sistemlere erişim	3. Yeni pazarlara erişim	4. Düşük maliyetli operasyonlara erişim
Türkiye	20	44	25	10
BRIC	51	54	75	43
Avrupa Birliği	56	38	60	35
G7	60	40	69	38
Latin Amerika	35	52	61	48

### Türkiye'de planlar ağırlıklı olarak yurt içine yönelik

Türkiye'de önümüzdeki üç yıl içinde satın alma yapacağını belirtenlerin %61'i yurt içi satın alma planlaması yaparken %31'i yurt dışı satın alma planladığını belirtiyor. Ülke ortalamalarından oluşan coğrafi grup genelinde eğilimin yurt içi operasyonlara yönelik olduğu görülüyor. Rapor sonuçlarını değerlendiren Taylan, Türk şirketlerin yurt içi birleşme ve satın alma planlarının daha fazla olmasına rağmen özellikle son dönemlerde büyük holdinglerin ciddi girişimlerde bulunarak lider dünya markalarını bünyelerine kattıklarının ve bu konuda öncül rol oynadıklarının altını çiziyor.

### B&S planlarımızı hangi kanal üzerinden yürütmeyi planlıyorsunuz ?

	Yurt içi	Yurt dışı
Türkiye	61	31
BRIC	90	22
Avrupa Birliği	76	42
G7	87	34
Latin Amerika	88	33

### Özel sermaye fonlarına kapılar artık daha açık

Araştırma bulgularından birisi de büyüme için öngörülen finansman kaynaklarını ortaya koyuyor. Türk şirketlerin %34'ü geçmiş yıl karı üzerinden büyüme finansmanı düşünürken, %30'u özel sermaye fonu girişine sıcak bakıyor. %25'i banka kredisi almayı planlarken, %8'i halka arz planlıyor. 2011 sonuçlarında, büyüme finansmanı söz konusu olduğunda Türk katılımcıların %4'ü kapılarını özel

sermaye fonlarına açmayı planlarken, sadece %2'lik bir grup halka arz planlıyordu. Raporun 2012 sonuçları bilhassa özel sermaye fonlarının artık çok daha fazla şirket tarafından "düşünülen" bir finansman alternatifi olduğunu ortaya koyuyor. Bu konuda görüşlerini dile getiren Taylan, her yıl artarak devam eden özel sermaye girişlerinin ve ortaya konulan operasyonel değişim ve karlılık artışının dikkat çekici olduğunu, buna bağlı olarak da, daha fazla Türk şirketinin özel sermaye fonları ile işbirliği düşündüğünün altını çiziyor.

### B&S planlarınızı nasıl finanse etmeyi düşünüyorsunuz ?

	1. Geçmiş yıl karı	2. Banka kredisi	3. Özel sermaye fonu	4. Halka arz
Türkiye	34	25	30	8
BRIC	37	40	20	12
Avrupa Birliği	64	55	19	3
G7	73	60	17	3
Latin Amerika	53	59	23	4

### Tablolarda belirtilen gruplara dahil olan ülkeler listesi

**BRIC:** Brezilya, Rusya, Hindistan, Çin  
**Avrupa Birliği:** Belçika, Danimarka, Finlandiya, Fransa, Almanya, Yunanistan, İrlanda, İtalya, Hollanda, Polonya, İspanya, İsveç, İngiltere  
**G7:** Kanada, Fransa, Almanya, İtalya, Japonya, İngiltere, Amerika  
**Latin Amerika:** Arjantin, Brezilya, Şili, Meksika

- Araştırma toplam 40 ülkede gerçekleştirilmiştir. Katılımcı şirketler çok çeşitli sektörlerde faaliyet gösteren, farklı ölçeklere mensup şirketlerdir.

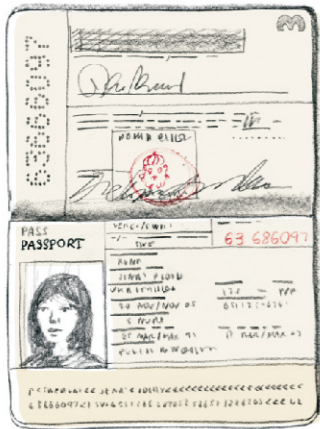
## Yurt dışından sağlanan hizmetlerin vergilendirilmesi

Yurt içinde faaliyet gösteren mükelleflerin, faaliyetleri kapsamında hizmet ithal etmeleri mümkündür ve mükelleflerin, yurt içindeki ticari faaliyetlerine bağlı olarak, aldıkları hizmetler için vergilendirme konusunda bazı hususlara dikkat etmeleri gerekmektedir.

Vergilendirme, sorumlu sıfatıyla KDV ve stopaj yönünden ele alınması gereken işlemlerdir. İlgili hizmetlerin nasıl vergilendirileceği konusuna açıklık getirmek için, öncelikle yasa hükümleri çerçevesinde **hizmet, hizmet ithalatı, hizmetten Türkiye’de yararlanılması** konularına açıklık getirilmesi önem arz etmektedir.

### Hizmet

Bir şeyi yapmak, işlemek, meydana getirmek, imal etmek, onarmak, temizlemek, muhafaza etmek, hazırlamak, değerlendirmek, kiralamak, bir şeyi yapmamayı taahhüt etmek gibi işlemlerdir.



**Emin Taylan**  
Grant Thornton Türkiye  
Vergi Hizmetleri Ortağı  
emin.taylan@gtturkey.com



### Hizmet ithali

Hizmet, teslim ve teslim sayılan haller ile mal ithalatı dışında kalan, yukarıda sayılan işlerin yurt dışındaki kişi veya kuruluşlara yaptırılarak faydasından yurt içinde (Türkiye’de) yararlanılması işlemidir.

### Hizmetten Türkiye’de yararlanılması

Prensip olarak hizmet hangi ülkede veriliyorsa yararlanma da orada gerçekleşir diyebiliriz. Pazarlama ve tanıtım nedeniyle yurt dışında satın alınan hizmetten yurt dışında yararlanılmıştır, yani hizmet orada tüketilmiştir. Özetle, hizmet nerede ifa ediliyorsa yararlanma da orada gerçekleşir. Ancak yararlanmanın birçok durumda yurt içinde gerçekleştiği durumlar da bulunmaktadır.

### Konuya ilişkin mevzuat ve uygulama

#### 1. Katma değer vergisi yönünden

KDV’nin konusu, vergi kapsamına alınmış olan mal teslimleri ve hizmet ifalarıdır. KDV Kanunu’nun 1. maddesinde de ifade edildiği üzere, bu işlemleri yapanların yabancı uyruklu olup olmamaları, ikametgahlarının, işyerlerinin, kanuni merkezlerinin veya iş merkezlerinin Türkiye’de olup olmaması işlemin mahiyetini değiştirmez ve KDV’nin doğuşunu etkilemez.

Katma Değer Vergisi Kanunu’nun 1’inci maddesine göre işlemler Türkiye’de yapıldıkları takdirde vergiye tabi tutulabilecektir. Aynı Kanunun 6/b maddesine göre, işlemlerin Türkiye’de yapılmış sayılabilmesi için hizmetin Türkiye’de yapılması veya hizmetten Türkiye’de yararlanılması gerekmektedir. KDV Kanunu’nun 9’uncu maddesine göre, mükellefin ikametgahının, işyerinin, kanuni merkezi ve iş merkezinin Türkiye içinde bulunmaması hallerinde ve gerekli görülen diğer hallerde Maliye Bakanlığı, vergi alacağına emniyet altına alınması amacıyla, vergiye tabi işlemlere taraf olanları veya diğer ilgili bir şahsı verginin ödenmesinden sorumlu tutabilecektir.

### AB direktiflerine göre hizmetin ifa edildiği yer

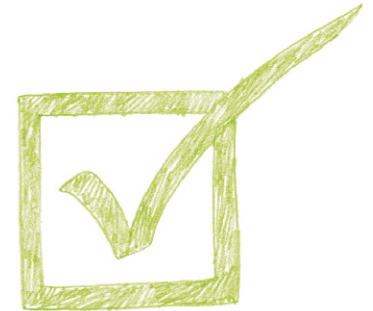
Variş ülkesinde vergileme prensibinin bir sonucu olarak, ihracat işlemleri katma değer vergisinden istisna, ithalat ise KDV’ye tabidir. AB Direktiflerine göre hizmetin ifa edildiği yer esas olarak; hizmeti arz edenin işyerinin, kanuni veya iş merkezinin veya ikametgahının bulunduğu yerdir.

Gayrimenkullere ilişkin hizmetlerde ifa yeri gayrimenkulün bulunduğu; kültürel, artistik, sportif, bilimsel, eğitim, eğlence gibi faaliyetlerde ise ifa yeri bunların organize edildiği yerlerdir. Menkul malların değerlendirilmesinde ise hizmetin ifa yeri hizmetin fiziki olarak ifa edildiği yerdir.

Ancak, AB’nin 6 No.lu Direktifine (17.5.1977) göre; aşağıdaki hizmetlerin topluluk dışındaki ülkelerde olan veya hizmeti verenle aynı ülkede olmayan müşterilere sunulması halinde hizmetin ifa edildiği yer; müşterinin işyerinin, kanuni veya iş merkezinin yoksa ikametgahının olduğu yerdir:

- Telif hakkı, ihtiva beratı, marka ve benzeri hakların devri,
- Reklam hizmetleri,
- Danışmanların, mühendislerin, danışmanlık bürolarının, avukatların, muhasebecilerin sundukları hizmetler ile bilgi işlem ve danışma hizmetleri,
- Her türlü sigortacılık ve bankacılık (kasa kiralama hariç) hizmetleri,
- Personel temini hizmetleri,
- Başkası adına iş yapan acente, ticari mümessiller gibi temsilcilerin yukarıda sayılan hizmetleri,
- Menkul malların kiraya verilmesi (taşıtlar hariç: Taşıtlar için hizmetin ifa edildiği yer, hizmeti verenin işyerinin bulunduğu yerdir)

Buna göre; **hizmeti veren ile müşterinin ayrı ülkelerde olmaları halinde, yukarıda belirtilen hizmet türlerinde hizmetin ifa yeri; müşterinin işyeri, kanuni merkezi veya iş merkezi ya da ikametgahının bulunduğu**



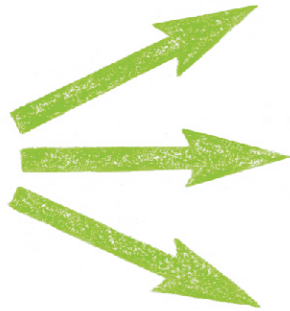


yer kabul edilmektedir. Doğal olarak hizmetten faydalanılan yerin de hizmetin ifa edildiği yer olması gerekir.

Türk Katma Değer Vergisi Kanunu AB Direktifleri doğrultusunda düzenlenmiştir. Ancak Kanun kapsamında hizmetin ifa yeri hizmet türleri itibariyle belirtilmemiş, uygulamada gösterilen tereddütler ve çelişkiler konunun daha da karmaşık hale gelmesine neden olmuştur. Oysa, 6. Direktifte hizmetin ifa yeri sorunu büyük ölçüde çözümlenmiştir.

Hizmet Türkiye'de verilmekle birlikte müşteri yurt dışında ise, hizmetin yurt dışında ifa edildiği kabul edilerek vergiye tabi tutulmayacak; tersine bir durumda ise hizmetin ifa yeri Türkiye kabul edilerek (hizmet ithalatı nedeniyle) faydalanma Türkiye'de olduğu için hizmet vergiye tabi tutulacaktır. Hizmetin yurt dışında ifa edildiği kabul edilirse hizmetten de yurt dışında faydalandığının kabulü gerekecektir.

Bununla birlikte hizmetin ifa yerinin kesin olarak tespit edilemediği hallerde, söz konusu işlemin vergiden istisna edilmesi en doğru yol olarak görülmektedir.



Başka bir anlatımla, yabancı kişi, kuruluş ve firmalarca yapılan hizmetler, Türkiye'de yapılmış (ithal edilmiş) sayılmakta ise vergilemenin 9'uncu madde uyarınca, yani KDV sorumlusu sıfatıyla yapılması gerekmektedir.

Yukarıda açıkladığımız AB Direktiflerindeki tanıma uygun olarak ihraç mamullerimizin pazarlanması amacıyla verilen komisyonlar ile yine yurt dışında yapılan ilan ve reklam hizmetlerinin bedelleri için KDV sorumluluğu aranmayacağına dair 30.05.1989 Tarih ve 266 No.lu Hesap Uzmanları Kurulu Danışma Komisyonu kararı da mevcuttur.

#### 15 Seri No.lu KDV Genel Tebliği'ndeki;

*"Yurt dışındaki firmalara yaptırılan hizmetlerden bu kapsama girenlerin vergiye tabi olacağı açıktır. Bu gibi hizmet ifalarında mükellef esas olarak yurt dışındaki firma olmakla birlikte, firmanın Türkiye'de ikametgahı, işyeri, kanuni merkezi ve iş merkezi bulunmaması halinde vergi, sözü edilen Kanun'un 9. maddesi gereğince hizmetten faydalanan yurt içindeki muhatap tarafından, bağlı bulunulan vergi dairesine sorumlu sıfatıyla beyan edilip ödenecektir."*

Açıklama ile bu yetki kullanılarak KDV sorumluluğu getirilmiştir.

Buna göre, gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerince yurt dışından bir hizmet ithal edildiğinde, hizmeti ithal eden tarafından hizmet bedeli üzerinden KDV hesaplanması ve bu KDV'nin **2 No.lu KDV beyannamesi ile beyan edilip ödenmesi**

gerekmektedir. Ancak bunun için ithal edilen hizmetin KDV'nin konusuna girmesi ve vergiden istisna edilmemiş olması gerekir.

Hizmeti ithal eden gelir veya kurumlar vergisi mükellefleri sorumlu sıfatıyla beyan etmiş oldukları KDV'yi **1 No.lu KDV beyannamelerinde indirim konusu edebilirler.** Ancak ödenmiş olan KDV'nin KDV Kanunu'nun 30. maddesinde sayılan indirilmeyecek KDV arasında yer almaması gerekir.

Faydalanma Türkiye'de olmak ve KDV'yi önleyen özel bir hüküm bulunmamak kaydıyla;

- Yurt dışından teknik hizmet, montaj hizmeti veya danışmanlık hizmeti alınması,
- Yurt dışından gayri maddî hak alınması veya kiralanması (know-how, marka vs.),
- Yurt dışından kiralanmış menkulün (mesela bir iş makinesinin) Türkiye'ye getirilip kullanılması,
- Yurt dışından yazılım hizmeti alınması,
- Yurt dışından tamir-bakım hizmeti alınması,
- Bir yurt dışı firmanın personeli olan kişinin, geçici süreyle Türkiye'de görev yapması

gibi hizmetler KDV sorumluluğu gerektirmektedir.

#### Maliye Bakanlığı'nın konu hakkındaki görüşü

Yukarıda anılan ve 30.05.1989 tarihinde onanan 266 No.lu Hesap Uzmanları Kurulu Danışma Komisyonu kararına göre, **yurt dışında ifa edilen ve faydalanılan pazarlama ve reklam hizmetleri Türkiye'de katma değer vergisine tabi tutulamaz.**

**Maliye Bakanlığı'nın konu ile ilgili vermiş bulunduğu 20.09.1999 tarihli özelgesinin özeti aşağıdaki gibidir;**

1. *Türkiye'den ihraç edilecek mallar için yurt dışındaki gerçek ve tüzel kişiler tarafından verilen mümessillik komisyonu, pazarlama, masraf aktarımı, reklam hizmeti bedeli ile aracılık komisyonu gibi hizmet bedellerinin, yurt dışında ifa edilmesi ihracatçı firmanın bu hizmetlerden yurt dışında faydalanması ve hizmetin yurt dışında tüketilen ihraç malına yönelik olması nedeniyle Katma Değer Vergisi'nin konusuna girmemektedir.*

2. *Reklamasyon giderlerinin ihracatın yapıldığı ülkedeki müşterinin vereceği fatura veya ilgili ülke mevzuatına göre fatura yerine geçen belgelerle tevsiki asıldır. Ancak, bu tür bir belgenin alınmadığı durumda ihracatçı firmanın yeni bir belge düzenleyerek önceki faturayı iptal etmesi ve reklamasyon bedeline isabet eden kısmın iade edildiğini gösterir bir belgeyi de ispat vesikası olarak kullanılması mümkündür.*



Türkiye'den ihraç edilecek mallar için yurt dışındaki gerçek ve tüzel kişiler tarafından verilen mümessillik komisyonu, pazarlama, masraf aktarımı, reklam hizmeti bedeli ile aracılık komisyonu gibi hizmet bedellerinin, yurt dışında ifa edilmesi ihracatçı bu hizmetlerden yurt dışında faydalanması ve hizmetin yurt dışında tüketilen ihraç malına yönelik olması nedeniyle Katma Değer Vergisi'nin konusuna girmemektedir. Bu nedenle adı geçen firmanın bu hizmetler karşılığında yurt dışındaki firmalara ödediği bedeller üzerinden Katma Değer Vergisi hesaplanarak sorumlu sıfatıyla beyan edilmesi söz konusu değildir.

## 2. Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanunu (Stopaj) Yönünden

Yurt dışında yerleşik kişi ve kurumlar, Türkiye'de mukim gerçek ve tüzel kişilere hizmet sunmak suretiyle elde ettiği gelirler nedeniyle ve vergi anlaşmalarında aksine hüküm olmaması şartıyla Türkiye'de gelir veya kurumlar vergisine tabi tutulmaktadır. Burada vergileme, ticari kazanç mahiyetinde olmayan kazançlar için ve yurt dışında mukim gerçek ve tüzel kişiler için stopaj yoluyla yapılmaktadır.

### 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 94. maddesi kapsamında yapılacak stopajın şartları

- Hizmeti sunan, yurt dışında mukim bir gerçek kişi olmalıdır.
- Yapılan hizmet niteliği itibariyle Gelir Vergisi Kanunu'nun 94. maddesi kapsamında tevkifat yapılacak hizmetler arasında sayılmalıdır.
- Kendisine hizmet sunulan kişi veya kurum Gelir Vergisi Kanunu'nun 94. maddesinde

yer alan tevkifat yapmak zorunda olanlar arasında sayılmalıdır.

- İlgili ülke ile çifte vergilendirmeyi önleme anlaşması olmamalıdır veya vergi anlaşmasında stopajı engelleyici bir hüküm bulunmamalıdır.

### 5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 30. maddesi kapsamında yapılacak stopajın şartları

- Hizmeti sunan yurt dışında mukim bir kurum olmalıdır.
- Yapılan hizmet, niteliği itibariyle Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 30. maddesi kapsamında tevkifata tabi olmalıdır.
- İlgili ülke ile çifte vergilendirmeyi önleme anlaşması olmamalıdır veya vergi anlaşmasında stopajı engelleyici bir hüküm bulunmamalıdır.



GVK'nın 94. maddesi ile, KVK'nın 30. maddesi kapsamında yapılacak stopajlarda en önemli fark şudur. GVK'nın 94. maddesi kapsamında yapılacak stopajı sadece ilgili maddede sayılan gerçek veya tüzel kişiler yaparlar. KVK'nın 30. maddesi kapsamında stopaj yapacak gerçek kişi veya kurumlar ise sayılmamıştır. Burada stopajı yapacak olan kazanç ve iratları sağlayanlardır.

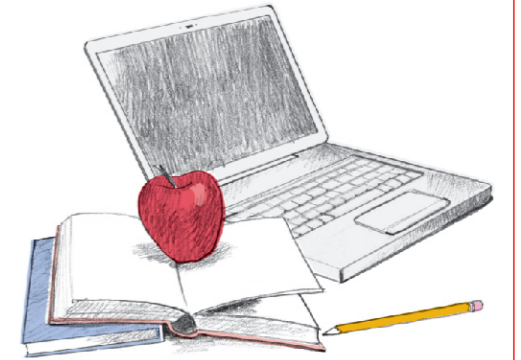
Buna göre, yurt dışında mukim kişi veya kuruluşlara yapılan;

- Her nevi komisyon ödemeleri,
- Yurt dışında yapılan ilan veya reklam bedeli ödemeleri,
- Yurt dışında gerçekleşen taşıma bedeli ödemeleri,
- Sigorta primi ödemeleri,
- Yurt dışında yaptırılan fason iş bedeli ödemeleri,
- Gözetim ücreti ödemeleri,
- Yurt dışı seyahatlerde ortaya çıkan ödemeler (otel, lokanta, ulaşım, haberleşme vs.),
- Fuar katılım ücreti ödemeleri,
- Uydu kirası ödemeleri,
- Sair benzeri ödemeler, "ticari" nitelikli olduklarından stopaj kapsamına girmemektedirler.

Buna mukabil yurt dışından sağlanan;

- Elemanların ücretleri (yabancı bir kuruluşun elemanının Türkiye'deki bir firmanın personeli veya yöneticisi olarak çalışması nedeniyle söz konusu yabancı kuruluşa yapılan ödeme "ücret" niteliğindedir ve KVK'nın 30. maddesi uyarınca stopaja tabidir),
- Mühendislik, montaj, danışmanlık, eğitim hizmeti, özel yazılım yaptırılması, tercüme yaptırılması gibi serbest meslek hizmeti niteliğindeki hizmet bedelleri,

- Kiralama hizmeti karşılığında yapılan ödemeler (Finansal kira veya normal kira),
- Finans kuruluşu olmayan gerçek ya da tüzel kişilerden alınan borç veya kullanılan krediler için ödenen faizler,
- Telif, imtiyaz, ticaret ünvanı, marka, know-how ve benzeri gayri maddi haklar için ödenen bedeller veya kiralar gibi, GVK'nın 94 veya KVK'nın 30. maddesi kapsamında bulunan ödemelerde, vergi anlaşmasında stopajı önleyen bir hüküm olmadığı sürece, gerekli oranlar üzerinden stopaj yapılması icap etmektedir.





### Yurt dışından sağlanan hizmetlerin karşılığının belgelendirilmesi

22.01.1997 Tarih, 22885 Sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 253 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde yapılan düzenlemeye göre; yurt dışında mukim kişi veya kuruluşlara yaptırılan iş veya hizmetler karşılığında alınan belgelerin, yurt dışındaki temsilciliklerimizde veya yurt içinde noterlerce Türkçe’ye tercüme ve tasdik edilme zorunluluğu kaldırılmıştır. Yurt dışındaki kişi veya firmalardan belge alan mükelleflerin, bu belgeleri defter kayıtlarında gider olarak göstermeleri sırasında belgelerde yazılı bilgileri, belgenin düzenlendiği günde Merkez Bankası tarafından belirlenen döviz alış kuru üzerinden Türk Lirasına çevirerek kayıtlarında göstermeleri gerekir. Ancak inceleme sırasında, inceleme elemanınca lüzum görülmesi halinde, mükellefler bu belgelerini tercüme ettirmek zorundadırlar. Öte yandan, yurt dışında yapılan ve belgelendirilemeyen bir kısım giderlerin de götürü olarak dikkate alınması mümkündür.

Ancak, Maliye Bakanlığı tarafından yayımlanan 253 Seri No.lu VUK Genel Tebliği ile bu uygulamaya son verilmiş olup ilgili tebliğin son bölümünde aşağıdaki ifade yer almaktadır.

“.....Buna göre, yurt dışındaki kişi veya firmalardan belge alan mükellefler, bu belgeleri defter kayıtlarında gider olarak göstermeleri sırasında belgelerde yazılı bedelleri belgenin düzenlendiği günde Merkez Bankası tarafından belirlenen döviz alış kuru üzerinden Türk Lirasına çevirerek kayıtlarında göstereceklerdir. Ancak

inceleme sırasında inceleme elemanınca lüzum görülmesi halinde mükellefler bu belgelerini tercüme ettirmek zorundadırlar”

### SONUÇ

Katma değer vergisinin en karmaşık ve problemlili konularından birisi de hizmet ithalatı ve ihracatı konusudur. Bu sorun AB Direktiflerinde de kendini göstermiştir. Sorunun kaynağında, devletlerin vergilendirmede egemenlik haklarını ve tasarruf yetkilerini kullanmak arzusu, diğer bir ifade ile vergilendirmedeki mülkiyet prensibi kaygısı yatmaktadır.

Türk Katma Değer Vergisi AB Direktifleri doğrultusunda hazırlanmış olup, vergilemede varış yeri (destination) ilkesi benimsenmiştir. Ancak, Kanun’da hizmet ithalat ve ihracatı konusunda yeterli açıklığa yer verilmemiş, sorunun çözümü bir anlamda zamana bırakılmıştır. “Faydalanma” kavramının içine hangi gelir ve işlem türlerinin dahil olduğu belirtilmediği gibi, tanımı dahi yapılmamıştır.

Kanun’un düzenlenmiş biçimiyle her türlü hizmet ithalatı ve yurt dışında yapılan ödeme değerlendirme kavramı çerçevesinde vergi kapsamına alınırken, idari düzenleme ile de bazı istisnalar hariç, ihracat niteliğindeki hizmetler de faydalanma kavramı çerçevesinde vergi kapsamına alınmıştır. Konuyla ilgili idari düzenlemelere mükellef, mali müşavir ve konuyla ilgilenen diğer kişi ve kurumların tam desteği sağlanamamış olmakla birlikte, Danıştay son yıllardaki kararlarında idarenin görüşü doğrultusunda uygulamaya yön vermektedir. Mükellefler bu durum gözden uzak tutulmamalıdır.

Sorunun çözümünde; AB ülkelerinin uygulamaları esas alınmalı, vergilemede Devletin egemenlik hakkı ve tasarruf yetkisi korunarak, ihraç edilen mal ve hizmetlerle ilgili olarak yurt dışında satın alınan hizmetler (pazarlama, reklam, tanıtım vb.) ile yurt dışında fiilen tüketilen (yeme, içme, konaklama, ulaşım gibi) hizmetler **dışındaki** hizmetler mevcut uygulamada olduğu gibi sorumluluk esasına göre vergilendirilmelidir.

Yurt dışında mukim kişi ve kuruluşlardan hizmet alınması, gümrükleme işlemine tabi olmayıp, hizmeti alan Türkiye mukimine, **KDV ve stopaj sorumluluğu** getirmektedir. Ancak, bu işlemler için ithal edilen hizmetin KDV’nin konusuna girmesi ve vergiden istisna edilmemiş olması gerekir. Ayrıca gelir ve kurumlar vergisi stopajı yapılabilmesi için de yapılan hizmetin GVK’nın 94. maddesi veya KVK’nın 30. maddesi uyarınca tevkifata tabi bir işlem olması ve aynı zamanda karşı ülke ile çifte vergilendirmeyi önleme anlaşması olmaması veya anlaşmada stopajı önleyici bir hüküm bulunmaması gerekir.

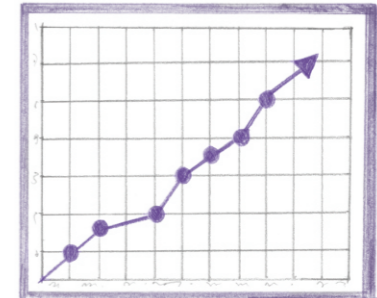
Yurt dışından sağlanan hizmetler karşılığı, yurt dışındaki kişi veya firmalardan belge alan mükellefler, bu belgeleri defter kayıtlarında gider olarak göstermeleri sırasında belgelerde yazılı bedelleri belgenin düzenlendiği günde Merkez Bankası tarafından belirlenen döviz alış kuru üzerinden Türk Lirasına çevirerek kayıtlarında göstereceklerdir. Ancak inceleme sırasında inceleme elemanınca lüzum görülmesi halinde mükellefler bu belgelerini yurt dışı temsilciliklerince tercüme ettirmek zorundadırlar.

Hizmetten yurt içinde yararlanılmış ise KDV’ye tabi tutularak vergilendirilmesi, hizmetten yurt dışında yararlanılmış ise KDV’ye tabi tutulmadan giderleştirilmesi gerekir. Hizmetin konusu ücret, serbest meslek, sair kazanç ve irat ise stopaja tabi tutularak vergilendirilmesi, hizmetin konusu ticari kazanç ise stopaja tabi tutulmadan giderleştirilmesi gerekir. Yurt dışına ödenecek hizmet bedeli net olup, KDV veya stopajın hesabında hizmet bedelinin brüt tutarı dikkate alınmalıdır.

Yurt dışından temin edilen hizmetler karşılığı alınan yüksek tutardaki faturalar için yurt dışı temsilciliklerimizin onayı mutlaka aranmalı, yurt dışından gelen faturaların temin edilen hizmet ve bu hizmetin de mükellefin ticari faaliyeti ile ilgili ve uyumlu olmasına dikkat edilmelidir.

### DİPNOT VE KAYNAKLAR

\*Talha APAK, Reklamasyon ve Komisyon Giderlerinin Vergi Mevzuatı Yönünden Değerlendirilmesi, İSMMMO Mali Çözüm Dergisi, Sayı 70, Ocak-Şubat-Mart-2005  
\*Mehmet MAÇ, KDV Uygulaması, 4.Baskı



## Stres seviyemiz düşüyor

Grant Thornton'un gerçekleştirdiği iş yerinde stres araştırmasına 40 ülkeden yaklaşık 6.000 üst düzey yönetici katıldı. Araştırmanın sonuçları, küresel ölçekteki ekonomik belirsizliğe rağmen, geçtiğimiz 12 ay içinde stres seviyelerinde artış beyan edenlerin oranının, bir önceki yıla göre azaldığını gösteriyor.

### Türkiye sonuçları şaşırtıcı

Araştırmaya Türkiye'den katılan yöneticilerin durumu hayli ilginç çünkü dikkat çekici bir azalma söz konusu. 2010 sonuçlarında, geçilen 12 ay içinde stres seviyelerinin arttığını belirtenlerin oranı net\* %63 iken, 2011 sonunda bu oran %24'e kadar geriledi. 2010'da, global ortalama 45% iken, 2011'de %28'e düştü. En şaşırtıcı sonuç ise Avrupa'dan. İçinde buldukları tüm olumsuzluklara rağmen 2010 sonunda %40'lık grup artış belirtirken, 2011 sonunda bu oran %22'ye düşüyor. Sonuçları değerlendiren Grant Thornton Türkiye Vergi Ortaklarından Emin Taylan, artan belirsizliğe rağmen stres oranında düşüş olmasının kendisi için sürpriz bir sonuç olduğunu belirterek, ekonomik krizin devamıyla birlikte, iş dünyası liderlerinin karşılaştıkları sıkıntı verici durumları daha iyi yönettiklerini ve daha gerçekçi ve erişilebilir hedefler ile üzerlerindeki stresin etkisini daha az hissetmeye başlamış olabileceklerini ifade ediyor.

\*Net: Artış ifade edenlerin yüzdesinin, azalış ifade edenleri yüzdesine farkı.

### Performans hedeflerine ulaşmak ve rakip aktiviteleri başlıca stres kaynağı

Yaşanan stresin kaynağı sorulduğunda, Türkiye'den katılan yöneticilerin %28'i performans hedefleri yanıtını verirken, %20'si rakip aktiviteleri olarak cevap veriyor. Hemen ardından %19 ile ofis içi politikalar cevabı gelirken, bir sonraki dikkate değer sonuç %16 ile iş yaşamı ve özel yaşam dengesini kuramamak olarak ortaya çıkıyor.

**Hilal Baltacı**  
Grant Thornton Türkiye  
Pazarlama ve İş Geliştirme Müdürü  
hilal.baltaci@gtturkey.com



Geçtiğimiz 12 ay içinde stres seviyeniz ne yönde değişti ?  
(Arttığını belirtenlerin oranının azaldığını belirtenlerin oranına farkı)

	2011	2010
Türkiye	24	63
BRIC	43	56
Avrupa Birliği	22	40
G7	23	40
Latin Amerika	28	38
Kuzey Amerika	21	35
Polonya, İtalya, Yunanistan, İspanya	40	60
Global	28	45

### Stres oranı ve tatil arasındaki ilişki

Türkiye'den katılan yöneticilerin verdikleri cevaplarda 2010 yılında tatil yapılan ortalama gün sayısı 11 iken, 2011'de 17'ye yükseliyor. Tatil yapılan gün sayısının artmasıyla yaşanan stresin azalması arasında bir bağ kurulabileceğini belirten Taylan, tatil yapılan gün sayısında gözlenen yaklaşık %55'lik artışın yönetici açısından belli bir güven sembolize ettiğini, işleyiş ve süreçlerde bir oturmuşluk göstergesi olabileceğini ve bunun da yaşanan stresteki azalma için bir sebep ifade edebileceğini belirtiyor. Rapor sonuçlarına göre, Japonya (5), Çin (7) ve Tayland (8) gibi en az tatil yapan ülkelerin, stres seviyesinde en çok artış ifade eden ülkeler olması da anlaşılabilir bir durum. Diğer taraftan, 2011 yılında en fazla tatil yapan ülkeler olan Hollanda (22),

Geçtiğimiz 12 ay içinde yaşadıkları stresin arttığını ifade edenlerin oranının azaldığını ifade edenlerin oranına farkı



Rusya (36) ve Danimarka(25) stres seviyesinde en az artış ifade eden ülkeler.

### Spor ve ev dışı aktiviteler stresten arınmanın başlıca yolları

Stresten arınmanın başlıca yolları arasında %33'lük bir grup spor/egzersiz yapmayı belirtirken, %32'si ev dışında yapılabilecek aktivitelerle stresini attığını belirtiyor. Hemen ardından ise %31 ile ev içi hobiler gelirken %24'ü tatil yaparak stresten kurtulduğunu ifade ediyor.

Yukarıdaki tablolarda yer alan gruplara dahil olan ülkeler listesi

**BRIC** : Brezilya, Rusya, Hindistan, Çin  
**Avrupa Birliği** : Belçika, Danimarka, Finlandiya, Fransa, Almanya, Yunanistan, İrlanda, İtalya, Hollanda, Polonya, İspanya, İsveç, İngiltere  
**G7** : Kanada, Fransa, Almanya, İtalya, Japonya, İngiltere, Amerika  
**Latin Amerika** : Arjantin, Brezilya, Şili, Meksika  
**Kuzey Amerika** : Kanada, Amerika

## UFRS köşesi: İşletme birleşmelerinde şerfiyenin muhasebeleştirilmesi

Şerfiye; satın alma yöntemi ile muhasebeleştirilen hisse iktisaplarında, iktisap tarihinden itibaren, iktisap edilenin tanımlanabilir her bir varlık ve borcun, gerçeğe uygun değeri ile transfer edilen bedel arasındaki farktır. TMS 36 “Varlıklarda Değer Düşüklüğü” Standardı şerfiyenin dağıtıldığı nakit yaratan birimin tespit edilmesini, nakit yaratan birimler ile şerfiyenin defter değerinin belirlenmesini ve değer düşüklüğü zararının muhasebeleştirilmesini gerektirir.

Bir varlığın değer düşüklüğüne uğramış olabileceğine dair herhangi bir belirtinin bulunması durumunda, söz konusu varlığın geri kazanılabilir tutarı tahmin edilir. Anılan varlığın geri kazanılabilir tutarının tahmin edilmesinin mümkün olmaması durumunda; işletme, varlığın ait olduğu nakit yaratan birimin geri kazanılabilir tutarını tespit etmelidir.

Belirsizlik içeren bazı durumlarda, varlığın geri kazanılabilir tutarı belirlenemez. Bu durumlarda, kullanım değeri ve dolayısıyla geri kazanılabilir tutar, sadece varlığın nakit yaratan birimi için belirlenir. Bu durumlar aşağıda belirtilmektedir:

- Varlığın kullanım değerinin satış maliyetleri düşülmüş gerçeğe uygun değerine yakın olacağı tahmin edilememesi ve varlığın kullanımından kaynaklanacak gelecekteki nakit akışlarının önemsiz bir düzeyde olacağı tahmin edilememesi durumunda ve
- Varlık, diğer varlıklara ilişkin nakit akışlarından büyük ölçüde bağımsız nakit akışları yaratmadığında.

Jale Akkaş  
Grant Thornton Türkiye  
Bağımsız Denetim Ortağı  
jale.akkaş@gtturkey.com



Şerfiye değer düşüklüğü tespit edilirken işletmenin tabi olduğu ekonomik, politik ve benzeri göstergelerin dikkate alınması gerekmektedir.

Zayıf makroekonomik faktörler, devlet tahvili ve hazine bonusu faizlerindeki artışlar, işletmelerin nakit akış beklentilerinin azaldığında, iskonto oranının arttığına ve uzun vadeli büyüme oranında azalan beklentilere işaret eder. Bu etkenler konsolide finansal tablolarda işletme birleşmeleri sonucunda ortaya çıkan şerfiyenin defter değerini etkiler.

TMS 36'ya göre şerfiye, işletmenin nakit üreten birimlerinin defter değerleri ile, elde edilebilir değerleri karşılaştırılarak test edilmektedir. Elde edilebilir değer, kullanım değeri veya piyasa değeri eksi satış maliyetlerinin fazla olanıdır. Pratikte kullanım değeri metodolojisi daha sıklıkla uygulanmaktadır. Bu hesaplamada kullanılan belli başlı bazı varsayımlar gelecekteki nakit akim beklentileri, iskonto oranı ve nihai uzun vadeli büyüme oranıdır. Azalan nakit akış beklentileri, iskonto oranında yükseliş ve daha düşük nihai büyüme oranı ise daha düşük seviyelerde elde edilebilir değer ve şerfiye değer kaybı göstergesidir.

Geçtiğimiz son 2-3 yıl içinde dünyada birçok ekonomide makro düzeyde yaşanan ekonomik durgunluk ve yavaşlama bir çok işletme için şerfiye değer düşüklüğü ayırmayı gündeme getirmiştir. Ancak, nakit üreten birimlerin performansında önemli bir olumsuzluk yoksa değer düşüklüğü ayrılmasına gerek yoktur. Hisseleri borsalarda işlem gören şirketlere baktığımızda bazılarının şerfiyeyi gayri maddi duran varlıklara dağıttıklarını ve bu suretle değerlerini sistematik bir şekilde itfa ettiklerini görüyoruz. Ayrılan itfa payı her ne kadar elde edilen gelirleri azaltsa da yıldan yıla değer düşüklüğü riskini de azaltmaktadır. Nakit akımları indirgemede kullanılan iskonto oranı nakit akim riskini yansıtır. Kullanılan iskonto oranları ekonomik etkenlere bağlı olarak zaman içinde değişkenlik göstermektedir. Son zamanlarda bu oranda artışlar gözlemlenmektedir. Bu da UFRS raporlarında bu hususta gittikçe daha detaylı açıklamalar yapılmasından kaynaklanabilir. Iskonto oranının hesaplanmasında kullanılan metodoloji de sonucu etkilemektedir. Örneğin, sermaye fiyatlaması yönteminde kullanılan belli başlı bileşenler riskten arındırılmış getiri oranı (genelde devlet tahvili oranı), piyasa risk primi (riskten arındırılmış oranını aşan gerekli piyasa getiri oranı) ve beta faktörüdür (piyasa hareketlerine duyarlılık)

Riskten arındırılmış oranı belirlemede kullanılan devlet tahvili getiri oranları son yıllarda oldukça yüksek dalgalanma göstermiştir. Bazı Avrupa Birliği

ülkelerinde ortaya çıkan devlet borcu krizi sonucunda İtalya, Yunanistan, İspanya gibi bazı ülkelerin uzun vadeli tahvil oranları yükselmiştir. Buna mukabil, yatırımcılar tarafından daha emniyetli bir liman olarak görülen ABD, Japonya ve Alman devlet tahvili oranları düşüş göstermiştir. Bu faktörleri sermaye maliyeti formülüne koyarsak, iskonto oranı, diğer değişkenler sabit tutulduğunda daha yüksek olmakta ve nakit üreten birimin elde edilebilir değerini oldukça etkilemektedir. Diğer iskonto oranı bileşimindeki değişimler ve nakit akışlardaki değişiklikler de şerfiye değer düşüklüğü tutarını etkileyebilir. Uzun vadeli nihai büyüme oranı da bu riski dengeleyebilir. Kullanılan nihai büyüme oranı ne kadar yüksekse elde edilen değer de o kadar daha yüksek olur. Nihai büyüme oranı hükümetler tarafından açıklanan gayrisafi milli hasıla rakamları dikkate alınarak belirlenmelidir. Gayrisafi büyüme oranı trendinde düşüş, buna bağlı artış gösteren bir iskonto oranı, şerfiye değer düşüklüğü riskini de etkileyecektir.

Bunlar bize şerfiye değer düşüklüğü testinin teknik girdi ve detaylı ihtisaslaşma gerektirdiğini ve gerektiğinde bağımsız uzmanlardan teknik yardım alınarak yapılması gereken bir süreç olduğunu göstermektedir. Finansal tabloların gerçeği yansıtması için şerfiyenin dağıtıldığı nakit üreten birimlerdeki nakit akış beklentilerinin revize edilmesi veya iskonto oranlarında artış yapılması kaçınılmazdır. Bu da ekonomik açıdan zor durumda olan sektörlerde faaliyet gösteren işletmelerin nakit üreten birimlerine ilişkin ayırmaları gereken şerfiye değer düşüklüğü tutarlarını etkileyecektir.



## Alternatif yakıtlı araçlar

Grant Thornton'un 40 ülkede gerçekleştirdiği araştırmaya göre, yüksek seyreden benzin fiyatları, şirketleri alternatif yakıtlı araçları düşünmeye doğru itiyor.

Brent petrol fiyatının 100 dolar üzerinde devam eden seyri, küresel ekonomi liderlerini alternatif yakıtlı araçları yeni bir seçenek olarak düşünmeye itiyor. Grant Thornton'un araştırması, Dünya çapında 6.000 üst düzey yönetici ile yapıldı ve Türkiye'den 100 yönetici araştırmaya katıldı. Araştırma sonuçları, her dört katılımcıdan birinin alternatif yakıtlı araçlara yöneldiğini veya yönelmeyi düşündüğünü ortaya koyuyor. Bu durumun temel nedeni yüksek petrol fiyatlarının sebep olduğu maliyetleri azaltmak. Katılımcıların %24'ü, şirketleri için alternatif yakıtlı araçlara yönelmeye başladıklarını veya başlamak üzere planlar içinde olduklarını belirtiyor. Bu aşamada, gelişmiş olan ülkeler ile gelişmekte olan ülkeler arasında belirgin bir fark göze çarpıyor. Alternatif yakıtlı araca yönelmeyi düşünen yöneticiler G7 ülkelerinde %28 olarak öne çıkarken, BRIC ülkelerinde bu oran %15 civarında seyrediyor. Türkiye'de ortaya çıkan sonuç şaşırtıcı. Katılımcıların yarıya yakını (%46), alternatif yakıtlı araç seçeneğini en azından düşündüklerini ifade ediyorlar. Rapor sonuçlarını değerlendiren Grant Thornton Türkiye Ortaklarından Ramis Uzunoğlular, Türkiye'de ortaya çıkan sonucun, şaşırtıcı gibi görünsede aslında gerçeği yansıttığını, Türkiye'nin, 2,39 milyon LPG'li araçla dünya LPG'li araç lideri olduğunun altını çiziyor. LPG'li araç kullanımı konusunda, Türkiye'nin hemen ardından 2,33 milyon araçla Polonya ve 2,3 milyon araçla Güney Kore geliyor.

Hilal Baltacı  
Grant Thornton Türkiye  
Pazarlama ve İş Geliştirme Müdürü  
hilal.baltaci@gtturkey.com



İşyerinizde alternatif yakıtlı araçlar kullanıyor musunuz veya kullanmaya yönelik planlar yapıyor musunuz ? (Evet cevaplarının yüzdesi)

Türkiye	46%
BRIC	15%
Avrupa Birliği	21%
G7	28%
Kuzey Amerika	26%
Global	24%

### Alternatif yakıtlı filo fikri ardındaki temel etken petrol fiyatları

Yüksek petrol fiyatları ve petrolün temelde "doğal bir kaynak" oluşu ve "rezervlerin sonsuz olmaması", bilim dünyasını alternatif yakıtlı araçlar üretmeye ve ekonomi dünyasını temsilcilerini ise, bu alternatifleri ciddi bir şekilde ele alıp değerlendirmeye doğru itiyor. Araştırma katılımcılarının %69'u, alternatif yakıtlı araçları düşünmeleri ardındaki temel sebebi yüksek petrol fiyatları olarak belirtirken, %62'si maliyet yönetimi, %58'i çevresel sorumluluk ve %55 vergisel muafiyet gibi nedenlerden güç buluyor.

Rapor sonuçlarını değerlendiren Uzunoğlular, "Küresel düzlemde oldukça yüksek seyreden petrol fiyatlarının, şirketlerin ve bireysel kullanıcıların yakıt tercihinin ve trafiğe çıkıp çıkmama kararlarının dahi belirleyici faktörü olduğunu" belirtiyor. Türkiye İstatistik Kurumu, Mart 2012 Motorlu Kara Taşıtları İstatistiklerine göre Türkiye'de trafiğe kaydı yapılan taşıt sayısının 2012 yılının ilk çeyreğinde, geçen yılın ilk çeyreğine göre %19,8 azalış kaydettiğini ve bu durumun sebepleri arasında yakıt maliyetinin olabileceğini sözlerine ekliyor. Uzunoğlular, "Alternatif yakıtlı araçların daha efektif hale getirilmesi ve hibrit teknolojiye sahip melez araçların orta ve uzun vadede daha çok tercih edilmesinin kaçınılmaz olduğunu" sözlerine ekliyor.

### Alternatif yakıt düşünmeyenlerin temel sebepleri, filo değişim maliyeti ve şarj imkanı/gaz istasyonu gibi altyapı yetersizlikleri

Alternatif yakıtlı araç fikrini hiç düşünmeyenler için bu uzak duruşun ardındaki temel sebep, %49 ile filo değişim maliyeti. Hemen ardından ise %48 ile şarj etme konusundaki imkansızlıklar ve yetersiz gaz istasyonları konusu var. Katılımcıların %38'i ise kendileri ve ihtiyaçları için uygun bir alternatif olduğuna inanmıyor. Grant Thornton Türkiye Ortaklarından Ramis Uzunoğlular, "Alternatif yakıtlı araçlara entegrasyonun yüksek maliyeti göz önüne alındığında, daha geniş kitlelerce adaptasyonun, maliyeti düşürmeye yönelik teşviklerle mümkün olacağını" belirtiyor.

**Araç tercihinde temel unsurlar olarak güvenilirlik ve güvenlik başı çekiyor.** Katılımcıların %88'i filo tercihlerinde güvenilirlik unsurunun temel belirleyici olduğunu ifade ediyor. Hemen ardından ise %81 ile güvenlik geliyor. %77 ile ücret ve %73 ile yakıt tüketimi en belli başlı faktörler. Bunlar arasında sadece %47'si yakıt tipinin kendileri için belirleyici olduğunu ifade ediyor.

#### Alternatif yakıtlar

- CNG: Compressed natural gas-sıkıştırılmış doğal gaz,
- LPG: Liquefied petroleum gas-sıvılaştırılmış petrol gazı,
- Hidrojen, metanol, etanol, biodizel,
- Akü,
- Hibrit teknoloji araçlar.

#### Tablolarda belirtilen gruplara dahil olan ülkeler listesi

**BRIC:** Brezilya, Rusya, Hindistan, Çin  
**Avrupa Birliği:** Belçika, Danimarka, Finlandiya, Fransa, Almanya, Yunanistan, İrlanda, İtalya, Hollanda, Polonya, İspanya, İsveç, İngiltere  
**G7:** Kanada, Fransa, Almanya, İtalya, Japonya, İngiltere, Amerika  
**Kuzey Amerika:** Amerika, Kanada

Araştırma toplam 40 ülkede gerçekleştirilmiştir. Katılımcı şirketler çok çeşitli sektörlerde faaliyet gösteren, farklı ölçeklere mensup şirketlerdir.

# Yayınlarımız



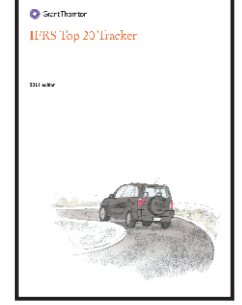
**Birleşme ve satın alma raporu: Küresel büyüme beklentileri**  
2011 yılına girerken daha da güçlenen kredi ve hisse senedi piyasalarının desteğini alan büyük ölçekli aile şirketleri, küresel ekonomi aşama aşama krizden çıkarken, birleşme ve satın alma planlarına yeniden güven duymaktadırlar.

**UFRS - İzlenecek öncelikli 20 konu**  
Şirket yöneticileri ve mali tablo kullanıcılarına yardımcı olmak için Grant Thornton UFRS ekibinin oluşturduğu rehber kitap. Öncelikli ele alınması gereken 20 temel konu.



**Navigating the changes to IFRS: A briefing for chief financial officers**  
UFRS'de son dönemde gerçekleşen güncellemeler, yeni standartlar ve kapsamında değişiklik yapılan mevcut standartlar hakkında CFO'lar için referans kitabı. (Yayın dili: İngilizce)

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



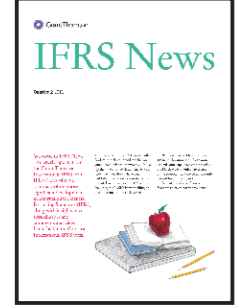
**Grant Thornton Haber Bülteni, 1.sayı**  
Kurumsal yayınınızın Ağustos-Eylül sayısı. Güncel konular, değişen yasal mevzuatlar üzerine uzman görüşleri ve Grant Thornton tarafından hazırlanan uluslararası araştırmaların özetleri.

**Yeni Türk Ticaret Kanunu ve Bazı Kamu Alacaklarının Yeniden Yapılandırılmasına Dair 6111 Sayılı Kanun**  
Prof. Dr. Sami Karahan ve Dr. Veysi Seviğ'in katılımıyla gerçekleştirilen seminere ait konuşmacı notları.



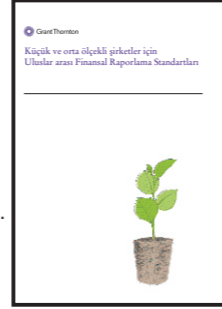
**IFRS news Q1 2011**  
Grant Thornton UFRS ekibi tarafından her çeyrek başında hazırlanan UFRS haberleri, 2011 1. çeyrek dosyası. Önemli gelişmelerin kısa bir özeti, temel yenilikler üzerine yorumlar, öngörüler ve öneriler. (Yayın dili: İngilizce)

**IFRS news Q2 2011**  
Grant Thornton UFRS ekibi tarafından her çeyrek başında hazırlanan UFRS haberleri, 2011 2. çeyrek dosyası. Önemli gelişmelerin kısa bir özeti, temel yenilikler üzerine yorumlar, öngörüler ve öneriler. (Yayın dili: İngilizce)



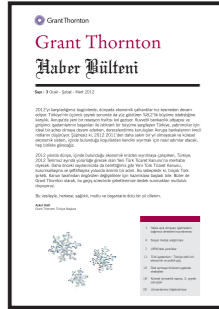
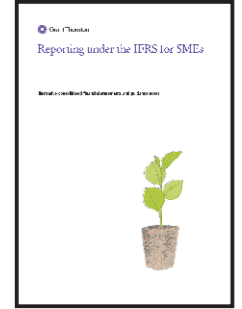
**Grant Thornton Haber Bülteni, 2.sayı**  
Yeni Türk Ticaret Kanunu, sponsor olmanın vergisel avantajları, Avrupa Birliği kurumsal yönetim çerçevesi, yenilenebilir enerji ve diğerleri.

**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. Rehber başucu kitabı.



**IFRS news Q3 2011**  
Grant Thornton UFRS ekibi tarafından her çeyrek başında hazırlanan UFRS haberleri, 2011 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, 3.Sayı**  
Halka açık olan işletmelerin bağımsız denetime hazırlanması, UFRS'de yenilikler, sosyal medya araştırmaları, özel sermaye fonlarının gelecek stratejileri ve diğerleri.

**Doğru finansmana erişim rehberi**  
Doğru finansmana en verimli şekilde ulaşım yöntemlerini gözler önüne seren rehber bir kitap. Private Equity, halka arz, banka kredisi ve diğer finansman yöntemleri üzerine uzman yorumları.



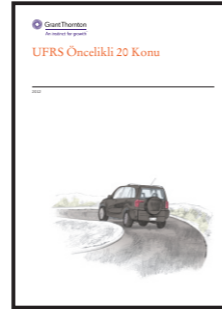
**Accessing and securing finance guide**  
Doğru finansmana en verimli şekilde ulaşım yöntemlerini gözler önüne seren rehber bir kitap. Private Equity, halka arz, banka kredisi ve diğer finansman yöntemleri üzerine uzman yorumları. (Yayın dili: İngilizce)

**Global özel sermaye araştırması**  
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, 4.Sayı**  
Yeni TTK ve UFRS'ye geçiş süreci, Euro raporu, Kadın yöneticiler araştırmaları, gelir sözleşmelerinin muhasebeleştirilmesi, yabancı uyruklu çalışanların sigortalılıkları ve finansal belirsizlik ortamlarında işletmenin sürekliliği.

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



**A rocky road to recovery**  
Geçtiğimiz 12 ay içinde yaşanan ekonomik değişimler ışığında, 2012'ye yönelik tahminler. Arz/talep dengesi, istihdam, finansmana erişim, yeni yatırımlar, enflasyon ve diğer göstergeler hakkında beklentiler. (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)





# Okyanusları ısıttık balıkları kaçırdık

Dünyadaki iklim değişimleri açısından hayati önem taşıyan okyanus suları sıcaklıkları, insanoğlu yüzünden artıyor. ABD'li, Japon ve Avustralyalı bilim insanlarınca ortaklaşa gerçekleştirilen çalışmada, son 50 yılda okyanus sularında meydana gelen ısınmanın büyük ölçüde, insanoğlunun etkinliklerinden kaynaklandığı belirlendi. Yapılan ölçümlere göre yüzey ile 701 metre derinlik aralığındaki okyanus suyu sıcaklıkları, geçtiğimiz yarım yüzyıllık süreç içerisinde her on yılda bir ortalama 0.025 derece ısındı. Su sıcaklıklarının yükselmesi, okyanus sirkülasyonunda büyük ölçekli değişimlere neden olduğu gibi, sudaki oksijen miktarını da azaltabiliyor. Bu da balık ve diğer deniz yaratıklarının yaşam süresinin kısalması, dolayısıyla da balık sayısının azalmasıyla sonuçlanıyor.

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

## Deprem Van Gölü'nün şeklini değiştirdi

430 kilometrelik Van Gölü kıyı şeridinde büyük değişimler görülüyor. Van'da meydana gelen depremlerden sonra Maden Tetkik Arama (MTA) Genel Müdürlüğü tarafından hazırlanan "Saha gözlemleri ve kaynak faya ilişkin ön değerlendirme raporunda 430 kilometrelik Van Gölü kıyı şeridinde büyük değişimler görüldüğü belirtildi. 20 sayfalık raporda, gölün bazı bölgelerinde 15-20 metrelik çekilmeler olduğu, bunun da Van Gölü'nün fiziki coğrafyasını değiştirecek kıyı değişikliklerine neden olduğu belirtildi.

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

## Dünyayı kurtaracak keşif

İngiliz araştırmacılar atmosferdeki karbondioksidi emebilen gözenekli bir madde keşfetti. NOTT-202 adlı maddenin keşfinin fabrikalardan çıkan atık gazlardan karbondioksitin ayrıştırılmasına yardımcı olarak, çevre kirliliğinin önlenmesine büyük katkı yapabileceği bildirildi.

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

## Avustralya hükümeti, 3,1 milyon kilometrekarelik yeni deniz rezervi ile dünyanın en büyük deniz koruma sahasını oluşturdu

Mercan denizini de kapsayan saha, balıkçılık ile petrol ve doğalgaz aramalarına kapatılarak koruma altına alınıyor. Avustralya hükümeti, ilan ettiği yeni koruma sahası kararıyla, Avustralya açığında oluşturulan deniz koruma sahalarını 27'den 60'a çıkarmış oldu. Deniz koruma sahasına ilişkin kısıtlamaların neden olacağı zararı karşılamak için hükümetin 100 milyon Avustralya doları tutarında bir ödeme yapmasının beklendiği duyuruldu.

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

## TEMA Vakfı'na Land for Life ödülü

TEMA Vakfı, BM Çölleşmeyle Mücadele Sekreteryası önderliğinde Dünya'da ilk kez verilen Land for Life Ödülü'ne layık bulundu.

TEMA Vakfı, 20. yaşını, BM Çölleşmeyle Mücadele Sekreteryası önderliğinde Dünya'da ilk kez verilen Land for Life - Yaşam İçin Toprak Ödülü ile kutluyor. TEMA Vakfı Land for Life Ödülü'ne, 20 yılda toprakları koruyan mera ve toprak yasalarının hazırlanmasında ve yasalaşmasında üstlendiği aktif rol, savunuculuk çalışmaları kapsamında öncelikli olarak tarım ve orman alanlarının korunması adına açtığı ve müdahil olduğu 152 davanın 79'unu kazanması, sonuçlanan davalarında %75 oranında başarı elde etmesi, uyguladığı örnek nitelikteki kırsal kalkınma projeleri, 10 milyonu aşkın fidan dikilmesini ve 690 milyon meşe tohumu ekilmesini sağlaması ile ülke genelinde 450.000'i aşkın gönüllüye ulaşması sonucunda layık bulundu.

[www.tema.org.tr](http://www.tema.org.tr)

## Kuzey kutbu alarm veriyor

Kuzey Kutbu'nda bulunan buzullardaki erime, korkutucu seviyelere ulaştı. NASA'nın açıklaması durumu net bir şekilde gözler önüne serdi.

Kuzey Kutbu'nda yüzen buzulların kapladığı alan son 30 yılda gözle görülür oranda azaldı. Bu durum, küresel ısınma teorilerini destekleyen bir veri olarak değerlendiriliyor. 1980'den bugüne tablo korkutucu. "Çok yıllık buz" olarak da bilinen daha kalın buz tabakaları, yazın havalar ısınsa da erimeden kalabiliyor. Kış aylarında oluşan ince buz tabakaları ise çok daha kolay eriyor. NASA'nın Goddard Uzay Uçuş Merkezi'nde görevli bilim insanı Joey Comiso, "Çok yıllık buz kütlelerinin hızla erimesi, Kuzey Kutbu çevresindeki yüzen buzulları yaz aylarında daha da zayıf hale getiriyor" dedi. Çok yıllık yüzen buzullar, Kuzey Buz Denizi'nin yüzeyinin en az yüzde 15'ini kaplıyor. Bu buzulların sınırı her 10 yılda ortalama yüzde 15.1 oranında daralıyor. Bu ölçümleri yaparken uzmanlar, çok yıllık buz sınırı dışında, çok yıllık buz alanı ölçümlerine de bakıyor. Çok yıllık buz sınırından suyla kaplı bölgelerin çıkarılmasıyla çok yıllık buz alanı ölçümleri elde ediliyor. Araştırmaya göre, çok yıllık buz alanındaki küçülme hızı, çok yıllık buz sınırından da yüksek; buz alanı her 10 yılda yüzde 17.2 daralıyor.

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

## Bursa'yı "çöp" aydınlatıyor

Bursa Büyükşehir Belediyesi, Hamitler Katı Atık Depolama Alanı'nda kurduğu sistemle metan gazından saatte 4 bin 800 kilovat elektrik üretiyor.

Bursa'da çöpten elektrik üretilerek aydınlatma yapılıyor. Önemli bir çevre projesi olarak hayata geçen uygulamada, depolama sahasında oluşan gazlar, yatay ve dikey yerleştirilen borulama sistemiyle toplanıyor ve gaz motorlarında elektrik enerjisine dönüştürülüyor. Bu yöntemle, depolama alanlarında oluşan ve karbondioksit göre 21 kat daha zararlı olan metan gazının neden olduğu sera etkisinin de önüne geçiliyor ve yaklaşık 22 bin konutu aydınlatabilecek, saatte 4 bin 800 kilovat elektrik üretimi sağlanıyor.



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

## %66 "İklim değişikliği endişe verici boyutta" dedi

Çevre ve Şehircilik Bakanlığı'nın koordinasyonunda, Birleşmiş Milletler Kalkınma Programı (UNDP) yürütücülüğünde ve Küresel Çevre Fonu'nun (GEF) katkısı ile devam eden Türkiye'nin İklim Değişikliği İkinci Ulusal Bildiriminin Hazırlanması Projesi kapsamında yapılan "İklim Değişikliği Farkındalık Düzeyi Araştırması" tamamlandı. Yüz yüze görüşme tekniği ile yapılan araştırma; iklim değişikliği konusunda toplumun farkındalık düzeyini, toplum tarafından gerçekleştirilen sera gazı azaltım ve iklim değişikliğinin etkilerine uyum faaliyetlerini ve toplumun sera gazı salımının azaltılması için destek vermeye istekliliğini ölçmek amacıyla gerçekleştirildi. 17 ili ve 25 su havzasını kapsayacak şekilde kent ve kırsalda yapılan araştırmanın hedef kitlesi 15-69 yaş arası olarak belirlendi. İklim Değişikliği Farkındalık Düzeyi Araştırması'nın öne çıkan sonuçları şöyle:

- İklim değişikliği denildiğinde akla %39,5 oranında mevsim değişikliği geliyor, bunu sırasıyla kuraklık/susuzluk ve hava şartlarının bozukluğu takip ediyor.
- Görüşülen kişilerin % 12,9'unun iklim değişikliği ile ilgili herhangi bir fikri bulunmuyor. Eğitim düzeyi düştükçe fikri olmayanların oranı artıyor. En çok üniversite mezunları iklim değişikliğini ozon tabakasının delinmesi ve küresel ısınma ile ilişkilendiriyor.
- Araştırma kapsamında görüşülen kişilerin %66'sı iklim değişikliği sorununu endişe verici buluyor.
- Araştırmaya katılanların %34,6'sı iklim değişikliğinin ciddi bir sorun olduğunu ve acilen önlem alınması gerektiğini düşünürken, %34,3'ü ise iklim değişikliğinin yaşandığına dair yeterince kanıt olduğunu ve bazı önlemlerin alınmasının faydalı olacağını düşünüyor.
- İklim değişikliğini endişe verici bulanların oranı %66 olmasına karşın, ürün satın alırken çevreye daha az zarar veren etiketlere dikkat edenlerin oranı %32.

[www.yesilgazete.org](http://www.yesilgazete.org)

## Pembe Domates Ağ (PTA)



Ev balkonunda başlayan bir kurtarma ve adama hikayesi. Her mevsim yediğimiz, mevsiminde bile zaman zaman keçe kıvamında önümüze sunulan domatesin en hakikisinin kurtarılmaya ve sofralara tekrar taşınma hikayesi. 2005 yılında, Avniye ve Mehmet Tansuğ çiftinin, tanıdıklarından edindikleri 3 pembe domatese ait çekirdekleri kendi balkonlarında dikerek yetiştirdikleri domateslerin, kulaktan kulağa, tohumdan tohuma yayılması ile kurulan PDA, aktif üyelerinin katılımı, birikim ve tohumların paylaşımı ile zengin bir platforma dönüşmüş. PDA, ülkemizdeki doğal ve evladiyelik ("heirloom") pembe domatesleri, kentlerde, evlerinin balkon ve bahçelerinde yine doğal tarım yöntemleriyle yaşatmaya çalışanların oluşturduğu bir "toplumsal ağ". PDA üyeleri, İnternet üzerinde örgütleniyor, iletişimini elektronik ortamda sürdürüyor, deneyimlerini tuttukları web günlükleri yoluyla birbirleriyle paylaşıyor, çalışmalarının aşamalarını ve aldıkları sonuçları yine web günlüklerinde görüntüleyerek belgeliyor, zaman zaman da yüzyüze toplantılar yaparak, tohumları paylaşıyorlar. PDA'nın ilkeleri PDA Manifestosu'nda belirtilmiş. Bu ilkelerin en önemlisi doğal pembe domates tohumlarının doğallığını koruyarak sürdürmek için, balkon tarımında da temiz toprak, doğal yöntemler kullanmak ve elde edilen yeni tohumları sonra diğer PDA üyeleriyle karşılıksız paylaşmak. PDA hiçbir ticari eylem amacı gütmüyor. Tohumlar, fideler para ile satılmıyor, sadece paylaşıyor.

[www.pembedomates.org](http://www.pembedomates.org)

## Her 14 günde bir dil ölüyor

National Geographic'ten yapılan açıklamaya göre her 14 günde bir dil ölüyor. Dünya genelinde çok çeşitli coğrafyalarda, ait oldukları halkların son temsilcileri tarafından kullanılan diller, konuşan son kişiler hayata veda ettikçe yok oluyor. Şu an dünyada 7.000'in üzerinde dil olduğu tahmin ediliyor ve bu dillerin yarısından fazlasının 2100 yılına gelindiğinde yok olmuş olacağı belirtiliyor. National Geographic, Yaşayan Diller Enstitüsü ile işbirliği içinde, bu dilleri kayıt altına alıyor ve bu diller için konuşan sözlükler oluşturuyor.

[travel.nationalgeographic.com](http://travel.nationalgeographic.com)



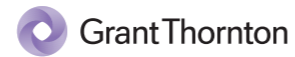
#### Ofislerimiz;

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

Ege Sun Plaza,  
A Blok, D: 224  
295/2 Sokak, No: 58  
35010 Bayraklı, İzmir  
T : 0 232 435 49 30  
F : 0 232 435 49 87



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

© 2012 Grant Thornton Türkiye. Tüm hakları saklıdır.  
Bu yayında "Grant Thornton", "biz" ve "bizim" şeklindeki referanslar, ya küresel bir üye firmalar kuruluşu olan Grant Thornton International Ltd. ya da onun her biri ayrı bir yasal kuruluş olan ve birbirlerinin faaliyetlerinden sorumlu olmayan bireysel üye firmalarından bir veya daha fazlası ile ilgilidir. Grant Thornton International Ltd, sınırlı sorumlu bir İngiliz şirketi olup, müşterilerine hizmet sunmaz. Hizmetler, bağımsız olarak üye firmalar tarafından verilir. Grant Thornton International Ltd ve üye firmalar dünya çapında bir ortaklık değildir.