



Grant Thornton

An instinct for growth™

Haber Bülteni

Mayıs - Ağustos 2019 | Sayı: 27

Yılın ikinci sayısında sizlerle. Mahalli idare seçimlerini arkamızda bıraktık derken dergimizi yayına hazırladığımız günlerde İstanbul seçimlerinin tekrarlanması kararı alındı. Yenilenecek seçimlerin ardından asıl gündemimize geri dönmeyi ve tüm canlılığı ile birlikte iş hayatının kendi dinamiklerine odaklanmasını diliyorum.



- Emin Taylan
Grant Thornton Türkiye
İcra Kurulu Başkanı

Yeni sayımızda bulabileceğiniz başlıklar şöyle: 'Halka açık ortaklıklarda değerlemeye ilişkin SPK düzenlemeleri', 'TFRS 15 Müşteri Sözleşmelerinden Hasılat Standardı'na genel bakış', 'Yıllara yaygın inşaat işlerinin vergilendirilmesinde özellik arz eden durumlar', 'Kişisel Verilerin Korunması Kanunu ve kesilen cezalar', 'Robotik süreç otomasyonu ve bu kapsamdaki hizmetlerimiz', 'Robotik süreç otomasyonu ve finans fonksiyonunun geleceği' seminerimizden izlenimler, 'TFRS 16 Kiralamalar Standardı'na genel bakış', 'Yönetim kurulunda çatışmadan kaçınmanın ya da çatışma ile baş etmenin yolları' ve son olarak 'Corporate&Startup Day ile ekosistemin buluşması'.

Keyifli okumalar dileriz.





İçindekiler

HALKA AÇIK ORTAKLIKLARDA DEĞERLEMEYE İLİŞKİN **SPK DÜZENLEMELERİ** 1

TFRS 15
“MÜŞTERİ SÖZLEŞMELERİNDEN HASILAT”
STANDARDI’NA GENEL BAKIŞ 4

**YILLARA YAYGIN İNŞAAT İŞLERİNİN
VERGİLENDİRİLMESİNDE**
ÖZELLİK ARZ EDEN DURUMLAR 6

KİŞİSEL VERİLERİN KORUNMASI KANUNU
VE KESİLEN CEZALAR 10

ROBOTİK SÜREÇ OTOMASYONU
VE BU KAPSAMDAKİ HİZMETLERİMİZ 13

ROBOTİK SÜREÇ OTOMASYONU
VE FİNANS FONKSİYONUNUN GELECEĞİ 15

TFRS 16 16
“KİRALAMALAR” STANDARDI’NA GENEL BAKIŞ

YÖNETİM KURULUNDA
ÇATIŞMADAN KAÇINMANIN YA DA
ÇATIŞMA İLE BAŞ ETMENİN YOLLARI 21

CORPORATE & STARTUP DAY 23

YAYINLARIMIZ 24

Halka açık ortaklıklarda

değerlemeye ilişkin

SPK düzenlemeleri



- Nalan Erkarakaş
Partner
Kurumsal Finansman Hizmetleri

Sermaye Piyasası Kurulu 11.04.2018 tarihli kararı ile halka açık ortaklıklar açısından kurumsal finansman faaliyetleri, kurumsal yönetim uygulamaları ve özel durum açıklamaları açısından önem taşıyan değerlendirme faaliyetleri ile ilgili olarak uyulacak esasları düzenlemiş ve bu düzenleme ile 17.07.2003 ve 21.09.2017 tarihli Kurul kararlarını yürürlükten kaldırmıştır.

Bu ilke kararı ile;

-Halka açık ortaklıklarda yapılacak değerlemeler konusunda, bağımsız denetim şirketleri ve danışmanlık şirketleri de dahil olmak üzere denetim hizmeti sunmak üzere lisanslı çalışan kişilerin Sermaye Piyasası Lisanslama Sicil ve Eğitim Kuruluşu A.Ş.'ye bildirilmesi zorunlu hale getirilmiştir.

-Bu karar kapsamında sunulacak değerlendirme hizmetlerinde Kurul görüşü alınmak suretiyle Türkiye Sermaye Piyasaları Birliği ve Türkiye Değerleme Uzmanları Birliği tarafından belirlenen asgari unsurların değerlendirme raporlarının hazırlanmasında esas alınması karar altına alınmıştır. Ancak bu madde, söz konusu esasların her iki kurum tarafından belirlenmesi ve ilan edilmesini takiben yürürlüğe girecektir.

İlgili Kurul kararı ile, sermaye piyasası mevzuatı çerçevesinde yapılacak değerlemeler ile ilgili olarak yapılan düzenlemeleri birkaç başlık altında toplayabiliriz;

A) Gayrimenkul Dışındaki Varlıkları Değerlemeye Yetkili Kuruluşlar

Gayrimenkul dışındaki varlıkların sermaye piyasası mevzuatı kapsamındaki değerlendirme hizmeti aşağıdaki kuruluşlar tarafından yerine

getirilecektir;

•Denetçi yardımcılarını hariç olmak üzere en az 15 adet denetim personeli ve değerlemeyi gerçekleştirecek en az 1 adet "Sermaye Piyasası Faaliyetleri Düzey 3 Lisansı" veya "Türev Araçlar Lisansı"na sahip kişiyi tam zamanlı olarak istihdam eden sermaye piyasasında bağımsız denetimle yetkili bağımsız denetim kuruluşları veya bu nitelikteki bağımsız denetim kuruluşlarının üyelik anlaşmasına sahip olduğu yabancı şirketlerle yapılan lisans, know-how ve benzeri sözleşmeler çerçevesinde faaliyette bulunan ve değerlemeyi yapacak "Sermaye Piyasası Faaliyetleri Düzey 3 Lisansı" veya "Türev Araçlar Lisansı"na sahip en az 1 kişiyi tam zamanlı olarak istihdam eden danışmanlık şirketleri,

•Kurul'ca kısmi veya geniş yetkili olarak yetkilendirilen ve değerlemeyi yapacak "Sermaye Piyasası Faaliyetleri Düzey 3 Lisansı" veya "Türev Araçlar Lisansı"na sahip en az 10 kişiyi tam zamanlı olarak istihdam eden aracı kurumlar,

•Değerlemeyi yapacak "Sermaye Piyasası Faaliyetleri Düzey 3 Lisansı" veya "Türev Araçlar Lisansı"na sahip en az 5 kişiyi tam zamanlı olarak istihdam eden kalkınma ve yatırım bankaları.

Kurul, yukarıda belirtilen koşulları sağlayan kuruluşların sermaye piyasası mevzuatı kapsamındaki değerlendirme hizmetini yerine getirebilmesi için gerekli olan koşulları da detaylı olarak düzenlemiştir. Şöyle ki;

•Ayrı bir "Kurumsal Finansman Bölümü"ne veya değerlendirme hizmeti sunmak üzere oluşturulmuş benzer nitelikteki özel bir birime sahip olması,

•Değerleme çalışmaları sırasında kullanılması gereken prosedürlerin bulunduğu kuruluş genelgeleri, değerlendirme metodolojisi, el kitabı veya benzeri belirlenmiş prosedürlerinin bulunması,

•Müşteri kabulü, çalışmanın yürütülmesi, raporun hazırlanması ve imzalanması süreçlerinde kullanılacak kontrol çizelgeleri veya benzeri dökümanlara sahip olması,

•Değerleme çalışmalarının teknik altyapısını oluşturan yeterli bilgi bankası, iç genelge, geliştirilmiş know-how ve benzeri unsurların bulunması,

•Değerleme çalışmalarında ihtiyaç duyulan bilgilerin elde edilmesi ile ilgili araştırma altyapısına sahip olması.

B) Makine ve Ekipmanları Değerlemeye Yetkili Kuruluşlar

Kurul kararına göre makine ve ekipmanların sermaye piyasası mevzuatı kapsamındaki değerlendirme hizmeti aşağıdaki kuruluşlar tarafından yine aşağıda sayılan şartları sağlamaları koşulu ile yerine getirilir;

-(A)'da sayılan nitelikleri haiz bağımsız denetim kuruluşları, danışmanlık şirketleri, aracı kurumlar ile kalkınma ve yatırım bankaları.

-Seri: VIII, No: 35 sayılı "Sermaye Piyasası Mevzuatı Çerçevesinde Gayrimenkul Değerleme Hizmeti Verecek Şirketler ile Bu Şirketlerin Kurulca Listeye Alınmalarına İlişkin

Esaslar Hakkında Tebliğ" hükümleri uyarınca sermaye piyasasında gayrimenkul değerlendirme faaliyeti ile yetkilendirilen gayrimenkul değerlendirme kuruluşları.

Bu kuruluşların, makine ve ekipmanların sermaye piyasası mevzuatı kapsamındaki değerlendirme hizmetini yerine getirebilmesi için;

-Kurul'un lisanslamaya ilişkin düzenlemeleri çerçevesinde "Gayrimenkul Değerleme Lisansı", "Sermaye Piyasası Faaliyetleri Düzey 3 Lisansı" veya "Türev Araçlar Lisansı"ndan en az birine sahip olan ve

-Üniversitelerin 4 yıllık makine mühendisliği bölümünden mezun olmuş en az bir kişiyi tam zamanlı olarak istihdam etmesi ve makine ve ekipmanların değerlendirme faaliyetlerinin bu kişi(ler) tarafından yerine getirilmesi zorunludur.

Konusu itibarıyla hakkında özel ihtisas, bilgi ve tecrübeye sahip olunması gerekli olan makine ve ekipmanlara ilişkin olarak yapılan değerlendirme faaliyetlerinde, değerlendirme çalışmasını destekleyecek, değerlendirme raporunun doğruluğunu ve yeterliliğini artıracak nitelikte, ilgili makine ve ekipman konusunda uzman kişilerden görüş alınması gerekmektedir. Söz konusu makine ve ekipmanın özel ihtisas gerektirip gerektirmediğine ilişkin karar ilgili gayrimenkul değerlendirme kuruluşu, bağımsız denetim kuruluşu, danışmanlık şirketi, aracı kurum veya kalkınma ve yatırım bankası tarafından verilir. Hazırlanan değerlendirme raporlarında yer verilen uzman görüşünün yeterliliği ve uygunluğu değerlemeyi gerçekleştiren kişi ile birlikte ilgili gayrimenkul değerlendirme kuruluşu, bağımsız denetim kuruluşu, danışmanlık şirketi, aracı kurum veya kalkınma ve yatırım bankalarının sorumluluğundadır.

Kurul değerlemede esasa yönelik yukarıda yer alan düzenlemelerin yanı sıra faaliyet ve uzmanlık konusu itibarıyla özellik arz eden - madden, fikri mülkiyet hakları, özellik arz eden maddi ve maddi olmayan varlık değerlemesi - gibi konularda da detay düzenlemeler getirmiş ve bu düzenlemelerde esasen konunun uzmanlarından destek alınması gerekliliğini karar altına almıştır.

Yabancı Ülkelerdeki Değerlemeler Hakkında Özel Hususlar

Sermaye piyasası mevzuatı kapsamında değerlemeye tabi tutulacak gayrimenkul dışındaki varlıkların yurt dışında olması ve değerlendirme hizmetinin yurt dışı kişi ve/veya kuruluşlardan alınması durumunda, yurt dışından hizmet alınacak kişiler ve/veya ku-



ruşların, Kurul'un belirlediği kuruluşların muadili niteliğinde olup olmadığı bilgisi ile birlikte konuya ilişkin olarak değerlemeyi yaptıran şirket ve/veya sermaye piyasası kurumu tarafından alınan yönetim kurulu kararı hakkında bilginin ve değerlendirme raporunda yer verilen değerlemeyi yapan kuruluş ve/veya kişilerin eğitim ve tecrübesi ile sahip olduğu lisanslara ilişkin yeterli bilginin kamuya açıklanması zorunludur. Kurul'un yurt dışında bulunan gayrimenkul dışındaki varlıkların değerlemesinin, bu Karar ile belirlenen kuruluşlardan biri tarafından yapılmasını veya yabancı bir kuruluş tarafından yapılan değerlemenin bu Karar ile belirlenen kuruluşlardan biri tarafından onaylanmasını talep etme hakkı saklıdır.

C- Gayrimenkul Dışındaki Varlıkların Değerlemesinde Uyulacak Genel Esaslar

-Sermaye piyasası mevzuatı kapsamında yapılacak değerlemelerde, Kurul'un III.62-1 sayılı "Sermaye Piyasasında Değerleme Standartları Hakkında Tebliğ"i ve ilgili mevzuat hükümleri uygulanır.

-Değerleme çalışmasını talep eden müşteri ile kuruluş arasında değerlendirme hizmeti sözleşmesi bulunması zorunludur. (İlgili mevzuatta belirlenen hususlar yanında,

sözleşme; değerlemesi gerçekleştirilecek varlık ile ilgili özet bilgileri, değerlemenin amacı ve konusunu, değerlendirme hizmetini gerçekleştirecek kadroyu, tarafların sorumluluklarını ve tahmini değerlendirme hizmet süresini içermelidir.)

-Sermaye piyasası mevzuatı kapsamında değerlendirme hizmeti veren bağımsız denetim kuruluşları, bağımsız denetimini üstlendikleri müşterilerine aynı dönemde değerlendirme hizmeti veremezler.

-Değerleme çalışmasını talep eden müşteri ile değerlendirme yapacak kuruluş arasında doğrudan veya dolaylı olarak sermaye veya yönetim ilişkisi bulunmamalıdır.

Kurul halka açık ortaklıklarla ilgili değerlemelerin bağımsız denetim kuruluşları tarafından Kurul'un Seri X, No:22 sayılı 'Sermaye Piyasasında Bağımsız Denetim Standartları Hakkında Tebliğ'inde, gayrimenkul değerlendirme kuruluşları tarafından Kurul'un Seri VII, No:35 sayılı 'Sermaye Piyasası Mevzuatı çerçevesinde Gayrimenkul Değerleme Hizmeti Verecek Şirketler ile Bu Şirketlerin Kurulca Listeye Alınmalarına İlişkin Esaslar Hakkında Tebliğ'inde yer alan başta bağımsızlık, tarafsızlık, mesleki özen ve titizlik olmak üzere etik ilkelere ve söz konusu düzenlemelerde yer alan ilgili hükümler ve genel kabul görmüş uluslararası standartlara uygun olarak gerçekleştirilmesini de karar altına almıştır.

TFRS 15

“Müşteri Sözleşmelerinden Hasılat” Standardı’na genel bakış



- Dr. Seda Perek
SMMM

UFRS/TFRS 15 “Müşteri Sözleşmelerinden Hasılat” standardı Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu (UMSK) ile Birleşik Devletler Finansal Muhasebe Standartları Kurulu (BD FMSK) arasındaki önemli bir ortak projenin ürünüdür. Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (UFRS) ile Birleşik Devletler Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkelerinin (BD GKGMI) daha önceki hükümleri uyumlu olmayıp sıklıkla ekonomik açıdan önemli işlemlere farklı muhasebe uygulamalarının yapılmasına neden olmaktadır. Buna karşılık Kurullar hem UFRS hem de ABD GKGMI’ne göre hasılatın muhasebeleştirilmesine ilişkin büyük ölçüde birbirleriyle uyumlu hükümler geliştirmişlerdir. UFRS/TFRS 15 Standardı aşağıdaki yenilikleri getirmektedir:

•UMS/TMS 18 “Hasılat”, UMS/TMS 11 “İnşaat Sözleşmeleri” ve bazı hasılatla ilişkin yorumların yerine geçmiştir.

•Kontrole dayalı yeni bir hasılat muhasebeleştirme modeli getirmiştir.

•Hasılatın belirli bir zamanda mı yoksa zamana yaygın olarak mı muhasebeleştirileceğinin kararının verilmesinde kullanılacak temeli değiştirmiştir.

•Özellikli konularda yeni ve daha detaylı rehberlik sağlamaktadır.

•Hasılat hakkındaki dipnot açıklamalarını genişletmiş ve geliştirmiştir.

UFRS/TFRS 15 birkaç istisna dışında müşterileri ile sözleşmelere giren işletmelerin tümünü etkilemektedir. Etkilenen işletmelerin hasılatın muhasebeleştirilmesine ilişkin politikalarını yeniden değerlendirmeleri ve belki de bunları yeniden düzenlemeleri gerekecektir. Tek bir ürün satışını içeren basit sözleşmelere ilişkin muhasebeleştirilecek

hasılatın zamanlaması ve tutarı değişmeyebilir ancak karmaşık düzenlemelerin çoğu belirli bir ölçüde bu standarttan etkilenecektir. UFRS/TFRS 15 ayrıca daha fazla ve farklı dipnot açıklamasının yapılmasını da gerektirecektir.

Bazı işletmeler için UFRS/TFRS 15 önemli bir değişiklik olacakken diğerleri daha az değişiklik yaşayabilirler. Standardın etkisi her bir işletmenin müşterileri ile olan sözleşmelerinin yapısına ve çok daha az detaylı olan mevcut standartların şimdiye dek nasıl uygulandığına bağlı olacaktır. İşletmeler UFRS/TFRS 15’in finansal tabloları üzerindeki etkilerini değerlendirmeye henüz başlamadıysa derhal başlamalıdır.

Standardın yürürlük tarihi 1 Ocak 2018 ve sonrasında başlayan yıllık dönemler için olup erken uygulamaya izin verilmiştir. Yeni hasılat standardını uygulamak durumunda olan işletmeler ya her bir geçmiş raporlama dönemi için geriye dönük olarak (bazı uygulamaya yönelik kolaylıklarla) ya da ilk uygulamanın kümülatif etkisi cari dönemde muhasebeleştirilecek şekilde geriye dönük olarak uygulayacaklardır.

UFRS/TFRS 15 hasılatın muhasebeleştirilmesi için 5 aşamalı bir model getirmiştir:

- 1.Müşteri ile yapılan sözleşmenin/sözleşmelerin belirlenmesi
- 2.Ayrı performans yükümlülüklerinin belirlenmesi
- 3.İşlem fiyatının belirlenmesi
- 4.İşlem fiyatının dağıtılması
- 5.İşletme performans yükümlülüklerini yerine getirdiğinde veya yerine getirdikçe hasılatın muhasebeleştirilmesi



UFRS/TFRS 15 bir işletmenin hasılatını aşağıdakileri sağlayacak şekilde muhasebeleştirilmesini gerektiren temel bir ilke üzerine dayanmaktadır:

•Hasılatın mal veya hizmetlerin müşteriye transferini gösteren bir şekilde muhasebeleştirilmesi

•Hasılatın işletmenin bu mal veya hizmetler karşılığında hak kazanmayı beklediği bedelleri yansıtacak bir tutarda muhasebeleştirilmesi.

Standartta “müşteri”, “işletmenin olağan faaliyetlerinin çıktısı olan mal veya hizmetleri bedel karşılığı elde etmek amacıyla işletmeyle sözleşme yapan taraf” olarak tanımlanmıştır.

Yukarıda bahsi geçen ana ilkenin uygulanması yine yukarıda bahsedilmiş olan beş aşamalı modelin uygulanmasını içermektedir. Bu yeni modelin uygulanmasında göz önünde bulundurulması gereken diğer faktörler aşağıda sıralanmış olup UFRS/TFRS 15 aşağıdakiler ile birlikte diğer hususlar hakkında rehberlik içermektedir:

- Sözleşme maliyetleri
- Garantiler
- Lisanslama
- İade hakları ve geri satın alma yükümlülükleri

UFRS/TFRS 15, müşterileri ile çoklu unsurlardan oluşan uzun vadeli sözleşmelere giren işletmeleri büyük ölçüde etkileyecektir. Örneğin, telekomünikasyon operatörleri, yazılım şirketleri, inşaat şirketleri ve sağlık bilimleri alanlarında faaliyet gösteren işletmeler için UFRS/TFRS 15 sözleşmenin farklı unsurlarının ayrıştırılmasını ve bunların her biri için ayrı fiyatlandırma yapıp hasılatın buna göre muhasebeleştirilmesini gerektirmektedir.

Telekomünikasyon şirketlerinde çoklu ürün teslimi yaygın ve mevcut uygulama karışık olduğundan yeni standarttan etkilenme oranı yük-

sek olacaktır. Telefon cihazını bedava olarak müşterilerine sunup bunu bir pazarlama maliyeti olarak raporlayan hücresel telefon işletmelerinin bu politikayı değiştirip hasılatı teslim edilen ürün ve hizmetlerin tek başlarına göreceli satış fiyatlarına dayalı olarak dağıtmaları gerekecektir.

Gayrimenkul şirketleri için proje aşamasında olan daire satışları için hasılatın ne zaman muhasebeleştirileceği belirlenmesi zor bir husus olup yeni model tamamlanma yüzdesi ile tamamlandıktan sonra hasılatın muhasebeleştirilmesi yöntemleri arasındaki sınırı etkileyecektir.

Varlık yönetimi sektöründe, yasal ve profesyonel hizmetler sektöründe ve performans dayalı veya koşullu ücret uygulamalarının yaygın olduğu diğer sektörlerde yeni model, değişken ödemelerin bir kısıt uygulanması suretiyle en iyi tahmin temelinde muhasebeleştirilmesini gerektirecektir.

Perakende sektöründe iade hakları, müşteri bağlılığı uygulamaları ve garantiler etkilenebilecektir.

Bunların dışında ertelenmiş ve avans ödemeler, lisanslama anlaşmaları, ihlaller ve geri ödenmeyen ön ödemeler de etkilenebilecek alanlardan bazılarıdır.

Bunun yanı sıra, hasılatın muhasebeleştirilmesinde zamanlamanın değişmesi çalışanlara ödenen primleri, hedefleri, kilit performans göstergelerini, kurumlar vergisini, dış ilişkileri, kredi sözleşmelerinde yer alan güvence koşullarını, düzenleyici otoritelerin hükümlerini ve daha fazlasını etkileyecektir. Bu gereklilikler daha önceki standartlarda olmayıp veri toplanması, bilgi teknolojileri sistemleri ve süreçleri açısından oldukça önemli bir iş yükü getirecektir.

Yıllara yaygın inşaat işlerinin vergilendirilmesinde özellik arz eden durumlar



- Deniz Varlık
Partner
Vergi Hizmetleri

Türk vergi sisteminde defterler hesap dönemi itibarıyla tutulur. Hesap dönemi takvim yılıdır. Ancak Maliye Bakanlığı'nın izni ile özel hesap dönemi uygulanması mümkündür. Kurumlar vergisi mükelleflerinde ise, hesap dönemi, vergilendirme dönemi ile aynıdır. Vergilendirme döneminin takvim yılı oluşunun tek istisnası yıllara yaygın inşaat işlerinin dönemidir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 42. maddesinde; birden fazla takvim yılına sirayet eden inşaat ve onarma işlerinde kâr ve zararın işin bittiği yıl katı olarak tespit edileceği ve tamamının o yılın geliri sayılarak, mezkur yıl beyanamesinde gösterileceği hüküm altına alınmıştır.

Bu haliyle düşünüldüğünde yıllara yaygın inşaat işlerinde faaliyete yönelik kur farkları ve faiz gelirlerinin beyanı da 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 42. maddesine uygun olarak işin bittiği tarihte ilgili yılın mezkur beyanı ile beyan edilmesi gerekir.

Bu yazıda özellikle yıllara yaygın inşaat işlerinde gelirin beyan dönemi, faiz gelir ve giderleri, kur farklarına ait gelir ve giderleri, müşterek genel giderlerin dağılımı konularına açıklık getirilecektir.

Yıllara yaygın inşaat gelir ve giderlerin beyanı ile ilgili yasal açıklama

Gelir Vergisi Kanunu'nun 44. maddesinde "İnşaat ve onarma işlerinde geçici ve kesin kabul usulüne tabi olan hallerde geçici kabulün yapıldığını gösteren tutanağın idarece onaylandığı tarih; diğer hallerde işin fiilen tamamlandığı veya fiilen bırakıldığı tarih bitim tarihi olarak kabul

edilir. Bitim tarihinden sonra bu işlerle ilgili olarak yapılan giderler ve her ne nam ile olursa olsun elde edilen hasılat, bu giderlerin yapıldığı veya hasılatın elde edildiği yılın kâr veya zararının tespitinde dikkate alınır." Gelir Vergisi Kanunu'nun Mükerrer 120. maddesinde ise; aynı kanunun 42. maddesi kapsamına giren kazançlar hariç diyerek yıllara yaygın inşaat gelirlerinin beyanını geçici vergi döneminde yapılmayacağını belirtmiştir. Bu anlamda yıllara yaygın inşaat işlerinde işin bitim tarihi veya Geçici Kabul Tutanağı'nın idarece onaylandığı tarih geçici vergi dönemine denk gelse dahi kâr zarar geçici vergi beyanlarına yansıtılmadan, yılın sonunda verilecek kurumlar vergisi beyanı ile beyan edilmesi gerekecektir.

Diğer taraftan, 27.12.1998 tarih ve 23566 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 217 seri nolu Gelir Vergisi Genel Tebliği'nin "1.2. Geçici Vergi Kapsamına Girmeyen Kazançlar" başlıklı bölümünde; "Senelere yaygın inşaat ve onarma işi yapan mükellefler ile noter bulunmayan yerlerde Adalet Bakanlığı'nca geçici yetkili noter yardımcısı olarak görevlendirilenler, bu kazançları dolayısıyla geçici vergi ödemeyeceklerdir. Ancak, söz konusu mükellefler, senelere yaygın inşaat ve onarma veya geçici yetkili noter yardımcılığı işlerinden elde ettikleri kazançları dışında kalan ticari veya mesleki kazançları için geçici vergi ödemek zorundadırlar." açıklamasında bulunulmuştur.

Gelir Vergisi Kanunu'nun mükerrer 120. maddesi ile 217 seri nolu Gelir Vergisi Tebliği'nin ilgili bölümlerinden anlaşılacağı üzere yıllara yaygın inşaat işlerinin beyan dönemi işin bittiği tarih veya geçici ve kesin kabul tutanağının onaylandığı takvim yılına ait kurumlar vergisi beyanı ile beyan edilecektir. Yani işin bitim tarihi geçici vergi dönemine

denk gelse dahi beyan için kurumlar vergisi beyan tarihini beklemek gerekecektir.

İşin bitim tarihinden sonra ve geçici kabul veya kesin kabul tutanağının onay tarihinden itibaren yapılan işlerin beyanı

İşin teslim tarihinden sonra ve geçici kabul veya kesin kabul tarihinden itibaren yıllara yaygın işlerin devam etmesi halinde, devam eden işlerden dolayı elde edilecek gelir ve giderler ilgili dönemin sonuç hesaplarına aktarılır, yıllara yaygın işlerle ilişkilendirilmez. Gelir Vergisi Kanunu'nun 44. maddesinde 'Bitim tarihinden sonra bu işlerle ilgili olarak yapılan giderler ve her ne nam ile olursa olsun elde edilen hasılat, bu giderlerin yapıldığı veya hasılatın elde edildiği yılın kâr veya zararının tespitinde dikkate alınır' denilmektedir. Dolayısıyla işin teslim tarihinden sonra alınan hak edişlerden vergi kesintisi yapılmadığından elde edilen kâr ilgili dönemin geçici vergi beyannamesinde beyan edilecek ve süresinde ödenecektir.

Yıllara yaygın inşaat işlerinde kur farkı ve faiz gelir/giderlerinin beyanı

Vergi Usul Kanunu'nun 19. maddesinde, vergi alacağının vergi kanunlarının vergiyi bağladıkları olayın vukuu veya hukuki durumun tekemmülü ile doğacağı belirtilmiştir.

Türk vergi kanunlarında o verginin doğumu için gerekli olan olaylar ve hukuki durumlar tarif ve tespit edilmiştir. Gelir Vergisi Kanunu'nun 42. maddesinde, "Birden fazla takvim yılına sirayet eden inşaat ve onarma işlerinde kâr veya zarar, işin bittiği yıl kati olarak tespit edilir ve tamamı o yılın geliri sayılarak mezkur yıl beyannamesinde gösterilir." denilmektedir. Yıllara yaygın inşaat ve onarma işinde vergi alacağı inşaat işinin bittiği yılda doğmaktadır.

Mevzuat açıklaması bu yönde olmasına karşın yıllara yaygın inşaat işlerinde kur farkı gelir/gideri, faiz gelir/gideri konusunda uygulamada tereddütler yaşanabilmektedir.

Kur farkı geliri ve faiz geliri

Yıllara yaygın inşaat işiyle ilgili olarak döviz cinsinden elde edilen hak edişlerin banka hesaplarında değerlendirilmesi sonucu oluşan faiz ve TL'nin değer değişikliğinden dolayı lehe oluşan kur farklarının yıllara yaygın işlerin bir unsuru olarak görülerek vergiye tabi kazancın belirlenmesinde hak edişlerle birlikte değerlendirilip değerlendirilmeyeceği hakkında; 15.02.2018 tarih ve 158888 sayılı İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü özelgesinde;





“Taahhüt edilen yıllara yaygın inşaat işleri sebebi ile elde edilen hak edişlerin bankalarda değerlendirilmesi sonucunda ortaya çıkan kur farkları, faiz ve repo gelirlerinin, yıllara yaygın inşaat işi ile ilişkilendirilmesi bu gelirlerin tahakkuk ettiği ilgili dönemler itibarıyla kurum kazancının tespitinde dikkate alınması gerekmektedir.”

Bu özelgeye bakıldığında elde edilen hak edişlerin bankalarda değerlendirilmesi sonucu elde edilen faiz geliri ve kur farkı gelirleri yıllara yaygın inşaat işlerinin bir unsuru sayılmayacaktır.

Danıştay 4. Daire Esas No 2003/1545 Karar No: 2003/2569 nolu kararında ise; “Yıllara yaygın taahhüt işi yapanların elde ettikleri hak edişleri üzerinden repo, döviz tevdiat hesapları ve devlet tahvillerinde değerlendirilerek elde ettiği faiz ve kur farkı gelirin taahhüt işi dışında ayrı bir faaliyetten elde edilmiş gelir” sayılmaması gerekmektedir. Bu nedenle söz konusu gelirlerin taahhüt işinden doğan kazanç ile birlikte beyan edilmesi gerekmektedir.

2018 yılında Maliye Bakanlığı'nın vermiş olduğu özelge ile Danıştay'ın 2003 yılında vermiş olduğu kararlar birbiriyle çelişmektedir. Mükellef olarak yıllara yaygın inşaat işlerinde alınan hak edişlerin bankada değerlendirilerek elde edilen faiz ve kur farkı gelirlerini inşaat işinin bittiği yılda mı, yoksa gelirin elde edildiği dönemde mi gelir yazılacağı konusunda düşüncemiz Maliye Bakanlığı'nın vermiş olduğu görüş doğrultusundadır. Bankalarda değerlendirilen hak ediş bedellerinin değerlendirilmesi sonucu elde edilen faiz ve kur farkı gelirleri işletme için diğer bir gelir unsurudur, yıllara yaygın inşaat işlerinin devamı niteliği taşımamaktadır ve gelirin elde edildiği dönem itibarı ile kurumlar vergisi beyanı ile beyan edilecektir.

Hak ediş ödemeleri esnasında doğan kur farkı gelirleri

Hak ediş bedellerinin hesaba ödendiği tarih itibarıyla baz alınması ve hak ediş ödemelerinin döviz cinsinden yapılması halinde yıllara yaygın işin hak ediş matrahı, hesaba ödemenin yapıldığı tarihteki döviz alış kuru dikkate alınarak hesaplanan TL karşılığı tutarı olacaktır.

Diğer taraftan, döviz üzerinden düzenlenen hak edişlerde, hak edişin onay tarihi ile ödeme tarihi arasındaki kur artışından

kaynaklanan fazla ödemeler yıllara yaygın inşaat işi ile ilgili olduğundan kur farkı geliri hesabı ile ilişkilendirilmeden yıllara yaygın inşaat geliri hesaplarına kayıt edilmesi gerekir.

Kur farkı gideri ve faiz gideri

Finansman giderleri hususunda vergi kanunlarında açık bir belirleme olmaması nedeniyle, uygulamayı daha çok Bakanlık tebliğleri yönlendirmektedir. İşletme sermayesinin yeterli olmadığı durumlarda gerek yatırım finansmanını karşılamak, gerekse de işletme ihtiyaçlarını karşılamak için yabancı kaynak kullanılabilir. Dövizli kullanılan borçlanmalarda kur farkı ve faiz gideri olarak karşımıza yatırım maliyeti ortaya çıkacaktır. Şirketin ister üretim yapması ister yıllara yaygın inşaat işi yapması genel durumu değiştirmeyecektir.

Kullanılan yabancı kaynakların direk yıllara yaygın inşaat işinde kullanıldığında doğacak olan kur farkı giderleri ve faiz giderlerinin durumu ile ilgili olarak Bakanlık, yayınladığı 163 ve 238 nolu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğleriyle yön vermeye çalışmıştır. 163 nolu Tebliğde sabit kıymet yatırımları nedeniyle ortaya çıkan finansman giderleri hususunda açıklamalar yapılmıştır. Bu Tebliğle, yatırımların finansmanında kullanılan kredilerle ilgili faizlerin yatırımların aktifleştirildikleri döneme kadarki kısmının ve döviz kredilerinde aktifleştirme yılının sonuna kadarki kur farklarının yatırımın maliyetine ilavesinin zorunlu olduğu daha sonraki dönemlerde ortaya çıkan kur farkı ve faizlerin istenirse yatırımın maliyetine ekleneceği istenirse doğrudan gider yazılacağı görüşü benimsenmiştir. (187 nolu GVK Tebliği ile de bu görüş tekrarlanmıştır.)

Mali İdare'nin mal iktisabı nedeniyle ortaya çıkan faiz ve kur farklarına ilişkin görüşü ise uzun süre yaşanan ihtilaflardan sonra 238 nolu Tebliğde belirtilmiştir. Tebliğdeki açıklamalar şöyledir:

“Bu itibarla, emtianın satın alınıp işletme stoklarına girdiği tarihe kadar oluşan kur farklarının maliyete intikal ettirilmesi zorunludur. Stokta kalan emtia ile ilgili olarak daha sonra ortaya çıkacak kur farklarının ise ilgili buldukları yıllarda gider yazılması gerekmektedir.

“İşletmelerin finansman temini amacıyla bankalardan veya benzeri kredi müesseselerinden aldıkları krediler için ödedikleri faiz ve komisyon giderlerinden dönem sonu

stoklarına pay vermeleri zorunluluğu bulunmamaktadır. Buna göre mükellefler söz konusu ödemelerini doğrudan gider olarak kaydedebilecekleri gibi, diledikleri takdirde stokta bulunan emtiaya isabet eden kısmı maliyete dahil edebileceklerdir.”

Bakanlığın bu düzenlemesi uyarınca, işletmede finansman temini amacıyla kullanılan kredilere ilişkin finansman giderlerinin satın alınan, imal edilen emtianın ya da yıllara yaygın inşaat maliyetiyle ilişkilendirilmesi ihtiyaridir. Mükellefler bu finansman giderlerini isterlerse malın maliyetine intikal ettirebilecekleri gibi isterlerse doğrudan gider yazabileceklerdir.

Müşterek giderlerin dağılımı

Gelir Vergisi Kanunu'nun 43. maddesinde belirtildiği üzere müşterek genel giderlerin ve amortismanların dağıtımı prensibiyle, işletmelerin yapılan işler itibarıyla oluşan maliyetlerini gerçeğe yakın biçimde tespit etmeyi amaçlamaktadır. Müşterek giderler içerisinde yer alan finansman giderlerinden maliyete pay verilmesi ise bir üst paragrafta detayına yer verilen açıklamadaki gerekçelerle zorunlu değil mükellefin tercihine bağlıdır. Finansman giderlerinin direkt ortaya çıktığı dönemin zarar unsuru olarak kabulü gerekir.

Direkt olarak ait oldukları dönemin zararı olarak kabul edilmesi gereken finansman giderlerinden ve diğer ortak giderlerden maliyete pay verilmesi konusunda, diğer mal ya da hizmetlerde olduğu gibi, bir çeşit imalat olan inşaat işlerinde de mükellefin tercih hakkı olduğu, dolayısıyla, mükelleflerin yıllara yaygın inşaatla ilgili olan finansman giderlerinden ve ortak genel giderlerden direkt ya da müşterek gider olarak yıllara yaygın inşaat işlerine pay verip vermemekle serbesttirler.

Sonuç

Yıllara yaygın inşaat işlerinde çözüme kavuşturulması gereken pek çok sorun bulunmaktadır. Bazı konularda Maliye İdaresi'nin vermiş olduğu özelgeler ile hareket edilmekte, bazı konularda ise verilen özelgelerin tersi görüşte vergi mahkemeleri kararları bulunmaktadır. Bu haliyle uygulamada bu yönde sorunlar yaşanmaktadır. Maliye İdaresi'nin uygulamada birliği sağlamak bakımından bütün sorunları kavrayacak düzenlemeler yapması gerekmektedir.

Kişisel Verilerin Korunması Kanunu ve kesilen cezalar



- Esin Açıkgöz
Partner
Yönetim Danışmanlığı Hizmetleri

Kişisel verilerin korunması hukuku, bilgi toplumunda insan hakları bilincinin ve özel yaşamın gizliliği hassasiyetinin gelişmesine paralel olarak ortaya çıkmıştır. Günümüzde, bireylerin kimliklerini belirli hale getirmeye elverişli her türlü bilgi “kişisel veri” olarak kabul edilmekte ve bu bilgilere tüm gelişmiş ülkelerde, ulusal ve uluslararası alanda, hukuki himaye sağlanmaktadır.

Kişisel verilerin korunması konusu, dünyada 1980’li yıllardan itibaren gündeme gelmeye başlamış, bu verilere ülkemizde sağlanan güvence ise 2010 yılındaki Anayasa değişikliğini takiben 2016 yılında yasalaşan 6698 sayılı Kişisel Verilerin Korunması Kanunu ile pekiştirilmiştir. Konu, özellikle Avrupa İnsan Hakları Mahkemesi tarafından verilen yenilikçi kararlar sonucunda tüm dünyada bilinirliğe kavuşmuş, iktisadi hayatı yakından ilgilendiren gelişmeler doğurmuştur.

Kişisel veriler, ülkemizde, ilgili mevzuata aykırılığa sebep olan ilgililere hukuki, cezai ve idari yaptırımlar uygulanmak suretiyle korunmaya başlanmıştır. Bu durum, ticari faaliyetleri kapsamında müşteri ve/veya çalışanlarının kişisel verilerini muhafaza eden veya kullanan kurumlar için mevzuata uyum zorunluluğu doğurmaktadır. Özellikle, kişisel verilerin sıklıkla kullanıldığı şirket, vakıf veya derneklere yeni düzenlemelere uyum süreci büyük önem taşımaktadır.

Kanun, gerçek kişilere ait kişisel verilerin korunması ve işlenmesine dair süreçler ile kişisel veri işleyen şirketlerin yükümlülüklerini düzenlemekte; belirtilen yükümlülüklere uyum sağlamayan şirketler ve şirket temsilcileri için de;

- 5 bin TL’den başlayıp 1 milyon TL’ye kadar çıkabilen idari yaptırımlar ile
- 1 yıldan 4,5 yıla kadar çıkabilen cezai yaptırımlar öngörmektedir.

Genel Bilgiler

Bir gerçek kişinin, üçüncü kişilerin bilgisine sunmadığı, ancak istendiğinde kendi açık rızası ile belirli bir amaç doğrultusunda sınırlı bir çevre ile paylaştığı unsurlar “kişisel veri” olarak kabul edilmektedir. Bu çerçevede, ilgili yasal düzenlemeler, kişiyi toplumdaki diğer bireylerden ayıran ve onun niteliklerini ortaya koyan aşağıdaki unsurları güvence altına almaktadır:

-Nüfus bilgileri, adli sicil kaydı, yerleşim yeri, medeni hal, fotoğraf, ses ve görüntü kaydı, telefon numarası, e-posta adresi, konum veya IP adresi gibi kimlik ve iletişim bilgileri,

-Eğitim durumu, meslek, özgeçmiş, banka hesap bilgileri gibi iş hayatına ilişkin bilgiler,

-Kan grubu, parmak izi, DNA, saç, tırnak, sağlık raporları gibi biyolojik bilgiler,

-Etnik köken, cinsel ve ahlaki eğilim, siyasi ve dini görüş, sendikal bağlantılar gibi sosyal bilgiler kişisel veri olarak değerlendirilmektedir.

Kişisel verilerin korunmasında temel mevzuat niteliğindeki 6698 sayılı Kişisel Verilerin Korunması Kanunu 07/04/2016



tarihinde yürürlüğe girmiş olup, yukarıda anılan unsurların bir veri kayıt sisteminin parçası olması halini düzenlemektedir.

“Veri kayıt sistemi”, kişisel verilerin belirli sınıflandırmalara göre yapılandırılarak işlendiği bir kayıt sisteminin ifade etmektedir. Kişisel verilerin otomatik olan veya herhangi bir veri kayıt sisteminin parçası olmak kaydıyla otomatik olmayan yollarla işlenmesi veya bu dosyalama sisteminin elektronik ortamda oluşturulmuş olmaması mezkûr düzenleme açısından herhangi bir fark yaratmamaktadır.

Dolayısıyla ister çalışanı ister müşterisi hakkında olsun, herhangi bir kişiye ilişkin kişisel verileri ticari faaliyeti çerçevesinde bir dosyalama sistemi vasıtasıyla muhafaza eden veya kullanan tüm kişi ve kurumlar, ilgili yasal düzenlemelerin kapsamına girmekte ve bu kişi ve kurumlar açısından başta uyum zorunluluğu olmak üzere çeşitli yükümlülükler doğmaktadır.

Yükümlülükler

Kişilerin kişisel verileri üzerindeki hakları, bu verilere erişim ve bilgilendirilme hakkını içerdiği gibi bu verilerin düzeltilmesi, değiştirilmesi, silinmesini ve hukuka aykırılık durumunda zararın giderilmesini talep hakkını da bünyesinde bulundurmaktadır. Bu haklara paralel olarak, ilgili mevzuat, kişisel verileri muhafaza eden veya kullanan kişi ve kurumlara da çeşitli yükümlülükler getirmektedir.

Bu çerçevede öngörülen asli yükümlülük “kişisel verilerin işlenmesi” faaliyeti üzerinden tasarlanmıştır. “Kişisel verilerin işlenmesi”, kişisel verilerin bir veri kayıt sisteminin parçası olarak elde edilmesi, kaydedilmesi, depolanması, yeniden düzenlenmesi, aktarılması, açıklanması, devralınması, sınıflandırılması ya da kullanılmasının engellenmesi gibi veriler

üzerinde gerçekleştirilen her türlü işlemi ifade etmektedir. Kişisel veriler ancak mevzuatın öngördüğü ilkeler doğrultusunda ilginin açık rızası alınmak koşuluyla işlenebileceğinden; bu verileri muhafaza eden veya kullananların kişisel verileri edinirken ve edindiği verileri işlerken ilgili mevzuatın öngördüğü ilkeler yönünden bir denetim yapması gerekmektedir.

Kişisel verilerin işleme amaçlarını ve vasıtalarını belirleyen, veri kayıt sisteminin kurulmasından ve yönetilmesinden sorumlu olan gerçek veya tüzel kişiler 6698 sayılı Kanun uyarınca “veri sorumlusu” olarak kabul edilmektedir. Kişisel verilerin, şirketin çalışanı veya veri işleme veya saklama hizmeti satın alınan üçüncü kişiler vasıtasıyla işlenmesi, veri sorumlularının yükümlülüğünü ortadan kaldırmamaktadır. Veri sorumlularının yukarıda anılan asli yükümlülüğün yanı sıra aşağıda örneklenen tali yükümlülükleri mevcuttur:

-Aydınlatma yükümlülüğü,

-Verilerin güvenliğini sağlama yükümlülüğü,

-Kişisel Verilerin Korunması Kurulu tarafından belirlenen şekilde Veri Sorumluları Sicili’ne kayıt yaptıрма yükümlülüğü,

-Kanun’dan önce işlenmiş olan kişisel verileri Kanun hükümlerine uygun hâle getirme yükümlülüğü,

-Veri Sorumluları Sicili’ne kayıt yükümlülüğü bulunan veri sorumlularının “kişisel veri işleme envanteri” ve “kişisel veri saklama ve imha politikası” hazırlama yükümlülüğü.

Uyum Çalışmaları ve Önemi

İlgili mevzuatın kişi ve kurumlar için öngördüğü yükümlülükler “mevzuat uyum çalışmaları” gerçekleştirme gerekliliği doğurmaktadır. Kanuna göre, 7 Nisan 2016 tarihinden önce işlenmiş kişisel verilerin 7 Nisan 2018 tarihine kadar Kanun hükümlerine uyumlu hale getirilmiş olması gerekmektedir. Kanun hükümlerine aykırı olduğu tespit edilen kişisel verilerin derhal silinmesi, yok edilmemesi veya anonim hale getirilmemesinin müeyyidesi hapis cezası olarak tespit edilmiştir.

Mevzuat uyum çalışmalarını başarıyla tamamlayan kişi ve kurumlar, ilgili mevzuattan doğan asli ve tali yükümlülüklerini yerine getirmiş olacaklar ve örneğin;

-Veri Sorumluları Sicili'ne kayıt ve bildirim yükümlülüğüne aykırı hareket edilmesi durumunda 1.000.000 Türk lirasına kadar para cezasından korunmuş olacaklardır.

-Aydınlatma yükümlülüğünü yerine getirmeme durumunda 100.000 Türk lirasına kadar olan para cezasından korunmuş olacaklardır.

-Kişisel verilerin hukuka uygun işlenmesi sayesinde, hukuka aykırılık durumunda ilgililer için cezai sorumluluk (Örneğin 2 yıldan 4 yıla hapis cezası) doğmasının önüne geçilmiş olacaktır.

-Kişisel verilerin hukuka aykırı işlenmesi durumunda kişilerin zararlarının giderilmesi taleplerinin şirketler üzerinde milyonlarca Türk Lirası tazminat yükü yaratmasının önüne geçilmiş olacaktır.

-Konunun bağlantılı mevzuat ile ilişkilendirilmesi sayesinde bir kişisel veri hukuku ihlalinin aynı zamanda haksız rekabet veya fikri mülkiyet hukukuna ilişkin ihlal doğurmasına engel olacaktır.

Mevzuatın uygulanmasına yönelik Şubat 2019 itibariyle;



•Yurt içinden 301'i şikayet, 35'i ihbar, 34'ü de veri ihlali olmak üzere toplam 395 başvuru yapılmıştır.



•Yurt dışından 744 başvuru yapılmıştır.



•Kişisel Verilerin Korunması Kanunu Bilgi Danışma Hattı ALO 198'e ortalama günlük 300 aylık 9000 çağrı gelmektedir.



•Toplam 1139 başvurudan sonuçlandırılmış olan 233 başvuru için toplamda 1.363.000 TL idari para cezası uygulanmıştır. Şubat 2019 itibariyle mevzuatla ilgili 161 Kurul ve 4 ilke kararı yayınlanmıştır.

Sonuç

Yukarıda genel olarak açıklandığı üzere, kişisel verilerin korunması hukuku kişisel verilerin muhafazası ve kullanımında özel bir düzen öngörmekte, bu düzene uymayan ilgililere ise hukuki, cezai ve idari yaptırımlar uygulanmasına imkân vermektedir. İlgili mevzuatın kapsamına giren tüm kişi ve kurumların düzenlemeler hakkında bilgi sahibi olması ve kurum içi işleyişlerini, gerekirse uzmanlardan destek alarak, bu düzen ile uyumlu hale getirmesi büyük önem taşımaktadır.

Robotik süreç otomasyonu

ve bu kapsamdaki hizmetlerimiz



- Serdar Otman
Robotik Süreç Otomasyonu Lideri

Otomasyon yolculuğu şimdiden uzun ve zorlu bir yol kat etti ve Robotik Süreç Otomasyonu (RSO) da bu yolculuğun önemli adımlarından biri haline geldi. Makine öğrenmesi ve yapay zekâ ile birlikte bilişsel otomasyon bizleri çok daha ileri noktalara taşıyacaktır.

RSO tek başına çok önemli maliyet, hata payı ve verimlilik faydaları sunmakta. 90'lı yılların başından bu yana kurumsal kaynak planlama sistemlerinin ortaya çıkışı ile birlikte merkezileşen şirket aktiviteleri sonucunda tanıştığımız iş süreçlerinde dış kaynak kullanımını konseptini farklı seviyelere çıkarmak noktasında oldukça iddialı bir başlık olarak karşımıza çıkıyor. RSO sunduğu dijital iş gücü fırsatıyla iş süreçlerinin dış kaynak kullanımına gerek olmaksızın gerçekleştirebileceğiniz bir platform yaratıyor. Öncelikle back-office fonksiyonlarında yürütülen iş süreçleri hedeflense de robotik yazılımlar ile birlikte bir sistemden diğerine veri aktarmanın yer aldığı süreçler, ya da raporlama veya veri analitiği kapsamındaki iş süreçleri

de otomasyonun ideal adayları arasına giriyor.

RSO implementasyonu, bu büyüklükte ve etkide bir bilgi teknolojileri projesine kıyasla çok daha hızlı, ekonomik ve rahat bir şekilde gerçekleştirilebiliyor. Bu teknolojiye erken adapte olan organizasyonlar fark yaratmaya başladı. Önemli olan nokta ise, bu teknoloji çok kısa bir süre içinde fark yaratmak stratejisi yerine yalnızca rekabetçi kalabilmek adına çoğu organizasyonun vazgeçilmezi olarak karşımıza çıkacak.

RSO teknolojisine adapte olmak, iş süreçlerini gerçekleştirirken robotik yazılımlardan destek almak için firmaların belirli bir olgunluğa ulaşmış olması zorunlu değildir. Bugün RSO karşımıza KOBİ'lerden uluslararası kuruluşlara kadar farklı sektörlerden farklı ölçekteki firmalar için geçerli bir çözüm olarak çıkıyor. Yarın, tahmin ettiğinizden çok daha yakın, RSO hemen hemen her sektörden farklı büyüklüklerde firmalar için olmazsa olmaz bir gerçek olacak.

Bugün;



•Ortalama bir firmanın mevcut iş süreçlerinin %30-%40'ı RSO teknolojisinden etkilenecek*



•Ortalama bir firma, iş hacmi ve yoğunluğuna göre RSO ile birlikte yaklaşık %35 ila %65 arasında bir maliyet avantajı elde edebilecektir**

*Gartner

**Everest Group

Gelecekte;



•2025 yılına kadar ortalama bir firmanın 900+ sürecinden yaklaşık %85'i robotik yazılımlar tarafından yönetilecek***



•2025 yılına kadar dünya genelinde 140 milyon FTE'lik beyaz yaka işi robotlar tarafından üstlenilecek***

***McKinsey&Company



Kurala dayalı, istisnai vakaları görece azınlıkta kalan, yüksek hacimde ve kendini tekrarlayan işler için 'Robot'ları, beşeri ilişkiler, uzman görüşü ya da istisnai yaklaşımlar gerektiren ve görece iş yükündeki sıklığı az olmakla birlikte değişim yönetimi ve sürekli gelişim sağlayacak olan aktiviteler için insan gücünü kullanmak gerekmektedir.

RSO bugün için rekabette farklılaşmak için gerekiyken, yakın gelecekte rekabetçi kalmak için adapte olmak zorunda olacağınız sanal iş gücü olarak karşımıza çıkmaktadır.

Kanıtlanmış metodolojimiz ve yetkin global ağıımız ile dijital dönüşüm yolculuğunuzda Grant Thornton olarak;

Başlıca özellikleri:

- 7/24 çalışabilme potansiyeliyle kurumları hantallıktan kurtarır,
- Mevcut sistem altyapısında büyük geliştirmelere ihtiyaç duymadığı için pratik bir çözümdür,
- İş yükünü 1/3 oranında azaltabilir,
- Bir yıldan daha kısa sürede geri dönüş yapabilen (ROI) somut bir yatırımdır,
- İnsan kullanıcılara kıyasla çok daha hızlıdır,
- Süreç işleyişinde sıfır hata ile %100 performans sergiler.

Ayrıca;

İş birimleri tarafından yönetilir - Minimum IT katkısıyla iş birimleri altında çalışır.

Kurumsal yazılımları kullanır - Giriş yetkileriyle birlikte kullanıcı ara yüzleri üzerinden çalışır, entegrasyon gerektirmez.

Öğrenelir - İstisnai durumları zamanla öğrenerek insan müdahalesini en aza indirebilir.

Takvimlendirilebilir - Zaman ayarlarıyla belirli anlarda otomatik olarak çalışabilir.

Şeffaflık - İsteğe göre gerçekleştirdiği adımları ve tetikleyicileri loglayarak denetimi kolaylaştırır.

Güvenliği ve kaliteyi artırır - İş süreçlerindeki insan hatasının önüne geçer.



hizmetlerimiz ile sizlerin yanında yer alıyoruz.

Robotik süreç otomasyonu ve finans fonksiyonunun geleceği



Les Ottomans Hotel'de gerçekleştirdiğimiz "Robotik Süreç Otomasyonu ve Finans Fonksiyonunun Geleceği" etkinliğimiz, Grant Thornton Türkiye ve Automation Anywhere işbirliği ile 2 Mayıs 2019 tarihinde düzenlendi.

Manuel iş süreçlerinin yönetimi günden güne zorlaşıyor. Robotik süreç otomasyonu iş süreçlerinin ve veri yönetiminin dijital dönüşümü kapsamında emek, zaman ve maliyet faydalarıyla size pek çok avantaj sunuyor.

Günümüz modern şirketlerinin özellikle arka ofis ve destek birimlerinde görevli olanlar başta olmak üzere genel olarak çoğu beyaz yaka çalışan gündelik, rutin ve genellikle yüksek hacimli iş süreçlerinde harcadığı yoğun zaman ve emek çalışanlarda mo-

tivasyon kaybı, çalıştıkları kuruma ve işlere yabancılaşma ve performans düşüklüğü gibi olumsuz etkiler yaratıyor.

Geleceğin iş gücü, robotik süreç otomasyonu teknolojisi üstün operasyonel yetenekleri ve yapay zekâ destekli çözümleri ile işinize yüksek katma değer sağlıyor.

Yarının teknolojiyle bugün rekabet avantajı sağlamanın yollarını ele aldığımız etkinlik, Grant Thornton Türkiye Ülke Lideri Emin Taylan, Automation Anywhere Satıştan Sorumlu Genel Müdür Yardımcısı Nabil Ben Abdallah, Grant Thornton Türkiye Yönetim Danışmanlığı Hizmetleri Partner'ı Esin Açıköz, Grant Thornton Türkiye RPA Lideri Serdar Otman ve Automation Anywhere Satış Müdürü Yücem Çağdar'ın konuşmalarıyla gerçekleşti.



TFRS 16

“Kiralamalar” Standardı’na genel bakış



- Jale Akkaş
Partner
Bağımsız Denetim Hizmetleri

Kiralama işlemlerinin muhasebeleştirilmesi 1 Ocak 2019 tarihine kadar UMS/TMS 17 Kiralama İşlemleri Standardı çerçevesinde yapılmaktaydı. Ancak UFRS/TFRS 16 Kiralamalar Standardı’nın yayınlanması ile birlikte UMS/TMS 17 yürürlükten kaldırılmış ve UFRS/TFRS 16 Standardı geçerli hale gelmiştir. Bu yazıda UFRS/TFRS 16 Kiralamalar Standardı hükümlerine göre kiracı ve kiraya veren açısından kiralama işlemlerinin nasıl muhasebeleştirileceğine değinilecektir.

1 Ocak 2019 tarihinden itibaren geçerli olan UFRS/TFRS 16 Kiralamalar Standardı ile getirilen en önemli değişiklik finansal ve operasyonel kiralamaların muhasebeleştirilmesindeki farkların kaldırılması ve UMS/TMS 17 Standardı’na göre evvelce finansal durum tablosuna alınmayan operasyonel kiralamaya konu varlıkların finansal durum tablosunda muhasebeleştirilmesi olmuştur. UFRS/TFRS 16 Standardı kiraya veren açısından önemli bir yenilik getirmemiştir.

UMS/TMS 17 Kiralama İşlemleri Standardı kiracıların faaliyet kiralamalarından kaynaklanan varlık ve yükümlülüklerinin finansal durum tablosuna yansıtılmasını gerektirmiyordu ve birçok faaliyet kiralaması işlemi bilançoda yer almıyordu. Kiralamalara ilişkin UFRS/TFRS 16 Standardı ile kiracının kiralamalarından kaynaklanan varlık ve yükümlülüklerin finansal tablolara yansıtılması öngörülmüş ve kiracıların kullandıkları varlıklara ilişkin kira sözleşmelerinin neredeyse tamamını bilançolarında kullanım hakkı varlıkları olarak, kira yükümlülüklerini de kullanım hakkı yükümlülüğü olarak finansal durum tablosunda muhasebeleştirmeleri getirilmiştir.

Kiralama işlemlerinin muhasebeleştirilmesi, ölçümü, sunumu ve açıklanması konusunda UFRS/TFRS 16 Standardı farklı düzenleme ve uygulamalar getirmiştir.

UFRS/TFRS 16 Standardı hükümlerine göre kiralama, belli bir bedel karşılığında bir varlığın veya tanımlanan varlığın kullanım hakkını belirli bir süre için devreden bir sözleşme veya sözleşmenin bir kısmı olarak tanımlanmıştır. Kiralamalar finansal kiralama ve faaliyet kiralaması olarak iki türde yapılmaktadır. Finansal kiralamada kiralama konusu varlığın mülkiyetinden kaynaklanan tüm risk ve getiriler önemli ölçüde devredilmekte olup; faaliyet kiralamasında kiralama konusu varlığın mül-

kiyetinden kaynaklanan tüm risk ve getiriler önemli ölçüde devredilmemektedir.

Dikkat edilmesi gereken önemli bir unsur, bir sözleşmenin kiralama sözleşmesi olması için varlığın belirlenmiş olmasıdır. Belirlenmiş varlığın kullanım hakkının belirli bir süre için kontrol edilmesi, ilgili varlığın kullanımından gelecek tüm yararları yönlendirebilme ve temin etme hakkını içerir. Bir müşteri belirlenen varlığın kullanım hakkını belirli bir süre için edinmişse, varlığa ilişkin kararları doğrudan sahip olduğu varlıklardaki alma hakkına sahip ise, bu durumda sözleşme kiralama içermektedir ve kiracı, kullanım hakkını bulundurduğu varlığı bilançoda gösterecektir. Bazı hizmet sözleşmelerinde olduğu gibi, tedarikçi hizmetin ifşa edilmesinde kullanılan varlığın kullanımını kontrol ediyorsa bu durumda kullanım hakkına sahip olunan kiralama konusu bir varlık bulunmaz.

Muhasebeleştirme esasları

UMS/TMS 17 Kiralama İşlemleri Standardı’na göre muhasebeleştirme kriterleri

UFRS/TFRS 16 Kiralamalar Standardı’ndan önce kiralama işlemlerinin muhasebeleştirilmesi ve sunumu UMS/TMS 17 Kiralama İşlemleri Standardı’na göre yapılmaktaydı. Kiracı ve kiraya veren açısından “faaliyet kiralaması” ve “finansal kiralama” şeklinde nitelendirilmesine bağlı olarak muhasebeleştirilmekteydi.

Finansal kiralama işlemleri, kiralama süresinin başlangıcında kiralamaya konu varlığın gerçeğe uygun değeri veya asgari kira ödemelerinin bugünkü değerinden düşük olanı üzerinden, kiracının finansal durum tablosunda varlık ve borç olarak sunulması gerekmekteydi. Kiraya veren açısından finansal kiralamadan kaynaklanan alacaklar ile bunların dönemsel faizleri ertelenmiş faiz gelirleri olarak finansal durum tablosunda sunulmaktaydı.

UMS/TMS 17'ye göre faaliyet kiralalarında, kiralama işlemi sonucunda elde edilen varlıklar ile kiralama işleminden kaynaklanan borçlar kiracı açısından finansal durum tablosunda gösterilmeyordu. Sözleşme döneminde yapılan kira ödemeleri kira süresi boyunca kira gideri olarak kâr veya zarar ve diğer kapsamlı gelir tablosuna yansıtılmaktaydı. Kiraya verenin kira işleminden kaynaklanan alacakları finansal durum tablosunda gösterilmeyordu. Her muhasebe dönemi itibarıyla elde edilen kiralama gelirleri kira süresi boyunca kâr veya zarar ve diğer kapsamlı gelir tablosuna kira geliri olarak yansıtılmaktaydı.

UFRS/IFRS 16 Kiralamalar Standardı'na göre muhasebeleştirme kriterleri

UFRS/IFRS 16 Kiralamalar Standardı'nın yürürlüğe girmesi ile birlikte kiracı açısından, "finansal kiralama" ve "faaliyet kiralaması" ayrımı yapılmayıp tüm kiralamaların finansal durum tablosunda muhasebeleştirilmesi zorunluluğu getirilmiştir.

Kiraya veren taraf için finansal kiralama ve faaliyet kiralaması türüne göre sınıflandırılması uygulaması devam etmekte, finansal kiralama işleminin sonuçları finansal durum tablosunda, faaliyet kiralamasının sonuçları ise kâr veya zarar ve diğer kapsamlı gelir tablosunda sunulmaktadır.

UMS/TMS 17 Standardı'na göre kiracı tarafından katılan kiralamaya ilişkin giderler faaliyet gideri olarak muhasebeleştirilirken UFRS/IFRS 16 Standardı kapsamında kiralama konusu varlığa ilişkin kira giderleri, faiz gideri ve amortisman giderlerinin ayrı ayrı kâr veya zarar ve diğer kapsamlı gelir tablosunda sunulması gerekmektedir.

IFRS 16'ya göre kiralama, bir bedel karşılığında, bir varlığın kullanım hakkını, belirli bir süre için devreden bir sözleşme veya sözleşmenin bir parçası olarak tanımlanmaktadır. Kiralamalar bir sözleşmeye bağlı olarak ortaya çıkmakta olup kiracı ve kiraya veren olmak üzere iki tarafı bulunmaktadır.

Kiracı, bedeli karşılığında, belirli bir süre için ilgili varlığın kullanım hakkını elde eden işletmedir. Kiraya veren ise; bedeli karşılığında, belirli bir süre için ilgili varlığın kullanım hakkını veren işletmedir.

UFRS/IFRS 16 hükümlerine göre kiracı, kiralamanın fiilen başladığı tarihte finansal tablolarına, kiralama sonucu elde tuttuğu varlığı bir "kullanım hakkı varlığı" ve kiralamadan kaynaklanan borçlarını da bir "kira yükümlülüğü" olarak gösterecektir. Bu durumda kiracı, kiralama sonucu elde ettiği varlıklarını finansal durum tablosunda "kul-

lanım hakkı varlığı" ve kiralamadan kaynaklanan borçlarını "kira yükümlülüğü" olarak muhasebeleştirecektir.

UFRS/IFRS 16 Kiralamalar Standardı'na göre ölçüm kriterleri

UFRS/IFRS 16 hükümlerine göre kiracının finansal tablolarında kiralamanın fiilen başladığı tarihte kullanım hakkı varlığı maliyet bedeli üzerinden, kira yükümlülüğü ise kiralamanın fiilen başladığı tarihte ödenmemiş olan kira ödemelerinin bugünkü değeri üzerinden ölçülecektir. Bugünkü değer ölçümünde kira ödemeleri, kiralamadaki zımnî faiz oranı kullanılarak iskonto edilir. Zımnî faiz oranının belirlenmesinin mümkün olmadığı durumlarda kiracının alternatif borçlanma faiz oranı kullanılır.

UFRS/IFRS 16 hükümlerine göre kiralamanın fiilen başladığı tarihten sonra, kiracı tarafından kullanım hakkı varlığı maliyet yöntemi uygulanarak ölçülecektir. Kullanım hakkı varlıkları, kiracının yatırım amaçlı gayrimenkullerini TMS 40'a göre "gerçeğe uygun değer" yöntemi ile değerlemesi ve maddi duran varlıklarını TMS 16'ya göre "yeniden değerlendirme yöntemi" ile değerlemesi durumunda; şartların sağlanması dolayısıyla değerlendirme yöntemi ile sunulabilir. Bu durumda kiracı, kiralama yoluyla elde tuttuğu yatırım amaçlı gayrimenkulü gerçeğe uygun değeri ile, maddi duran varlıkları da yeniden değerlendirme yöntemini kullanarak ölçülecektir.

Kiracı tarafından maliyet yöntemi uygulanırken, kullanım hakkı varlığı; birikmiş amortismanlar ile birikmiş değer düşüklüğü zararlarının düşülmüş ve kira yükümlülüğünün yeniden ölçümüne göre düzeltilmiş maliyeti üzerinden ölçülecektir.

Kiralamanın fiilen başladığı tarihten sonra kiracı, kira yükümlülüğünü defter değerini, kira yükümlülüğündeki faizi yansıtacak şekilde artırır; defter değerini, yapılan kira ödemelerini yansıtacak şekilde azaltır ve defter değerini, tüm yeniden değerlendirmeleri ve kiralamada yapılan değişiklikleri yansıtacak şekilde ya da revize edilmiş özü itibarıyla sabit kira ödemelerini yansıtacak şekilde yeniden ölçer.

Kiralama süresindeki her bir döneme ait kira yükümlülüğüne ilişkin faiz, kira yükümlülüğünün kalan bakiyesine sabit bir dönemsel faiz oranı uygulanarak bulunan tutardır.

Kiralama süresindeki her bir döneme ait kira yükümlülüğüne ilişkin faiz, kira yükümlülüğünün kalan bakiyesine sabit bir dönemsel faiz oranı uygulanarak suretiyle hesaplanacaktır. Kiralamanın fiilen başladığı tar-

ihden sonra kiracı, kira yükümlülüğünü, kira ödemelerindeki değişiklikleri yansıtmak şeklinde yeniden ölçmelidir. Kiracının finansal tablolarında, kira yükümlülüğünün yeniden ölçülmüş tutarı kullanım hakkı varlığında düzeltme olarak finansal tablolarına yansıtılır.

Finansal tablolara almaya ilişkin istisnalar mevcuttur. Kısa vadeli kiralamalar ve dayanak varlığın düşük değerli olduğu kiralamalar için TFRS 16'da yer alan hükümlerden isteğe bağlı olarak istisna olunabilir. Bu durumda bu kiralamalarla ilişkili kira ödemeleri, kiralama süresi boyunca doğrusal olarak ya da başka bir sistematik esasa göre gider olarak finansal tablolara yansıtılır. Kiraya veren taraf açısından, kiralamaların her biri "faaliyet kiralaması" ya da "finansal kiralama" olarak sınıflandırılır. Kiraya veren, kiralamanın fiilen başladığı tarihte, finansal kiralama kapsamında elde tutulan varlıkları finansal durum tablosunda net kiralama yatırımına eşit tutarda bir alacak olarak gösterecektir. Takip eden dönemlerde, kiralama süresi boyunca finansman geliri net kiralama yatırımına ilişkin sabit bir dönemsel getiri oranını yansıtan bir esasa göre finansal tablolara alınır. Faaliyet kiralamalarından elde edilen gelirler doğrusal veya sistematik olarak gelir tablosuna yansıtılır.

Kiralama tanımına ilişkin değerlendirme kriterleri

UFRS/IFRS 16'daki kiralama tanımının uygulanması için belli başlı üç kilit değerlendirme kriteri sağlanmalıdır.

Belirlenmiş bir varlığın mevcudiyetini değerlendirmek:

UFRS/IFRS 16 hükümlerine göre belirlenen varlık sözleşmede belirgin olmalıdır. Bir varlık belirlenmiş olsa dahi, kullanım süresi boyunca tedarikçi kiralama konusu varlığı ikame etme yönünde aslî bir hakka sahip olduğu durumda müşteri tanımlanan varlığı kullanma hakkına sahip değildir ve UFRS/IFRS 16 hükümlerine göre muhasebeleştirilemez.

Asli ikame hakkı

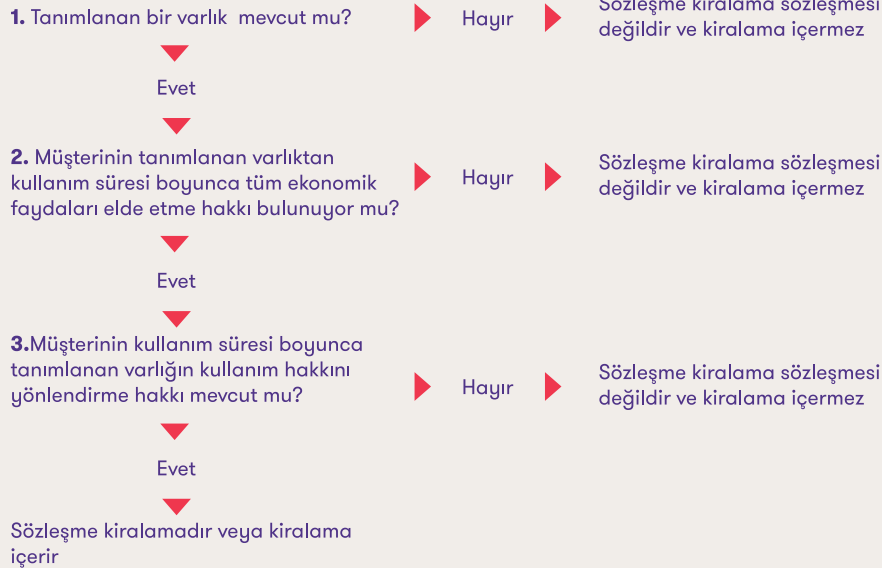
Tedarikçinin kullanım süresi boyunca varlığı alternatif varlıklar ile ikame etme hakkı bulunuyorsa ve tedarikçiye olan ekonomik yararlar maliyeti aşıyorsa bu durumda asli ikame hakkı bulunur. İkame hakkının asli olup olmaması sözleşmenin başlangıcındaki durum ve olaylara göre değerlendirilir. Örneğin, tedarikçinin kullanım süresince tamir amaçlı veya rutin perodik bakım hizmeti için varlığı ikame etme hakkı veya yükümlülüğünün bulunması, müşterinin kullanım hakkı mecburiyetini etkilemez.

Kiralama konusu varlıkların ikame edilmesine ilişkin örnekler

Örnek 1 - Raylı araçlar

Müşteri ile tedarikçi arasında yapılan sözleşmeye göre, tedarikçi malları üç yıllık bir süre içerisinde, belli bir program dahilinde belirli bir raylı araç kullanarak gerçekleştirmektedir. Sözleşmeye göre müşteri üç yıllık bir zaman içerisinde altı adet raylı araç kullanacaktır. Tedarikçi raylı araçları, motorları ve sürücüyü müşterinin kullanımına hazır etmiştir. Sözleşme yükümlülükleri tedarikçi tarafından yerine getirilecek ve tedarikçinin mahallinde

Değerlendirme Tablosu



geniş bir yelpazede benzer raylı araç ve motor muhafaza edilecektir.

Analiz:

Sözleşme raylı araçların veya motorların kiralamasını içermemektedir. Müşterinin malların taşımada kullanılacak raylı araçlar ve motorlar belirlenmiş varlıklar değildir. Tedarikçinin, alternatif raylı araç ve motorları bulduruyor olmasından dolayı, bunları, kullanım süresince, müşterinin onayına başvurmadan, asli ikame etme hakkı bulunmaktadır. Diğer faktörlerle birlikte değerlendirildiğinde, müşterinin belirlenmiş raylı araç veya motorun kullanımından kaynaklanan ekonomik yararları elde etme hakkı bulunmamaktadır. Her bir teslimat için kullanılacak raylı araç ve motorların seçimi tedarikçi tarafından yapılmaktadır. Dolayısıyla kullanımdan elde edilecek ekonomik yararlar tedarikçiye aittir.

Sözleşmeye esas varlığın bir kısmının belirlenebilir olması

Varlığın kapasitesinin bir bölümü fiziksel olarak ayrı ise söz konusu bölüm tanımlanan varlık niteliğindedir. (örneğin, bir binanın tek bir katı gibi). Varlığın kapasitesinin bir bölümü veya diğer bir bölümü fiziksel olarak ayrı değilse (örneğin, petrol boru hattının %20 kapasitesi gibi), söz konusu bölüm varlığın kapasitesinin tamamına yakını temsil etmedikçe ve dolayısıyla müşteriye, varlığın kullanımından sağlanan ekonomik yararların tamamına yakını elde etme hakkı vermedikçe, varlık tanımlanan bir varlık değildir.

Müşterinin tanımlanan bir varlığın kullanımını kontrol etmesi için kullanım süresi boyunca, varlığın kullanımından sağlanan ekonomik yararların tamamına yakını elde etme hakkına sahip olması gerekir. Aksi takdirde, müşteri, varlığın kullanımından sağlanan ekonomik yararları elde etme hakkına sahip değildir. Müşteri varlığın kullanımından sağlanan ekonomik faydaları, varlığı kullanma, elde tutma veya alt kiralama ile kiraya verme gibi birçok yolla doğrudan veya dolaylı olarak elde edebilir. Bir varlığın kullanımından sağlanan ekonomik yararlar, varlığın ana ürününü, yan ürünlerini ve varlığın üçüncü bir tarafla yapılan ticari bir işlem dolayısıyla kullanımından sağlanan diğer ekonomik yararları kapsar.

Örnek 2 - Fiber optic kablo

Müşteri tedarikçi firma ile fiziksel olarak birbirinden ayrıştırılmış beş adet fiber optik hattının geniş bir coğrafi alanda kullanım hakkı için 10 yıllık bir sözleşme yapar. Müşteri fiber optik kablolarının kullanımı ile ilgili tüm önemli kararları alır ve gerekli tüm tamir ve bakımları yerine getirmekle sorumludur. Tedarikçi aynı kablo içerisinde ve yan kablolarda fiber tellere sahiptir, ancak bunları sadece bakım ve gerekli tamir işleri esnasında ikame edebilir.

Analiz:

Fiber optik teller, sözleşmede açıkça belirlenmiş ve diğer tellerden ayrıştığından belirlenmiş varlıkları temsil etmektedir. Bu durumda sözleşme fiber optik tellerin kiralamasını içerir. Tedarikçi söz konusu telleri tamir bakım ve bozulma haricinde ikame edememektedir.

Müşterinin kullanım süresince belirlenmiş varlıktan tüm asli ekonomik faydaları elde etme hakkı

Müşterinin tanımlanan bir varlığın kullanımını kontrol etmesi için kullanım süresi boyunca, varlığın kullanımından sağlanan ekonomik yararların tamamına yakını elde etme hakkına sahip olup olmadığı değerlendirilmelidir. Müşteri, varlığın kullanımından sağlanan ekonomik yararları; varlığı kullanma, elde tutma veya alt kiralama ile kiraya verme gibi birçok yolla doğrudan veya dolaylı olarak elde edebilir. Bir varlığın kullanımından sağlanan ekonomik yararlar, varlığın ana ürününü, yan ürünlerini ve varlığın üçüncü bir tarafla yapılan ticari bir işlem dolayısıyla kullanımından sağlanan diğer ekonomik yararları kapsar.

İşletme bir varlığın kullanımından sağlanan ekonomik yararların tamamına yakını elde etme hakkını değerlendirirken, varlığın kullanımından kaynaklanan ekonomik yararları, müşterinin varlığı kullanım hakkının tanımlanan kapsamı çerçevesinde dikkate alır. Örneğin; sözleşmenin bir printerin kullanımını kullanım süresi boyunca sadece belirli bir sayıda sayfanın basılmasıyla sınırlandırması durumunda işletme, printerin sadece bu sayıda sayfanın basılması için kullanımından sağlanan ekonomik yararları dikkate alır ve geri kalanını dikkate almaz.

Müşterinin varlığın kullanımına dayanan değişken kira ödemeleri (örneğin satışlara bağlı olan değişken ödemeler) müşterinin varlığın kullanımından sağlanan tüm ekonomik yararları elde etmesini engellemez. Müşterinin bu yararların bir kısmını değişken ödemeler ile tedarikçiye aktarması





müşterinin varlığını kullanımından (diğer bir ifadeyle satıştan kaynaklanan nakit akışlar) ekonomik yararları sağlamasını engellemez. Değişken ödemeli sözleşmeler dahi TFRS 16 kapsamında kiralama olarak dikkate alınır ve kiralama muhasebesi uygulanır.

Örnek 3- Gemi

Müşteri ile bir nakliyat firması (tedarikçi firma) arasında iki ülke arasında araç taşıması üzere bir sözleşme yapılmıştır. Sözleşme nakliyatın yapılacağı gemiyi, kalkış ve varış tarihlerini ve geminin tam kapasitesini oluşturan taşınacak araçları belirtmektedir. Geminin işletilmesi, bakımı ve araçların emniyetli bir şekilde yerleştirilmesi tedarikçinin sorumluluğundadır. Müşteri varış mahali veya taşınacak araçlara / kargoya herhangi bir değişiklik yapmamaktadır.

Analiz:

Sözleşme imzalandıktan sonra, müşteri geminin kullanım şekli, kullanım amacını belirleyememektedir, dolayısıyla gemiyi kontrol etmemektedir. Sözleşme önceden geminin ne şekilde ve hangi amaçla kullanılacağını belirtmiştir ve geminin gerek tasarımı, gerekse de işletimi müşteri tarafından yapılmamaktadır.

Geçiş hükümleri

UFRS/TFRS 16'ya ilk geçişte, kiracılar ve kiralayıcılar, yeni kiralama tanımını mevcut tüm sözleşmelerine uygulayabilirler. Buna karşılık, Standardın ilk uygulama anında mevcut olan sözleşmelere geçiş kolaylıklarını uygulayarak mevcut sözleşmelerin kiralama sözleşmesi olup olmadığı veya kiralama içerip içermediğini değerlendirmeye almayabilirler. İşletme geçiş kolaylıklarını uygulamayı seçerse, bu durumda yeni kiralama tanımı Standardın ilk uygulanmasından sonra yapılan veya değiştirilen sözleşmelere uygulanacaktır.

Sonuç:

UFRS/TFRS 16'ya göre birçok kiralama işlemi kiracının bilançosunda gösterileceğinden, sözleşmelerin kiralama işlemi içerip içermediğinin değerlendirilmesi, UMS/TMS 17'ye göre çok daha önemli hale gelmiştir. Uygulamada yeni Standardın en önemli etkilerinin kiralama şeklinde düzenlenmemiş, ancak outsourcing, üretim sözleşmeleri, taşımacılık, enerji tedariki sözleşmeleri gibi kiralama işlemi içeren sözleşmelerde görülmesi beklenmektedir. UFRS/TFRS 16 kiralamaların tanımını değiştirmekte ve bu tanımın uygulanmasına rehberlik etmektedir. Bunun sonucunda kiralama içermeyen birtakım sözleşmeler UFRS 16'daki kiralama tanımı çerçevesinde değerlendirilecektir.

Nasıl hazırlık yapılacak ?

Kiralama muhasebesinde önemli değişiklikler yapan TFRS/UFRS 16 Yeni Finansal Kiralama Standardı'na uyum sağlamak için şirketlerin gerekli hazırlıkları yapmaya başlamaları önemlidir. Bu amaçla şirket bünyesindeki mevcut sözleşmelerin toparlanarak kapsamlı bir sözleşme veri tabanı oluşturulması, sözleşmelerin UFRS/TFRS 16 kriterleri ışığında analizlerinin yapılarak değerlendirilmesi, ilgili birimler ile koordinasyonun sağlanması, şirket raporlama sistemlerine uyumlu bir şekilde raporlamanın gözden geçirilmesi, UFRS/TFRS 16 kayıtlarının oluşturulup muhasebe ve raporlama sistemlerine girişlerin sağlanması, sözleşmelerin takibi için şirket içi etkin bir sistem oluşturularak her üçer aylık dönem sonlarında sözleşmelerde oluşan değişikliklerin sözleşme veri tabanında güncellenmesi gibi şirketlerin raporlama dönemlerini göz önünde bulundurarak hazır hale gelmeleri ihtiyacını vurgulamak isteriz.

Yönetim kurulunda çatışmadan kaçınmanın ya da çatışma ile baş etmenin yolları...

Çok az kişi sahip olduğu fikirler ve doğru bildikleri hakkında başkaları ile çatışma yaşamak ister ama gerek çalışma arkadaşlarımızla, gerek yakınlarımızla çatışmalar her zaman ihtimal dâhilindedir. Bir aile işletmesinde bu iki grup bir arada olduğunda ise bazı durumlarda ihtilaftan kaçınmak neredeyse imkânsız bir hal alır. Her yönetim kurulunda ciddi tartışmalar yaşanması mümkünse de, çatışmaların ne sıklıkla ortaya çıkacağı, karmaşıklık ve şiddet düzeyi konuyla ilgili üyelerin kişiliklerine, söz konusu olan çıkarlara ve çatışma yönetimi süreçlerinin işleyişine göre değişebilmektedir.

Bu makalede, yönetim kurulundaki çekişmelerin sık rastlanan nedenleri, bunlardan nasıl kaçınılabileceği ve bunlarla karşılaşıldığında ne yapılması gerektiği ele alınacaktır.

2017’de yönetim kurullarındaki çatışmalar konusunda Şirket Sekreterleri ve İdarecileri Enstitüsü (ICSA) tarafından gerçekleştirilen bir çalışmada gerilimlerin her zaman zararlı olmayabileceği tespitine ulaşılmış ve “çoğu zaman rahatsızlık verici olsa da anlaşmazlıkların sağlıklı bir tartışma ortamı içinde çözülebileceği” belirtilmiştir.

ICSA’nın raporunda yönetim kurullarının etkinliğini sağlamada gerilimin olumlu, hatta gerekli bir güç olduğu, öte yandan çatışmanın yönetim kurulu için zararlı neticeler doğurduğu sonucuna varılmıştır.

Duygusal açıdan bilincinizi açık tutun

İki tür gerilimi, yani bilişsel ve duygusal gerilimi birbirinden ayırmak gereklidir. Bilişsel gerilimin daha iyi sonuçlar elde etme gibi konulardaki tartışmalarda kendini gösterebileceği ve yapıcı fikir alışverişi ve çözümler sağlayabileceği görüşü yaygındır. Diğer taraftan, duygusal gerilim, kişiler arasındaki farklılıklar veya performans sorunları gibi hususlara odaklanmakta ve yapıcı diyalog ihtimalinin ortadan kalktığı durumlarda çatışmayı doğurmaktadır.

Bilişsel gerilim içeren bir iletişime örnek olarak “Hedefimize ulaşmanın en iyi yolunun bu olduğunu sanmıyorum. Daha başka alternatifler düşünebilir misiniz?” şeklinde bir söylemi verebiliriz. Öte yandan duygusal gerilime dayanan bir iletişimde ise “Bu kötü bir fikir ve siz meseleyi hiç anlamamışsınız. Bu önerdiğiniz şeyler bizi başarısızlığa götürür.” gibi ifadelerle rastlanabilir. Duygusal tartışmalar bilişsel zemine dayanan tartışmalar kadar verimli değildir. Duygusal olgulara dayanan argümanları göz ardı etmekse iyi bir tercih olmaz. Zira duygular göz ardı edilip, birikmelerine izin verildiğinde, kurumun tümünde hâkim kültürü kendi zeminlerine çekebilecek olgular halini alabilmektedirler.

Duygusal zekanın şu iki ilkesinin bu tür bir çatışmayı çözüme kavuşturmada yardımcı dokunabilecektir. Bunlardan ilki bazı anlaşmazlıkların ardında yatan duyguların ayırdına varabilmek, diğeri ise bunların yönetim kurulu üyelerinin düşünce ve davranışları üzerindeki etkisini anlamaktır. Bu bilinç düzeyine ulaşıldığında sonraki aşamanın adımlarına da geçilebilir.

Temel kuralları belirlemede kurumsal yönetim ilkelerinden yararlanın

Çoğu ülkedeki birçok firmada somut bir kurumsal yönetim sürecinden söz edilememektedir. Bu noktada öne çıkan hususlardan birisi kurumun değerlerini ve kültürünü güvence altına alacak şekilde bir halef planlama sürecine yer verilmemesidir. İyi kurumsal yönetim uygulamalarının amacı şirketin değerini artırmak, sermayeye erişimi kolaylaştırmak ve sürekliliğe katkıda bulunmaktır.

Yönetişim zafiyeti önemli bir sorun haline geldiğinde yatırımcıları endişelendirmektedir. Bu nedenle yıldan yıla değişimlere bakıldığında daha fazla sayıda aile işletmesi iyi yönetim uygulamalarını hayata geçirmek konusunda destek arayışındadır. Birçok işletmede yönetim kurulu toplantısı dışında, örneğin öğle ya da akşam yemeklerinde de işle ilgili konuların görüşülmesi sık karşılaşılan bir durumdur. Ancak daha fazla sayıda şirket, özellikle de nispeten büyük kurumlar, kurumsal yönetim konusunda bilgi arayışına yönelmektedir.

Halef planlaması gibi önemli konular da dâhil olmak üzere işletmelerin yönetimini düzenleyen kuralları belirleyen resmi hissedar sözleşmeleri yönetim kurulu içindeki çatışmaları önleyebilir ve işletmenin değerini korumaya yardımcı olabilir. İyi kurumsal yönetim yalnızca firmanın uzun vadeli başarısının anahtarı olmakla kalmaz, aynı zamanda aile ilişkilerinde de yardımcı dokunabilir. Bazı firmalar “iyi yönetim ilkelerini işletme sınırlarının dışına da taşımış ve bir aile konseyi kurmuşlardır” ve düzenli toplanan bu konsey bünyesinde ticari konuların yanında haneyle ilgili meseleleri de ele almaktadırlar.

Çatışmaların önünü sürecin en başından almak

Bir işletmenin büyüme sürecinde yönetim kurulu üyelerinin görev ve sorumluluklarının yanı sıra çıkarları da değişir. Bunlar firmanın genel stratejisiyle uyumsuz hale geldiğinde çıkar çatışmaları kaçınılmaz olur.

Yönetim kurulu üyeleri toplantılarda uzlaşmaya varamaz hatta birbirleriyle iletişim kuramaz hale gelirlerse söylentiler gibi alternatif iletişim kanalları kaçınılmaz olacaktır. Resmi olmayan e-posta mesajları ve koridor sohbetleri devreye girer. İttifaklar kurulma-

ya başlanır ve konuyla doğrudan bağlantısı olmayan kişiler bile bir taraf seçmek zorunda olduklarını hissederler.

CEO'nun yönetim kurulundaki diğer üyelerin başka dürtülerle hareket edip etmediğini anlayabilmesinin bir yolu yönetim kurulu toplantıları öncesinde üyelerin başlıca endişelerini daha iyi kavrayabilmek için her bir üye ile birebir kısa görüşmeler yapmaktır. Böylelikle güçlü duyguları uyandırabilme potansiyeli olan konular tespit edilebilir ve yönetim kurulu içinde çatışmaya dönüşmeden önce yönetilebilir.

Kendi durumunun bilincinde olan bir lider olmak

Bir firmanın kurucusunun/CEO'sunun kişiliği yönetim kurulu toplantılarında hâkim havayı da şekillendiren bir olgudur. Kendileri direksiyonda olmadığına işletmenin çökeceğini düşünen otokrat yöneticiler çoğu zaman aslında ciddi bir çatışmanın kaynağı niteliğindedir. Öte yandan karşısındakini dinleyen ve tavsiyelere kulak veren yöneticiler gerilimin birikip patlamaya dönüşmesini engellerler. Açık fikirli liderler, yönetim kurulu toplantılarında moderatör rolü üstlenebilecek bağımsız yönetim kurulu üyelerinden ya da danışmanlık firmalarından destek almaya da daha sıcak bakmaktadır.

Planları uygulamaya koyun

Fikir uyuşmazlığı olan durumlarda dahi açık ve dürüst bir görüş alışverişi olması sağlıklı bir yönetim kurulunun işaretidir. Fikir uyuşmazlıklarının ele alınarak çözüme kavuşturulmadığı durumlarda yıkıcı çatışmaların görülme ihtimali yüksektir. Yönetim kurulu üyeleri arasındaki uyuşmazlıkların kişisel bir hal aldığı ve orta yol bulmanın daha güç olduğu durumlarda da böyle bir tabloyla karşılaşılabilir. Böylesi bir uyuşmazlık halinin mali etkisi çoğu zaman şirket açısından kayda değer boyutlara ulaşabilmekte ve ilgili tüm tarafları yıpratmaktadır. Yönetim kurulundaki ilişkilerin geri dönülemez biçimde bozulmasına ve işletmenin değer kaybına neden olabilmektedir.

İşletmelerini güçlü yönetim temelleri üzerine inşa eden, farklılıkları teşvik ederken uzmanların tavsiyelerini dinleyen ve her düzeyde açık diyalogu destekleyen liderlerin, kurumu en çok yıpratıcı nitelikteki patlamaları önleme ihtimali de daha yüksektir.

CORPORATE & STARTUP DAY 2019

EKOSİSTEMİN BULUŞMASI

Corporate Startup Day Nisan ayında Wyndham Levent'te düzenlendi.

Türkiye'nin startup dünyasına yön veren en başarılı startup'ları ikinci kez büyük bir organizasyonda bir araya geldi. Sponsoru olduğumuz ve TOBB GGK, Endeavor, Özyeğin Üniversitesi ve Bizz Consulting işbirliğiyle düzenlenen Corporate & Startup Day'de, en başarılı startuplar ödüllendirildi. TC Sanayi ve Teknoloji Bakan Yardımcısı Mehmet Fatih Kaçar, Endeavor Türkiye Başkanı Emre Kurttepel, Core Strateji Kurucusu İhsan Elgin, Fikiron Kurucusu Mustafa Sandal, Esas Venture CEO'su Fethi Kamışlı, SBK Holding Başkanı Sezgin Baran Korkmaz ve Özyeğin Üniversitesi Rektörü Prof. Dr. Esra Gençtürk'ün konuşmalarıyla gerçekleşen etkinlikte startup dostu şirketler de ödülleri aldı.

Etkinlikte konuşma yapan İcra Kurulu Başkanımız Emin Taylan, 'Startup şirketlerin ekonomi için önemine değinerek, Grant Thornton Türkiye olarak, gerek startup'ların, gerekse bu startup'lara yatırım yapan girişim sermayesi şirketlerinin ihtiyaç duyabilecekleri tüm aşamalarda yanlarında olmaktan gurur duyduğunu' belirtti.



Üç özel ödül:

Startup 100 listesi: Startup ekosistemine yön veren 70 önemli iş insanı arasında düzenlenen anket ile belirlendi.

Startup dostu şirketler: Startup 100 listesinde yer alanlar ile önde gelen startupların katılımıyla saptandı.

Kurumsal Girişimcilik Ödülleri: En Etkili Kurum - Yeni Girişim İşbirliği ve En Başarılı Kurum içi Girişim Projesi olmak üzere iki kategoride verilen ödüller, Kurum içi Girişimcilik Platformu katkılarıyla gerçekleşti.



Yayınlarımız

Grant Thornton
An instinct for growth™



IFRS News

Quarter 1 2019

IFRS News is your quarterly update on all things relating to International Financial Reporting Standards. We'll bring you up to speed on topical issues, provide comment and points of view and give you a summary of any significant developments.

We begin the first edition of 2019 by considering the potential financial reporting implications of the IASB issuing the Long-term contract without a transferor (LTC) amendments to IFRS 16 in 2017 (see also, IASB's response which can be accessed here) to clarify the transferor, or lease operator's role, in the UK.

We then move on to look at proposed IFRS amendments on the recognition of lease liabilities in the context of IFRS 16. We also consider the IASB's response to the Committee's comments on the proposed amendments. Further on in this edition you will find information on an issue that has been raised by the IASB and a general round-up of financial reporting developments.

We finish with a summary of the implementation dates of newly issued standards, and a list of IASB publications you may be interested in.



Grant Thornton
An instinct for growth™



Insights into IFRS 16

Sale and leaseback accounting

IFRS 16 makes significant changes to sale and leaseback accounting. A sale and leaseback transaction is one where an entity (the seller-lessee) transfers an asset to another entity (the buyer-lessor) for consideration and leases that asset back from the buyer-lessor.

A sale and leaseback transaction is a paper-only, for entities to ensure ongoing lease financing from substantial operating assets and to ensure assets such as real estate build-up.

IFRS 17 covered the accounting for sale and leaseback transactions or considerations about not only from the perspective of the seller-lessee.

IFRS 16 has addressed the concepts of operating lease liabilities. When a seller-lessee transfers an asset and leases back the asset from the buyer-lessor, both the seller-lessee and the buyer-lessor must first determine whether the transfer qualifies as a sale. This determination is based on the requirements for sale or a performance obligation in IFRS 15. Then, the seller-lessee with Customer?

The accounting treatment will vary depending on whether or not the transfer qualifies as a sale. This is described below.

Transfer of the asset is a sale

If the transfer qualifies as a sale and the transaction is an asset lease, the seller-lessee, at the time of the transfer, or at the time of the underlying asset is:

- a right of use asset arising from the leaseback, and
- the right to the underlying asset retained by the buyer-lessor at the end of the leaseback.

The seller-lessee recognizes a portion of the total gain or loss on the sale. The amount recognized is calculated by writing the total gain or loss into:

- an intangible asset arising from the rights retained by the seller-lessee, and
- an intangible asset arising from the buyer-lessor's right to the underlying asset at the end of the leaseback.

The leaseback itself is then accounted for under the lease accounting model.



Grant Thornton
An instinct for growth™



Women in business: building a blueprint for action

March 2019



IFRS News 2019/1

Grant Thornton International UFRS ekibi tarafından her çeyrekte hazırlanan UFRS haberleri, 2019 ilk çeyrek dosyası. Bu yeni sayıya, İngiltere'nin Avrupa Birliği ile yol ayrılığının mali tablolar üzerindeki olası sonuçlarını inceleyerek başlıyoruz. Daha sonra, yeni yayınlanan UFRS 9 "Finansal Araçlar" ve UFRS 15 "Müşteri Sözleşmelerinden Hasılat" standartlarının tematik incelemelerini yapıp UMSK'nın sunduğu yeni teklifleri inceliyoruz.

Insights into IFRS16-Sale and leaseback accounting

"Insights into IFRS 16" serimiz, yeni 'Kiralamalar' Standardı'nın önemli alanlarını ele alarak, firmaları gereken değişikliklere hazırlamaya yardımcı olmaya çalışmaktadır. Bu analizimizde ise özellikle "sat ve geri kirala" konusu incelenmektedir. UFRS 16, satış ve geri kiralama işlemlerinin muhasebeleştirilmesinde önemli değişiklikler getirmektedir. Yayınımızda, getirilen yeni kavramlar ve basitleştirilmiş örnekler yer almaktadır.

Women in Business 2019:Building a Blueprint for action

Tüm iş rollerinde, sektörlerde ve bölgelerde, üst yönetimdeki kadın sayısını artırmaya yönelik pratik yöntemleri belirlemek için yeni bir adım atıyoruz. İşletmeler, cinsiyet eşitliğini sağlamak için hangi bilinçli ve planlı eylemleri gerçekleştirebilir? Bu soruya cevap bulmak için, dünyanın dört bir yanından kıdemli liderlere sorduk ve tecrübelerini bizimle paylaşmalarını istedik. Tamamı bu raporda.

BİZİ SOSYAL MEDYADA TAKİP EDEBİLİRSİNİZ



/GrantThorntonTR



/GrantThorntonTR



/GrantThorntonTR



Grant Thornton Türkiye



Grant Thornton Türkiye

OFİSLERİMİZ



İstanbul

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

Bursa

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

Ankara

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



Grant Thornton

An instinct for growth™

www.gtturkey.com

© 2019 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.