



Grant Thornton

An instinct for growth™

# Haber Bülteni

Sayı: 28

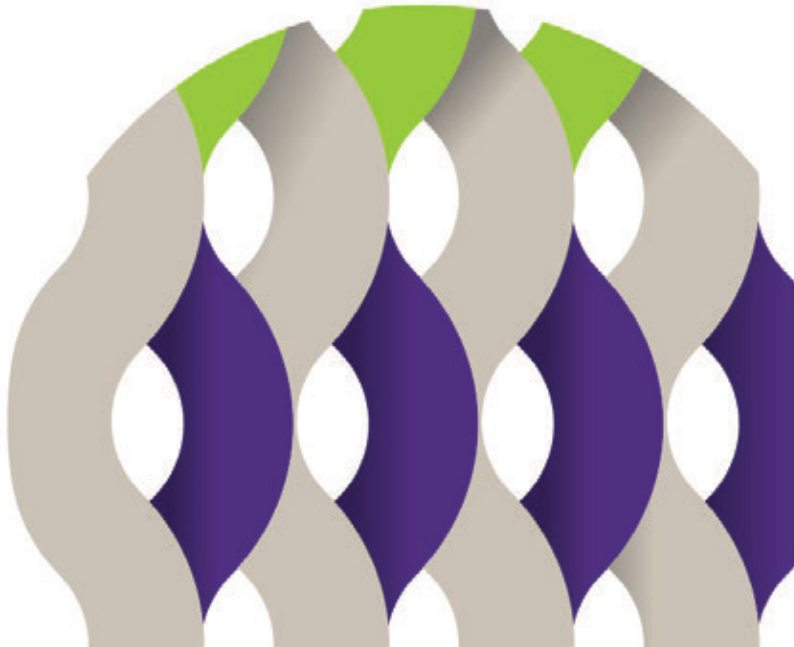
Yılın son sayısında sizlerle. Son ayların içinde olduğumuz bugünlerde uzun ve inişli çıkışlı bir yılı büyük çoğunlukla arkamızda bırakmak üzereyiz. Geçtiğimiz yılda, yılın başında planladığımız tüm hedeflere ulaşmış olmanızı diliyorum. Yeni yıla doğru daha büyük hedefler, daha büyük başarılarla hep beraber ilerlemek dileği ile.



- Emin Taylan  
Grant Thornton Türkiye  
İcra Kurulu Başkanı

Bu yeni sayıda Grant Thornton Türkiye olarak oluşturduğumuz yeni hizmet grubumuz 'Gümrük ve Dış Ticaret Hizmetleri'ni sizlere duyurmaktan mutluyuz. Yeni sayımızda bulabileceğiniz diğer bazı başlıklar şöyle: 'Kitleli fonlama ve vergi uygulamaları', 'Güncel içtihadı birleştirme', 'Operasyonel mükemmeliyette yeni dönem', 'Almanya Türkiye Ülke Masası', 'Muhasebe hata ve hileleri' ve 'Yetkilendirilmiş Yükümlü Statü sahibi firmalar dahilinde işleme rejiminden nasıl yararlanır?'

Keyifli okumalar dileriz.





# İçindekiler

DIŞ TİCARET VE  
GÜMRÜK HİZMETLERİMİZ ..... 1

**KİTLESEL FONLAMA**  
VE VERGİ UYGULAMALARI ..... 3

**GÜNCEL İÇTİHADİ BİRLEŞTİRME**  
KURULU KARARI IŞIĞINDA  
LİMİTED ŞİRKETLERİN KAMU ALACAKLARI  
YÖNÜNDEN SORUMLULUĞU ..... 6

**OPERASYONEL MÜKEMMELİYETTE**  
YENİ DÖNEM ..... 9

**ALMANYA TÜRKİYE ÜLKE MASASI** ..... 11

**MUHASEBE HATA VE HİLELERİ** ..... 12

.....  
YETKİLENDİRİLMİŞ YÜKÜMLÜ STATÜ SAHİBİ  
FİRMALAR DAHİLDE İŞLEME REJİMİNDEN  
**NASIL YARARLANIR?** ..... 17

# Dış Ticaret ve Gümrük Hizmetlerimiz



Ali KARTAS  
Gümrük Müşaviri

ali.kartas@tr.gt.com

Grant Thornton, yeni hizmet grubu 'Dış Ticaret ve Gümrük Danışmanlığı' ile hizmetinizde.

Global şirketler için dış ticaret ve dış ticarete bağlı olarak gerçekleşen gümrük işlemleri firma faaliyetlerinin ayrılmaz bir parçası haline geldi.

Dış ticaret yapmak mukayeseli üstünlük avantajından yararlanarak kârlılık düzeyini artırmaktadır. Bu durum da dış ticaret işlemlerini günden güne artırmaktadır.

Artan dış ticaret işlemleri mukayeseli üstünlüğünü yitirmiş ülkelerde üretimi azaltacağından dolayı dış ticareti aleyhine gelişen ülkeler koruma önlemlerini de birlikte getirmektedir.

İmzalanan çok taraflı anlaşmalar, ikili anlaşmalar ve Dünya Ticaret Örgütü koruma önlemi almaya engel olurken bu sefer de ülkeler lokal mevzuatlarla dış ticareti kendi lehine diyazn etmeye çalışmaktadırlar.

Bu gelişmeler çerçevesinde dış ticaret yapmak birçok kanun ve mevzuat çerçevesinde bilgi birikim sahibi olmayı gerektirmektedir. Eksik veya yanlış bilgi ile yapılan işlemler ülkelerin koyduğu kanunların ihlal edilme riskini ve ülkelerin vergi gelirlerinin eksilme riskini birlikte getirmektedir.

Bu riskleri bertaraf etmek için ülkeler ağır ihlal koşulları koyma yoluna gitmişlerdir. İşlemler esnasında yapılacak bir yanlış; Gümrük Kanunu gereğince eksik ödenen verginin üç katı cezası ile ödenmesini veya eşya bedeli + vergilerinin toplamının iki katı, dört katı ceza ödenmesini, veya 5607 sayılı Kaçakçılıkla Mücadele Kanunu çerçevesinde hürriyeti bağlayıcı cezalarla yargılanmasına yol açabilmektedir.

Grant Thornton, firma riskinizin minimuma indirilmesi için dış ticaret ve gümrük hizmetleri ile işlemlerinizi risklerden arındırarak yapmanızı sağlıyor, risklerinizi önceden tespit ediyor, risklerin minimize edilmesi için denetim ve danışmanlık hizmetleri sunuyor.

Başmüfettiş ve gümrük tandanslı ekibiyle tüm dış ticaret işlemlerinizi ve işlemlere ait kayıtlarınızı kontrol ediyor, risklerinizi tespit ediyor ve riskleri ortadan kaldırmak veya minimize etmek için önlem belirleyip uyguluyor.

Gerek Türkiye'de uygulanmakta olan dış ticaret işlemlerinde basitleştirmelerden, gerekse de dünya genelinde uygulanmakta olan dış ticaret işlemlerinde basitleştirmelerden firmanızın öncelikli haberdar olmasını sağlıyor ve firmanızın ilgili belgelere sahip olmasını sağlayarak, dış ticaret işlemlerinde firmanızı ayrıcalıklı ve güvenilir kılıyoruz.

## Hizmet Çerçevemiz

### AEO | Yetkilendirilmiş Yükümlü Statüsü (YYS) Hizmetlerimiz

Gümrük başmüfettişi ve gümrük tandanslı ekibiyle YYS dosyanızın gümrük tekniği ile hazırlanarak, YYS başvuru sürecinden belge teslimine kadar tüm sürecin yönetilmesi;

- Ek2 soru formunun doldurulması
- Eksik standartların iş prosedürlerinin yazılması
- Başvuru dosyasının hazırlanması
- Bölge Müdürlüğü'ne başvurunun yapılması
- Risk Kontrol Genel Müdürlüğü'nde başvurunun takip edilmesi
- Teftiş yetkilisinin karşılanması ve sunumun birlikte yapılması
- Belgenin teslim edilmesi



## **AEO | YYS Yıllık Faaliyet Raporu Denetim Hizmetimiz**

20 yılı aşkın tecrübe sahibi gümrük baş müfettişleri ile YYS'nin incelenmesini zorunlu kıldığı mevzuatlar gereği risk analizi yapılarak incelenmesi gereken beyannamelerin ve hesapların tespit edilerek, YYS belgesi kapsamında gerçekleştirilen gümrük işlemlerinin denetlenmesi ve tespitlerin faaliyet raporuna bağlanarak bölge müdürlüğüne sunmak üzere firmanıza teslim edilmesi.

## **OKSB | Onaylanmış Kişi Statü Belgesi Başvurusu**

Onaylanmış kişi statü belgesi sahipleri gümrük mevzuatının öngördüğü basitleştirmelerden öncelikli yararlanmaktadırlar (İhracatta mavi hat, %1'e varan kısmi teminat kullanımı, taşıt üstü işlem yetkisi, basit A.TR ve Eur.1 düzenleyebilme.) Gümrük Ticaret Bakanlığı nezdinde firmanızın güvenilir ilan edilip basitleştirmelerden yararlanması için OKSB dosyanızın hazırlanması, başvurunuzun yapılması ve belgenizin teslim edilmesi.

## **Sonradan Kontrol Öncesi Risk Analizi Denetimi**

Ticaret Bakanlığı her yıl yaklaşık 400 firmayı sonradan kontrol denetimine tabi tutmaktadır. Belirlenen risk kriterine göre teftiş yetkilileri tesisinizde gümrük evraklarınızı ve bu işlemlere ait kayıtlarınızı incelemektedirler. Bu çerçevede, firmanızın olası sonradan kontrolde karşılaşacağı risklerin önceden tespit edilmesi ve sonuçlarının ortadan kaldırılması veya minimize edilmesi için firmanızın denetlenmesi, riskli alanların tespit edilip çözüm yollarının ortaya konulması.

## **DiİB | Dahilde İşleme İzin Belgesi**

Dahilde İşleme; ihracatı yapılacak eşyanın bünyesinde kullanılan girdilerin ithalatı esnasında gümrük vergilerinin ödenmeyerek teminata bağlanması ve ihracattan sonra teminatın iade edildiği gümrük rejimidir. Ayrıca yurt içinde KDV ödemedi alım imkanı da belge kapsamında mümkündür. Gümrük ver-

gisi ödememek ve KDV finansmanına katlanmadan ithalat yapabilmeyen avantajı ile firmanız ihracatını artıracaktır. Grant Thornton ekibi, dahilde işleme izin belgelerinizin alınması, revize edilmesi ve kapatılması süreçlerini yönetir.

## **YTB | Yatırım Teşvik Belgesi**

Yeni yatırım yapacak veya mevcut yatırımını büyütecek firmalara yurt içi alımlarda KDV avantajı, ithalatta gümrük vergisi, KDV, KKDF vb vergilerden muaf tutan, yapılan yatırım kadar vergi indirimini sağlayabilen, SSK primlerine, banka faizlerine katkıda bulunan yatırım teşvik sistemidir. Grant Thornton ekibi, yatırım teşvik belgelerinizin alınması süreçlerini yönetir.

## **Eğitim Hizmetlerimiz**

- Dış ticaret eğitimleri
- Yetkilendirilmiş yükümlü statüsü için gerekli eğitimler
- Gümrük müşaviri ve gümrük müşavir yardımcısı yetiştirme eğitimleri

## **Danışmanlık Hizmetleri**

- Navlun iade başvurusu
- Gümrük vergisi iade başvurusu
- Yeşil pasaport başvurusu
- Teminat analizi
- Dış ticaret maliyet analizi
- Bakanlık izinlerinin alınması
- Varış öncesi gümrükleme izin belgesi başvurusu
- Dış ticaret ve gümrük soru ve sorunlarınıza çözüm üretilmesi

## **Hukuki Danışmanlık Hizmetleri**

Dış ticaret ve gümrük işlemleri esnasında oluşan uyuşmazlıkların çözümüne yönelik inceleme yapılması, savunma ve veya itiraz dilekçelerinin hazırlanması, hukuki mütalaa verilmesi.

# Kitlesele Fonlama ve Vergi Uygulamaları



- Deniz Varlık  
Partner  
Vergi Hizmetleri

deniz.varlik@tr.gt.com

Kitlesele fonlama; bireysel yatırımcıların ortak çabasıyla internet üzerinden önerilen bir girişime veya projeye sermaye toplanmasını sağlayan bir fonlama yöntemidir.

Sermayenin toplanmasında finansal katkısı bulunan destekçiler, sadece bağış yapabildiği gibi aynı zamanda yatırım yaptığı projeden hisse veya ilk üretim ya da hizmet kazancı karşılığında da destek olabiliyor.

## Kitlesele fonlama desteği nasıl toplanıyor?

Başarılı bir projesi olan fakat sermayesi olmayan bir girişimci, projesinin tüm detaylarını kitlesele fonlama siteleri aracılığıyla paylaşır. Projeye ilgi gösteren birey ya da kurumlar proje için finansal destek sağlar. Verilen bu destek karşılıksız bağış olabileceği gibi aynı zamanda hisse, faiz ile borçlanma veya gelecekteki kazançlardan belirli bir miktar pay alma seçeneğiyle de olabiliyor. Bu tamamen girişimcinin projesine nasıl destek almak istediğiyle alakalı bir durumdur.

Sistem içerisinde ve işleyişinde; fonu yöneten kurum, fona destek olan şirket veya kişiler, fona ihtiyacı olan proje sahibi şirket veya kişiler bulunmaktadır. Mevcut vergi yasalarımızda bu sistemin işleyişine yönelik herhangi bir açıklama bulunmamaktadır. Bu sebeple fonu yöneten kurumun elde edeceği gelir, muhasebe kayıtlarını ne şekilde tutacağı, KDV'ye tabi bir işlem olup olmayacağı belirsizdir. Diğer taraftan, fonu alan proje sahibinin vergiye tabi olup olmayacağı, projeye destek olan şirketlerin ödedikleri bedeli gider yazıp yazmayacakları konuları açıklığa kavuşturulmalıdır.

## Kitlesele Fonlama Çeşitleri

### 1. BORÇLANMA

Bu hizmeti sunan platformlar, borç alanlar ve

potansiyel yatırımcılar arasında bir aracı olarak hareket eder. Fon arayışında olan taraflar, belirli bir miktar paraya niçin ihtiyaç duyduklarını ve geri dönüşleri için ne gibi bir yatırıma ihtiyaç duyduklarını ortaya koymaktadır. Bankalara ve diğer borç verme kurumlarına kıyasla gerçek bir fon maliyeti olmasa da borç verme getirileri piyasalardan daha yüksek ve daha caziptir. Ancak, sermaye ya da kâr garantisi yoktur. Kredi sözleşmesi doğrudan borçlular ve yatırımcılar arasındadır. Bu platformlar sadece ücretlerden gelir elde eden aracı kuruluşlardır ve herhangi bir sermaye ya da kâr garantisi vermemektedir.

### 2. BAĞIŞ TABANLI KİTLE FONLAMASI

Bağış tabanlı kitle fonlama platformları, bağışçıların farklı nedenlerle ve motivasyonlarla desteklerini/katkılarını (ne kadar küçük olursa olsun) toplamalarını sağlamaya çalışır. Dünyanın dört bir yanındaki insanlar kâr amacı gütmeyen projelerini, nedenlerini veya acil durumlarını listelebilir ve sosyal ve insani hedeflerine ulaşmalarına yardımcı olmak için katılım isteyebilirler. Genel olarak, bu platformlar, proje sahiplerinin düşük maliyetle küresel bir topluluğa ulaşmalarına yardımcı olmak için düşük ücretler almakta ya da karşılık beklememektedir.

### 3. ÖDÜL TABANLI KİTLE FONLAMASI

Bu tip kitlesele fonlamada insanlar kitlesele fonlamaya sundukları istekleri için destekleyenlere bazı ödüller vererek motivasyon sağlamaya çalışırlar. Bu tür çalışan platformları aracılığıyla tüm dünyaya fikirlerini duyurabilir ve potansiyel destekçiler için her türlü ödülü sunabilirler.

### 4. HİSSE TABANLI KİTLE FONLAMASI

Bu tür bir kitle fonlaması, şirketlerin hisse

çıkarak halktan para toplamasına olanak tanır. Pek çok yeni şirket ve küçük şirket, geleneksel finansman modellerine kıyasla kullanılabilirliğini ve maliyet etkinliğini dikkate alarak bu alternatif finansman tarzını kullanmayı tercih etmektedir.

## SPK Mevzuatı Yönünden;

Uzun süredir beklenen ve yeni girişimler için önemli bir role sahip olacak kitle fonlaması düzenlemesi 05.12.2017 tarih 30261 sayılı Resmi Gazete'de yayınlanmıştır. Söz konusu Resmi Gazete ile 6362 sayılı Sermaye Piyasası Kanunu'na kitlesel fonlama ile ilgili bazı eklentiler yapılmıştır.

Madde 3/1-z: Kitle fonlaması: Bir projenin veya girişim şirketinin ihtiyaç duyduğu fonu sağlamak amacıyla Kurul tarafından belirlenen esaslar dâhilinde bu Kanunun yatırımcı tazminine ilişkin hükümlerine tabi olmaksızın, kitle fonlama platformları aracılığıyla halktan para toplanmasını,

Madde 35/A: Kitle fonlama platformları;

1-Kitle fonlama platformları, kitle fonlamasına aracılık eden ve elektronik ortamda hizmet veren kuruluşlardır.

2-Kitle fonlama platformlarının kurulabilmesi ve faaliyete başlaması için Kurul'dan (Sermaye Piyasası Kurulu) izin alınması zorunludur. Bu platformların kuruluşlarına, ortaklarına, pay devirlerine, çalışanlarına, her bir fon sağlayıcısı tarafından yatırılacak veya proje sahipleri ile girişim şirketleri tarafından toplanabilecek paranın

azami limitine ve faaliyetleri sırasında uymaları gereken diğer ilke ve esaslar ile toplanan fonların ilan edilen amacına uygun olarak kullanıldığına kontrolü ve denetimine ilişkin esaslar Kurul tarafından belirlenir.

3- Kitle fonlama platformlarının hukuka aykırı faaliyet ve işlemlerinde uygulanacak tedbirler için bu Kanunun 96. madde hükümleri kıyasen uygulanır.

4- Kitle fonlaması ve buna bağlı yapılan işlemler ile kitle fonlama platformları bu Kanunun 37. ve 38. maddesi kapsamında değerlendirilmez. Bu faaliyetler bu Kanunun borsalar, piyasa işleticileri ve teşkilatlanmış diğer pazar yerleri ile ilgili hükümlerine tabi değildir.

5- Kitle fonlaması platformları ve kitle fonlaması suretiyle halktan para toplayan kişiler ile bunlara fon sağlayanlar arasındaki ilişkiler genel hükümlere tabidir.

Madde 99/4: Kuruldan izin alınmaksızın kitle fonlama platformları aracılığıyla halktan para toplandığına veya Türkiye'de yerleşik kişilere yönelik olarak internet aracılığıyla yurt dışında kaldıraçlı işlem ve kaldıraçlı işlemlerle aynı hükümlere tabi olduğu belirlenen türev araç işlemleri yaptırıldığına ilişkin bilgi edinilmesi halinde, Kurulun başvurusu üzerine Bilgi Teknolojileri ve İletişim Kurumu, ilgili internet sitesine erişimi engeller. Kanun hangisini düzenlediğini ya da düzenlemediğini açıkça belirtmemiştir. Bu kapsamda ikincil mevzuatın düzenlenmesi gerekmektedir.

## Kitlesel Fonlamanın Vergi Uygulamaları Karşısındaki Durumu

### Fonlama işini yöneten şirketin durumu;

Sistemin işleyişinde katılımcılar, beğendikleri proje için istedikleri miktarda katkı sağlarlar, katılımcının ödediği bu bedel için fonlama işini yöneten şirket, gelen bu bedelden komisyon tutarını kesip kalan tutarı projeyi geliştiren kişiye ödeme yapar.

Fonlama işini yöneten, işleten firmalar aracı olmasından dolayı elde edilen gelir komisyon geliridir. Mevcut durumda elde ettiği kazanç şu anki mali mevzuat çerçevesinde kurumlar vergisine tabi olması gerekmektedir. Fakat yapılan uygulama SPK mevzuatına tabi olduğundan, para toplama işine aracılık faaliyetinden dolayı ödeme kuruluşlarında olduğu gibi dolaylı vergiler yönünden BSMV'ye mi tabi olacak yoksa KDV'mi tartışmalarını



SPK, 03.10.2019 tarih ve 30907 nolu resmi Gazete ile 'Paya Dayalı Kitle Fonlama' tebliğini yayınlamıştır. Bu tebliğe göre paya dayalı (Hisse bazlı) kitle fonlamasına ilişkin usul ve esasları düzenlemeye almış, ödül bazlı ve bağış karşılığında fon toplamayı bu tebliğ kapsamına almamıştır. Bu tebliğ, Türkiye'de bu işlemin yaygınlaşmasını sağlayacak ilk adım olarak düşünülebilir. SPK ile birlikte Maliye Bakanlığı'nın da eş zamanlı olarak tebliğ yayınlaması, söz konusu işlemin piyasada anlaşılabilirliğini ve uygulanabilirliğini sağlayacaktır.



beraberinde getirecektir.

### **Fonu alan kişi yönünden;**

Projesini platformda sunan gerçek kişiler yeteri fonu sağlayıp parayı aldığı anda karşılıksız bir edinim söz konusu olduğu için veraset ve intikal vergisi gündeme gelecektir. Veraset ve intikal vergisi ile karşı karşıya kalmamak için şahısların mükellefiyet mi açmaları gerektiği konusu belirsiz kalmaktadır. Ayrıca sistemin işleyebilmesi adına proje geliştiren fakat parası olmayan kişileri zor durumda bırakacak bir uygulama olacaktır. Burada amaç, iyi bir projesi olan ancak bu projeyi hayata geçirecek miktarda parası olmayan kişileri desteklemek olduğundan, kişilerin veraset ve intikal vergisi ile karşı karşıya bırakılması sistemin işleyişini aksatacaktır.

### **Fonu alan tüzel kişi yönünden;**

Fonu alan tüzel kişilik için de karşılıksız bir edinim söz konusu olabilmektedir. Tüzel kişilik fatura kesip kurumlar ve KDV yönünden vergileme yapabilir. Tüzel kişilikten faturayı alan fona aracılık eden şirketin söz konusu faturayı gider yazıp yazmayacağı konusu tereddütlere yol açmaktadır.

### **Proje kapsamında parayı fonlama şirketine ödeyen tüzel kişilikler yönünden;**

Gelir ve kurumlar vergisi yönünden bağış ve yardımların gider yazılması konusu belirli şartlara bağlanmıştır. Kitlesele fonlamaya bağış yapan tüzel kişilerin söz konusu bağış tutarını mevcut vergi yasalarına göre gider yazması söz konusu olmayacaktır. Reklam ve pazarlama gideri olarak düşünülüp gider yazılması söz konusu olabilir mi? Reklam, tanıtım harcamalarının gider olarak kayıt edilebilmesi için ticari kazancın elde edilmesi ile doğrudan ilişkisinin bulunması ve yapılan harcama ile elde edilen faydanın orantılı olması ve ilgili tutar GVK'nın 40. maddesi doğrultusunda "ticari kazancın

elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel giderler" kapsamında olması gerekmektedir. GVK'nın 40. maddesine bakıldığında projeyi destekleyecek şirketler için de bağışlanacak tutarın gider yazılması mümkün olmayacaktır.

### **SONUÇ:**

Teknolojinin hızlı ve sürekli değişimi firmaların ve kişilerin iş modellerinde değişiklikler olmasına neden olmaktadır. Ancak veri yasalarımızın bu hızlı değişime ayak uyduramaması bu değişimin getirdiği zorluklar ile başa çıkabilecek gerekli kanuni değişiklikleri yapamaması hem sistemin gelişimini engellemektedir, hem de vergi gelirlerinin artmasına engel olacaktır. Yukarıda açıklandığı gibi kitlesele fonlama, çeşitli adlar altında SPK onayı ile yasal zemine kavuşturulmuş olmakla birlikte yasal zemini henüz netlik kazanmayan bir uygulamadır. SPK ile eş zamanlı olarak Hazine ve Maliye Bakanlığı bünyesinde gerekli mevzuat açıklamalarının yapılması son derece önem arz etmektedir. İnternet ortamında oluşturulan platformlardan fon ihtiyacı olan projelerin ilanı yapılmakta, ilgi gösteren kişiler projeye diledikleri tutarda destek vermekte ve gerekli fon tutarına ulaşıncaya proje hayata geçirilmektedir. Geniş kitlelerin katılımı, yüksek tutarlı projelerin dahi kısa zamanda gerekli fona ulaşmasını sağlayabilmektedir. Söz konusu uygulamaya ülkemizde 2013 yılından bu yana kullanılmaktadır. Her geçen gün işlemleri yürüten kurum sayısı ve bağış yapan üye sayısı artış göstermektedir. Bu nedenle, işlemlere yönelik mevzuatın çıkarılması bağış yapan, bağışı toplayan ve bağışı alan yönünden önem arz etmektedir.

Kaynak :  
Hakan Yıldız (fon bulucu)

# Güncel İçtihadı Birleştirme Kurulu Kararı Işığında Limited Şirketlerin Kamu Alacakları Yönünden Sorumluluğu



Fatih GÜVEN  
Kıdemli Vergi Müdürü

fatih.guven@tr.gt.com

Limited şirketlere ait kamu borçlarının (amme alacakları) ilk muhatabı şirketin tüzel kişiliğidir. Şirketten bu kamu borcunun tahsi edilememesi veyahut şirketten tahsil edilemeyeceğinin anlaşılması durumlarında kamu borçları şirket kanuni temsilcilerinin ve şirket ortaklarının şahsi mal varlıklarından tahsil edilemez. Limited şirket özvarlığından tahsil edilemeyen kamu borcundan dolayı kanuni temsilcilerin malvarlığı üzerinden takibat yapılmaksızın doğrudan ortakların şahsi malvarlıklarına başvurulup başvurulmayacağı noktasında Danıştay'ın farklı daireleri arasında birbirine aykırı kararlar bulunmaktadır.

Danıştay İçtihatları Birleştirme Kurulu'nun 20 Haziran 2019 tarihli ve 30807 sayılı Resmi Gazete'de yayınlanan kararında da kanunda limited şirket kamu borçlarının tahsilinde böyle bir öncelik - sonralık sıralaması yapılmadığı dolayısıyla kamu borçlarının tahsilinde kanuni temsilci veya ortaklara sıralama olmaksızın tahsil cihetine gidilebilir denilmiştir.

Bu karar kesin olduğu ve bundan sonraki yargılamalarda da içtihat hükmünde olacağı için söz konusu kararın getirdiği sonuçları bu yazımızda irdedeceğiz.

## Amme Alacakları Kavramı

Amme Alacakları kavramı, 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un (AATUHK) 1'inci maddesi hükmüne göre devlete, il özel idarelerine ve belediyelere ait yandaki alacakları kavramaktır.

- Vergi, resim, harç, mahkeme masrafları, vergi cezaları, para cezaları gibi asli alacaklar,

- Gecikme zammı, gecikme faizi, faiz, zam, pişmanlık zammı gibi asli alacaklar üzerinden hesaplanan fer'i alacaklar,

- Akit, haksız fiil ve haksız iktisaptan doğanlar dışında kalan ve kamu hizmetlerinin yerine getirilmesinden kaynaklanan alacaklar,

- Özel kanunlarında 6183'e göre tahsil edileceği belirtilen alacaklar,

- Belirtilmiş olan bu amme alacaklarının takip masraflarından kaynaklanan alacaklar.

## Limited Şirketlerde Kamu Alacakları Yönünden Sorumluluk

Limited şirketlerden olan amme alacaklarına karşı kanuni temsilcilere ve ortaklara AATUHK kapsamında genel ve Vergi Usul Kanunu (VUK) kapsamında özel ödevler ve sorumluluklar getirilmiştir.

Limited şirket ortaklarının ve kanuni temsilcilerinin sorumluluğuna başvurulmadan önce alacaklı tahsil dairelerince AATUHK'un 3'üncü maddesinde yer alan tanımlardaki hususlar dikkate alınmak suretiyle yapılacak işlemlere dayanılarak amme alacağının şirketten tahsil edilememesi veya tahsil edilemeyeceğinin anlaşılması gerekmektedir.





VUK'un 10'uncu maddesi ile kanuni temsilcilerin ödevleri ve AATUHK'un mükerrer 35'inci maddesi ile kanuni temsilcilerin, aynı Kanunun 35. maddesi ile ise limited şirket ortaklarının sorumlulukları hükme bağlanmıştır.

Bildiğiniz üzere, VUK'un 10'uncu maddesi kanuni temsilcileri vergi ödevlerinin yerine getirilmesinden "kusura dayalı olarak" sorumlu tutmaktadır. Buradaki kusur, vergilendirmeye dair ödevlerin ihmal edilmesidir. Söz konusu hükme göre, tüzel kişilerin mükellef olmaları halinde bunların varlığından tamamen veya kısmen alınamayan vergi ve buna bağlı alacakların, vergilendirmeye ilişkin ödevlerini yerine getirmeyen kanuni temsilcilerin varlığından alınmasına hükmolunmuştur.

AATUHK'un mükerrer 35'inci maddesinde ise, kanuni temsilcilerin sorumluluğu "kusursuz sorumluluk" kapsamındadır ve kamu alacağının borçlu şirketten tahsil edilememesinde kanuni temsilcilerin kusuru bulunmasa dahi sorumlu tutulmalarına neden olmaktadır. Burada bahsedilen kamu alacakları vergi usul kanunu kapsamındaki alacaklardan daha genel olarak AATUHK'un kapsamına giren yukarıda bahsettiğimiz tüm alacakları kapsamaktadır. (Genel Hüküm)

AATUHK'un 35'inci maddesinde ise, limited şirket ortaklarının amme alacakları ile ilgili sorumlulukları düzenlenmiştir. Bu maddede ise; "Limited şirket ortakları, şirketten tamamen veya kısmen tahsil edilemeyen veya tahsil edilemeyeceği anlaşılan amme alacağından sermaye hisseleri oranında doğrudan doğruya sorumlu olurlar ve bu Kanun hükümleri gereğince takibe tabi tutulurlar." hükmü yer almaktadır.

Türk Ticaret Kanunu'nda limited şirketlerin idare ve temsil yetkisi düzenlenmiştir. Bu idare ve temsil yetkisi özelinde limited şirketlerde aksi karar alınmazsa ortakların tamamı birlikte müdür sıfatıyla (kanuni temsilci) şirketi idare ve temsile yetkilidir. Bunun yanı sıra uygulamada limited şirketlerde tek bir ortak, belirlenen ortaklar ya da ortak olmayan üçüncü bir kişi de müdür olarak tayin edilebilmektedir.

Yukarıdaki özel ve genel kanun hükümlerine baktığımızda limited şirketten tahsil edilemeyen kamu alacağının tahsili için alacaklı idarenin kanuni temsilciye mi kanuni temsilciye başvurmadan ortaklara mı gideceği konusu ilgili kanunlarda açık değildir.

## **Konuyla İlgili Verilmiş Ancak İçtihat Haline Dönüşmemiş Danıştay Kararları**

Danıştay 9. Dairesi, limited şirketlerden olan kamu alacaklarında öncelikle kanuni temsilciye gidilmesi onun mal varlığından aranılması, sonrasında ortak ya da ortaklara gidilmesi gerektiği yönünde karar almıştır.

Danıştay 3. Daire, 4. Daire, 7. Daire ve Vergi Dava Daireleri Kurulu ise; kanuni temsilci ile ortak arasında limited şirket kamu borçlarının tahsilinde bir öncelik sıralaması bulunmadığı görüşünden hareketle vergi borcunun tahsilinde ortağın takibine başlanabilmesi için, kanuni temsilcinin takibinin gerekli olmadığı yönünde kararlar almışlardır. Bu kararlara düşülen bazı şerhlerde Danıştay 9'uncu Dairesi görüşünün benimsenmesi de konu hakkındaki karışıklığı ortaya koymuştur.

## Konuyla İlgili Farklı Yargı Kararlarına Karşı Danıştay İçtihatları Birleştirme Kurulu'nun Verdiği Güncel Karar

Konuyu tartışan Danıştay İçtihatları Birleştirme Kurulu'nun konuya ilişkin içtihadı "Limited şirket tüzel kişiliğinden tahsil edilemeyen veya edilemeyeceği anlaşılan vergi borcunun takip ve tahsiline ilişkin olarak 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nda ve 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'da, kanuni temsilci ile ortak arasında bir öncelik sıralaması bulunmadığından, limited şirketin vergi borcunun tahsilinde ortağın takibine başlanabilmesi için kanuni temsilcinin takibinin gerekli olmadığı" yönünde oluşmuştur.

Danıştay İçtihatları Birleştirme Kurulu'nun bu içtihatları birleştirme kararı 20 Haziran 2019 tarihli ve 30807 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

İçtihatları Birleştirme Kurulu'nun almış olduğu Kararın gerekçesi ise; "Her biri birer usul yasası olan Vergi Usul Kanunu ile Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'da, vergi borcunun tahsili için önce kanuni temsilciye mi yoksa ortağa mı gidileceği düzenlenmemiş ise de, 6183 sayılı Kanun'un 35. maddesi ile ortakların sorumluluğu hakkında hüküm getirilmesi, kanuni temsilciye gidilmeden de ortağa gidilebilmesini sağlamak amacını taşıdığı gibi kamu alacağını korumaya ve hisli bir şekilde tahsilini sağlamaya yönelik olduğu sonucuna varılmıştır. Nitekim söz konusu 35. maddede ortak için öngörülen doğrudan doğruya sorumluluğun vergi alacağı için olduğu kabul edilmiştir. Bu açıklamalar karşısında, limited şirketin vergi borçlarının tahsilinde ortağa gidilmeden önce kanuni temsilciye gidilmesi gerektiğinin hukuken kabulü mümkün bulunmamıştır." şeklindedir.

## Konunun Yeni Duruma Göre Değerlendirilmesi ve Muhtemel Sonuçlar

Bir önceki bölümde bahsettiğimiz İçtihadı Birleştirme Kurulu kararının gerekçesine göre, bir limited şirkette şirketin yönetimi ve temsili konusunda şirketle doğrudan ilişkisi olmayan bir ortak, şirketi sevk ve idare eden ihtimal ki şahsi kusurları sebebiyle vergisel yükümlülükleri yerine getirmemiş bir kanuni

temsilciye nazaran vergi idaresine karşı öncelikli muhatap olabilecektir. Kamu alacağının hızlı tahsili adına bu yönde alınan karar sonrasında iş çevrelerinde bu hazineci yaklaşımı reddeden önemli bir tepki oluşmuştur. İçtihatları Birleştirme Kurulu Kararı kesin ve uyulması zorunlu bir içtihat yarattığından bu tepkinin ancak bu yönde bir Kanun değişikliği ile çözülmesi gerekecektir.

Bilindiği üzere yönetim kurulunda bulunmayan anonim şirket ortakları kamu alacaklarından dolayı sorumlu tutulamazlar. Yönetim kurulunda görev alan bir ortak ise kamu borçlarının tamamından şahsi mal varlıkları ile de sorumludur.

Bu içtihatları birleştirme kurulu kararı, yeni kurulacak sermaye şirket türleri içerisinde limited şirket kurulmamasına yönelik zorlayıcı bir durum oluşturacakken mevcut limited şirketleri de nev'i değişikliği yoluyla anonim şirket olmaya zorlayacaktır. Zaten halihazırda gerek pay devirlerindeki vergi uygulamaları olsun gerekse alınabilecek teşviklerde yaratılan problemler olsun birçok soruna göğüs geren limited şirket ortaklarının kamu borçlarından da kanuni temsilcilerle tercihli sorumlu tutulması bu şirket türünün itibarını çok düşürecektir.

Siz değerli okuyucularımızın şirket nev'i değişikliği yönündeki bilgilendirme ve değerlendirme taleplerini de diğer tüm vergisel konularda olduğu gibi hızla yerine getirip sorunlarını çözüme kavuşturuyoruz.

# Operasyonel Mükemmeliyette Yeni Dönem Robotic Process Automation



- Serdar Otman  
Robotik Süreç Otomasyonu Lideri

serdar.otman@tr.gt.com

RPA teknolojisi hızlı yükselişine devam ediyor. Şirketler üretkenliklerini ve kurumsal teknolojilerinden aldığı verimi arttırarak iş süreçlerini geliştirmek için RPA teknolojisine başvuruyor.

## RPA Nedir?

RPA, yüksek hacimli, tekrara ve kurallara dayalı olan, ofis içerisinde fazla vakit ve manuel iş gücü gerektiren iş aktivitelerini otomatikleştirmeyi hedefleyen bir teknolojidir. RPA yazılımları kullanılarak, data bulma veya yönlendirme, otomatik cevaplar üretme, müşterilerle veya başka sistemlerle iletişim kurma ve diğer manuel iş gücü gerektiren işler otomatikleştirilerek "Dijital çalışanlara" yani robotlara devredilebilir.

Esas itibarıyla, RPA'yi bir insanın işlerini tamamlamak için yaptığı hamleleri daha hızlı, daha doğru ve daha tutarlı bir biçimde taklit eden bir dijital iş gücü olarak düşünebiliriz.

## Kurum ve Kuruluşlar İçin Faydaları Nelerdir?

Bariz bir maliyet azaltma faydasına ek olarak RPA, şirketlerin operasyonel verimliliğini, esnekliğini, ölçeklenebilirliklerini ve müşteri deneyimini arttırmaya yarar.

## Operasyonel Verimlilik

RPA bir işletmenin iş süreçlerinin yalınlaştırılmasına, daha az iş gücü ve daha az zaman içerisinde gerekli işleri tamamlayarak, kıymetli insan kaynağının daha anlamlı ve katma değeri yüksek işlere ayrılmasını sağlar. Ortalama bir robot bir işi insanın iki katı hızlı ve %65 daha düşük

bir maliyetle yapar. RPA 24 saat, hiç mola vermeden veya manuel bir müdahale gerektirmeden çalışabilir ve olası insan hatası ihtimalini ciddi oranda düşürür. RPA teknolojisi, şirketin mevcut süreç altyapısı, kullandığı kurumsal sistemlerine ve politika ve prosedürlerine uyumlu olarak çalışır.

## Ölçeklenebilirlik ve Esneklik

RPA yazılımları artıp azalarak değişen iş ihtiyaçlarına karşılık verebilmek için farklı iş birimleri hatta farklı coğrafi alanlara kaydırılıp insan kaynağı kısıtlarını aşmanıza yardım edebilir. İstanbul ofisinizdeki finans fonksiyonunda kullandığınız "Dijital asistanınızı" sanjeler içinde İzmir ofisinizdeki planlama departmanınıza kaydırabilirsiniz. RPA yazılımları işletmeler ve coğrafi alanlara uyum sağlamakla beraber ani ve esnek bir biçimde yukarı ve aşağıya ölçeklendirilebilir.

## Müşteri Deneyimi

RPA, müşterilerinizden gelen sipariş taleplerini, neredeyse anında işleme alarak, çok daha hızlı, kesin, 100% doğruluk ve tutarlılık ile yerine getirilmesini sağlar. Hızlı talep yönetimiyle müşteri memnuniyetini artırır, rekabet avantajı sağlar ve daha yüksek müşteri sadakati yaratır.



Peki RPA ile “Dijital dönüşüm” yolculuğuna çıkmadan önce dikkat edilmesi gerekenler nelerdir?

RPA entegrasyonundan önce işletmenin göz önünde bulundurması gereken dört ana unsur vardır.

**1) İş Süreci Türleri:** İş süreçleriniz ne kadar standart? Süreç akışları belirli kurallara dayanıyor mu? Süreç akışları sürekli değişiyor mu yoksa gerçekleştirilen işlemler sabit mi?

**2) İşlem Hacmi:** Çalışanlarınız, katma değeri düşük işlere ne kadar zaman ve emek ayırıyor?

**3) Verimsizlikler:** Dalgınlık, göz ve el yorulması kural bazlı rutin işlerde insan hatasını arttırarak verimliliği düşürebiliyor. Çalışanlarınız sıklıkla molaya ihtiyaç duyuyor mu?

**4) Sektör:** Bağlı bulunduğunuz sektörün teknolojiye uyumu ve yatkınlığı. İş süreçlerinizin ne kadarı dijital platformlarda gerçekleştiriliyor?

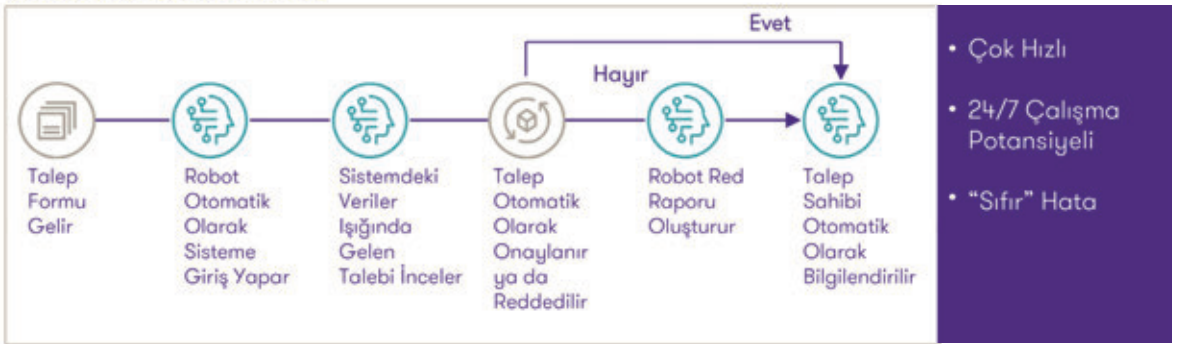
### Bize Ulaşın

Dijital dönüşümünüzü nasıl destekleyebileceğimizi ve operasyonlarınızı nasıl geliştirebileceğimizi konuşmak için sizlerle buluşmaya hazırız.

## 1. SÜREÇ



## 2. SÜREÇ



# Almanya Türkiye Ülke Masası

## Havva Elgay

Havva Elgay, 5 yılı aşkın bir süredir Warth & Klein Grant Thornton Almanya ofisimizin Uluslararası Vergiler Departmanı'nda çalışmaktadır. Almanya-Türkiye ülke masamızın kurucusu ve başkanıdır. Kendisi, Grant Thornton Türkiye ofisimizde 3 aylık secondment olarak bulunmaktadır ve yıl sonuna kadar çalışmalarına buradan devam edecektir. Havva Elgay'ın da çalışanı olduğu Warth & Klein Grant Thornton Almanya, 1.300 kişilik uzman kadrosu ve Türkçe ve Almancaya anadil seviyesinde hakim 40 kişilik ekibiyle Almanya'da 10 farklı şehirde geniş müşteri kitlesine hizmet sağlamaktadır.

Havva Elgay, Düsseldorf ofisimizde, yurt dışından Almanya'ya gelen yatırımcıların şirket kuruluşları ve vergi işlemleri yanı sıra, Almanya piyasasına açılırken piyasa şartları veya sektörel dinamikler kapsamında dikkate alınması gereken konular hakkında şirketleri bilgilendirip, yatırımları için en doğru kararları almaları yolunda onları yönlendirmektedir. Yatırımcı şirket için en doğru hizmet kapsamını belirleyerek tüm süreci yönetmekte ve koordine etmektedir. Ayrıca, Grant Thornton Almanya ve Grant Thornton Türkiye ofislerinin otomotiv sektörü çalışma grubuna dahil olarak sektörel gelişme ve yayınları takip etmekte ve ilgili şirketlere eş zamanlı olarak bildirim sağlamaktadır.

Almanya'da ticari faaliyetlerde bulunmak istiyor veya mevcut faaliyetinizi bir üst seviye taşımak istiyorsanız lütfen bize ulaşın;

**Havva Elgay**  
Müdür | Uluslararası Vergi  
Almanya - Türkiye Masası Başkanı

Düsseldorf - Almanya  
+49 211 9524 8234 / +90 212 373 00 00  
havva.elgay@wkg.com



“

Optimizasyon işlemlerinde Grant Thornton'un geniş hizmet çerçevesi ve ekiplerimizin erişilebilirliği en büyük gücümüzdür. Maliyet kontrolü, hizmetlerimizin temel önceliğidir. Uluslararası yaygın ağıımız ve yerel ofislerdeki mevcudiyetimiz entegre sistemimizi ve hizmetlerimizi müşterilerimiz için şeffaf bir sisteme dönüştürmektedir.

”

- Havva Elgay

## Almanya'da bulunmanın avantajları ve son mega trendler:

Almanya dünyanın en büyük ekonomilerinden biri. İhracat odaklı ilerleyen bir pazar. Dünya ticaretinde “Made in Germany” ibaresi her zaman büyük bir avantaj olmuştur ve Almanya çok güçlü markaları ve ürünleri ile tanınır. Sektörel bir bakış açısı ile yaklaştığımızda, otomotiv, otomotiv yan sanayi, makina ve kimya sektörünün ağır bastığını görmekteyiz. AR-GE çalışmalarına milyonlarca euroluk bütçe ayrıldığı için, Alman şirketleri, yaşanan trendlerin lokomotifleri olarak bilinir. Genel anlamda yaşanan dijitalleşme ile bilinen endüstri 4.0 dışında piyasanın en önemlisi olan otomotiv sektörünün mevcut trendleri elektrikli araçlar ve otonom sürüş sistemleridir. Otonom sürüş sistemlerinin AR-GE çalışmaları kapsamında bazı şehirlerde test şeritleri kurulduğunu ve otonom sürüş sistemlerinin test edildiğini gözlemliyoruz. Almanya'da OEM'lerin yan sanayiye uyguladığı baskıyı azaltmak amacıyla, “clustering” dediğimiz tier 2 ve tier 3 şirketlerinin gruplaşması son dönemde izlenen önemli bir stratejik dayanışmadır ve ne kadar başarılı olabilecekleri merakla beklenmektedir.

# Muhasebe Hata ve Hileleri



- Samet Kapıcı  
Vergi Hizmetleri

samet.kapici@tr.gt.com

Günümüzde muhasebe, mali nitelikteki işlem ve olaylara ilişkin insan emeğinin yoğun olduğu bir bilim dalıdır. Elektronik ortama verilerin aktarılması ve ilgili verilere göre mali tabloların oluşturulması sürecinde muhasebe paket programları kullanılmakta olup, paket programlar sayesinde birçok verinin aktarımı otomatik olarak yapılmaktadır. Bu kapsamda mali nitelikteki işlemler, muhasebe ve vergi kanunlarına göre uzman bir muhasebeci tarafından kaydedilmeli ve uzman bir denetçi tarafından analiz edilmelidir. Böylece muhasebe hatalarına ve hilelerine karşı yüksek düzeyde tedbir alınmış olup, devletin vergi zararına uğramaması ve diğer bilgi kullanıcılarının daha doğru bilgilere sahip olması sağlanacaktır.

## 1. Muhasebe hataları

Hata, bilmeyerek ya da istemeksizin yapılan yanlışlık, yanılma olarak tanımlanmaktadır. Muhasebe hatalarına birçok etken neden olmaktadır. Dikkatsizlik, hatırd tutamama, yeterli düzeyde mesleki bilgi, deneyim ve tecrübeye sahip olunmaması ve ihmal muhasebe hatalarının meydana gelmesinde başlıca faktörlerdir.

Muhasebe hatalarının yapılmasındaki temel etken kişilerdir. Muhasebe işi yapan kişilerin bilgi seviyesi, eğitim seviyesi, fiziksel ve ruhsal durumları hata yapmalarına yol açan nedenlerdir. Muhasebe hataları ilgili kişiler tarafından hiçbir fikirleri olmadan bilmeyerek yapılmaktadır. Muhasebe hatalarını yazımızın ilerleyen bölümlerinde bahsedeceğimiz muhasebe hilelerinden ayıran en temel özellik muhasebe iş ve işlemler

icra edilirken kasıtlı olarak Muhasebe İlkeleri ve Vergi Usul Kanunu ve diğer tüm kanun ve standartlara aykırı yapılmamış olmasıdır. Özetle muhasebe hatalarının, muhasebe hilelerine nazaran daha masum olduğunu söyleyebiliriz.

### 1.1. Matematik Hataları

Muhasebe işlemleri gerçekleştirilirken hesaplama işlemlerinde yapılan hatalardır.

**Örnek:** Kurumlar Vergisi mükellefi A A.Ş. aralıklı envanter yöntemi ile stok takibi yapmakta olup, sayım neticesinde stokta yer alan ürünlerin değerini 10.000,00 TL olarak tespit etmiş ve Satılan Ticari Malların Maliyetini hesaplarken sehven Dönem Sonu Mal Mevcudunu 1.000,00 TL olarak yazmak suretiyle Satılan Ticari Mallar Maliyetini hesaplamış ve buna göre Kurumlar Vergisi Beyannamesini oluşturmuştur. Bu durumda Mükellef Kurum Dönem Sonu Mal Mevcudunu 9.000,00 TL eksik hesaplamış olup, dolayısıyla Satılan Ticari Mallar Maliyeti de 9.000,00 TL fazla yazılmıştır. Mükellef Kurum'un Hesaplanan Kurumlar Vergisi tutarı var iken;  $(9.000,00 \text{ TL} \times \%22)$  1.980,00 TL tutarında eksik Kurumlar vergisi hesaplanmıştır.

### 1.2. Kayıt Hataları

Muhasebe ile ilgili işlemlerin kayıtları gerçekleştirilirken belgelerin üzerinde yer alan matrah, KDV, stopaj, özel iletişim vergisi vb. tutarların hatalı yazılması ya da muhasebe hesap kodlarının hatalı yazılması kayıt hataları olarak tasnif edilmektedir.

**Örnek:** A A.Ş. 50.000,00 TL + 9.000,00 TL tutarında Ticarî Mal almış olup, incelemeler neticesinde sehven matrahı 5.000,00 TL ve KDV tutarını da 900,00 TL olarak hesapladığı ve Yevmiye defterine kaydettiği denetçiler tarafından tespit edilmiştir. İlgili örnek Rakam Hatasına ilişkin olup, alınan Ticarî Malın İlk Madde Malzeme Hesabına kaydedilmesi durumunda “Hesap Hatası”, Ticarî Mal alımı esnasında Ticarî Mallar Hesabının Alacaklı olarak çalıştırılması durumunda ise “Hesapların Borç ve Alacak Bölümlerinin Karıştırılması” hatası hasıl olacaktır.

### 1.3. El ile Yazılarak Resmî Defter Kayıtlarının Oluşturulması Esnasındaki Aktarım Hataları

Geçmişte bilgisayar ve sistemlerinin olmaması - yaygın olmaması, muhasebe paket programlarının olmaması vb. nedenler neticesinde aktarım hatalarına çok sık rastlanılmış olup, bilgisayarlı muhasebeye geçilmesiyle muhasebe paket programları aracılığıyla aktarım hatalarına günümüzde çok daha az rastlanmaktadır. Bu hataların tam anlamıyla ortadan kalktığını da söyleyemeyiz. Zira bazı programların hatalı parametre tanımlamaları, sürüm ve yazılım güncellemeleri bu hataların oluşmasına neden olmaktadır. Yevmiye defter kayıtları yapılırken, sayfa toplamlarının sehven yazılması, sayfalar arasındaki devir hataları, yevmiye kayıtlarının büyük defterlere el ile yazılırken sehven yazılması aktarım hataları olarak tanımlanmaktadır.

### 1.4. Unutma ve Tekrar Hataları

Vergilendirme dönemleri itibarıyla kayıtlara alınması gereken bir işlemin unutulmuş olarak kaydedilmemesi ya da aynı işlemin birden fazla olarak kayıtlara alınması suretiyle oluşan hatalardır. Örneğin: Muhasebe departmanına ulaşan bir faturanın unutulmuş olarak kayıtlara alınmaması unutma hatalarına, faturanın birden fazla kere kayıtlara alınması ise tekrar hatalarına örnektir. Günümüzde muhasebe departmanlarına bilgisayar ortamında taratılıp gönderilen ya da çıktı alınarak gönderilen e-faturalar, mükerrer kayıtların oluşmasına neden olmaktadır. Bu duruma önlem olarak Ba / Bs mutabakatlarının yazılı olarak yapılması, fatura numaralarının detaylı olarak kayıt edilmesi ve excel yardımı ile mükerrerlik kontrollerinin yapılması gerekmektedir.

### 1.5. Bilânço Hataları

Firmaların varlıklarını ve bu varlıkların tedarik edildiği kaynakları gösteren tabloya bilanço denmekte olup, muhasebe ilkeleri ve genel tebliğlerine uygun olarak firmalar bi-

lançolarını oluşturmaktadır. Bilançonun ilgili ilke ve tebliğlere göre firmanın gerçek durumunu; ortaklara, devlete, kredi kuruluşlarına, yatırım yapmayı düşünen potansiyel yatırımcılara vb. kullanıcılara göstermesi gerekmektedir. Bilanço hataları değerlendirilmede ve farklı hesap kodlarında yer alması gereken işlemlerin tek bir hesap altında toplanarak (birleştirilerek) oluşturulmasından kaynaklanmaktadır.

Firmalar; Vergi Usul Kanunu gereğince senetli alacakları, stokları, demirbaşları vb. faaliyetlerine istinaden envanter işlemi yaparlar ve bilanço tarihi itibarıyla gerçek değerleri ile değerlendirilip, mali tablolara aktarılırlar.

Mali tablolara bu şekilde aktarılmayan işlemler değerlendirme hatalarının oluşmasına neden olmaktadır. Örneğin; A A.Ş. firması faaliyetlerini sürdürürken Ar-Ge faaliyetlerine ilişkin oluşan giderleri de Genel Yönetim Giderleri hesabında takip ettiğini varsayalım. Bu durum finansal tablo kullanıcılarına doğru bilgi sağlanmasının önüne geçecektir. Zira Ar-Ge giderlerinin varlığı firmanın gelecekte bir takip ürün geliştirme sürecinde olduğuna ve bu süreç neticesinde karlılığının artması münasebetiyle üçüncü kişiler nezdinde değerinin yükseleceğine yorumlanabileceğinden, üçüncü kişilerin hatalı karar almalarına neden olabilir. Bu kapsamda hesapların birleştirilmesi hatası finansal tablo bilgi kullanıcıları için oldukça önem arz etmektedir.

## 2. Muhasebe Hileleri

Hile, kasıtlı olarak aldatmak, karşı tarafın gerçek bir işlemin aksine yargıya ulaşarak yanılmasını sağlamak olarak tanımlanmaktadır. Muhasebe hileleri, temel olarak gerçekten farklı olarak kasten muhasebe kayıtlarının yapılması ve bu surette hileli olarak mali tabloların oluşturulmasıdır. Muhasebe hileleri, hileli işlemi gerçekleştirenlere kârin azaltılmasını ve mali tablolarda işletme zararı olduğunun gösterilmesi, hak edilmeyen vergi iadelerinin alınması, olduğundan farklı hileli olarak oluşturulan finansal tablolar neticesinde üçüncü kişilerin aldatılarak fon sağlanması vb. süreçlerin oluşmasına neden olmaktadır. Muhasebe hilelerine neden olanlar Vergi Usul Kanunu'nun 359. Maddesi hükümleri gereğince cezalandırılırlar. Temel muhasebe hileleri aşağıdaki gibidir.

## 2.1. Defter ve Belgelerin Gizlenmesi, Ortadan Kaldırılması

Firmaların tutması gereken defterler ve ilgili defterlerin saklama süreleri Vergi Usul Kanunu ve Türk Ticaret Kanunu'nda belirtilmiştir. Resmi Defterlerin bazı sayfalarının ya da tamamının kaybolduğu, çalındığı vb. nedenler ile yok olduğunun ileri sürülmesi, gizlenmesi yoluyla muhasebe hileleri hasıl olmaktadır. İlgili hususlar Vergi Usul Kanunu'nun 148, 149, 218, 220 ve 253. Maddelerinde açıklanmıştır. Vergi Usul Kanunu'nun 253. Maddesi gereğince tasdiki zorunlu defterlerin beş yıl boyunca saklanması gereklidir.

Günümüzde defter ve belgelerin ortadan kaldırılma riski büyük oranda azaltılmıştır. Mükellefler; Gelir İdaresi Başkanlığı'nın Defter Beyan Sistemi ile vergilendirme dönemleri itibarıyla yasal defterler kayıtlarının elektronik ortamda aktarılması sağlanmaktadır. Dolayısıyla doğal afetler, bilgisayar sistemlerinin arızası, hırsızlık vb. nedenler ile defter ve belgelerin ibraz edilememe olasılığı çok daha azalmıştır.

## 2.2. Diğer Hasılat ve Kârların Gizlenmesi

Firmaların arızı faaliyetleri neticesinde elde ettiği hasılat ve kârların kayıtlara alınmaması ve dolayısıyla vergi ziyanına sebep olunması şeklinde ortaya çıkan hilelerdir. İlgili diğer hasılat ve kârlar sigorta hizmeti tazminatları, şüpheli hale getirilen ve karşılık ayrılan alacakların tahsil edildiği halde kayıtlara alınmaması, satın alınan mallardan sağlanan fatura dışında alım yapılan firmaların yaptığı indirimler, hurda ürünlerin satılması sonucu elde edilen kârların gelir olarak beyan edilmemesi vb. bu tür hilelere örnektir.

## 2.3. Gerçekte Olmayan İsimlere Hesap Açılması

Firmalar maliyetlerini artırmak ve hasılatlarını gizlemek amacıyla gerçekte olmayan hesaplar açarak, almamış olduğu bir malı almış gibi belge düzenlenmesi şeklinde hileli işleme başvurabilirler. Böylelikle; işletmenin durumunu olduğundan iyi - kötü gösterilmesi, belgesiz ve kayıt dışı icra edilen faaliyetlerin mahsuplaştırılması, vergi ziyanına sebep olunması vb. fiiller maksadıyla bu tür hilelere başvurabilirler. Bu hilelere başvuranlar Vergi Usul Kanunu'nun 359. Maddesi hükümleri gereğince kaçakçılık suçu ile cezalandırılırlar.

## Firmalarda yaygın olarak tespit edilen gerçekte olmayan işlemler aşağıda yer almaktadır:

Gerçekte mal ve hizmet tedarik edilmeyen şahıslardan mal veya hizmet alınmış gibi belge düzenlenmesi

Olduğundan daha yüksek bir tutarda satılan ürün faturasının daha düşük bir tutardan başkaca bir şahıs ya da kuruma fatura edilmesi

Firma ortaklarına firmanın borçlu olarak gösterilmek suretiyle ortaklara para transfer edilmesi

Gerçekte mal ve hizmet alınmayan kişilerden olan alacakların şüpheli alacaklar hesabına aktarılması ve karşılık gidere ayrılması

Vergiden muaf esnafa iş yaptırılmış gibi gider pusulası düzenleyerek giderlerin arttırılması

Herhangi bir aracılık, komisyonculuk vb. faaliyeti olmadığı halde komisyon gideri tahakkuk ettirilmesi.

## 2.4. Sahte ve Muhteviyatı İtibarı ile Yanıltıcı Belge Kullanmak

Kanunlarda belirtilen hususlara aykırı olarak düzenlenen belgeler sahte ve muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge olarak tanımlanmaktadır. Vergi Usul Kanunu'nun 359. Maddesinde sahte belge "Gerçek bir muamele veya durum olmadığı halde bunlar varmış gibi düzenlenen belge", muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belgesi ise "gerçek bir muamele veya duruma dayanmakla birlikte bu muamele veya durumu mahiyet veya miktar itibarıyla gerçeğe aykırı bir şekilde yansıtılan belge" olarak tanımlanmıştır.



Ayrıca Vergi Usul Kanunu'nun 359. Maddesinde sahte belgeye ilişkin "Vergi kanunları uyarınca tutulan veya düzenlenen, saklama ve ibraz mecburiyeti bulunan defter, kayıt ve belgeleri yok edenler veya defter sahifelerini yok ederek yerine başka yapraklar koyanlar veya hiç yaprak koymayanlar veya belgelerin asıl veya suretlerini tamamen veya kısmen sahte olarak düzenleyenler veya bu belgeleri kullananlar, üç yıldan beş yıla kadar hapis cezası ile cezalandırılır." denilmektedir.

Maliye Bakanlığı ile anlaşması bulunmayan kişiler ya da kurumların oluşturduğu fatura veyahut fatura yerine geçen belgeler sahte belge mahiyetinde olup, ilgili belgeleri basanlar ve bilerek kullananlar VUK 359. Maddesinde belirtildiği üzere iki yıldan beş yıla kadar hapis cezası ile cezalandırılır.

**Genel olarak sahte belge düzenleyiciler aşağıdaki gibi sıralanmaktadır:**

-Mükellefiyet açtırmadan ya da fatura ve fatura yerine geçen belgeleri düzenleme izni olmayanların kendi namına ya da üçüncü bir şahıs - firma adına belgeleri düzenleyenler,

-Mükellefiyeti olan ancak herhangi bir faaliyette bulunmadığı halde sahte belge ticareti yapanlar,

-Mükellefiyeti sona eren ve vergi dairesine kalan fatura ve fatura yerine geçen diğer belgeleri ibraz etmeyenler,

-Cebren ya da hırsızlık yolu ile stok oluşturup, kendi stokları olarak yansıtip belge düzenleyenler

Muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belgeler; ürünün gerçek bedelinden daha düşük tutarda belge düzenlenmesi, daha fazla miktarlı veyahut daha az tutarda belgelerin düzenlenmesi ve alış bedeli düşük olmasına karşın yüksek bedelli fatura alınması şeklinde tezahür edebilmektedir.

Sahte belgelerin ve muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belgelerini düzenleyen ve kullananların gayesi; ödemelerin gerekenden daha az ya da hiç vergi ödememek olup, ayrıca devletten haksız yere vergi iadeleri almayı da hedeflemektedirler.

## **2.5. Hata Olarak Nitelendirilen İşlemlerin Süreklilik Arz Etmesi Neticesinde Yapılan Hileler**

Firmaların muhasebe kayıtlarında, evrak

bilgileri ve tutarlarına ilişkin birtakım hatalar yapılabilir. Ancak bu hataların süreklilik arz etmesi ve vergi ziyanına yol açması bilinçli olarak yapılan muhasebe hilesi olarak tasnif edilmektedir. Örneğin; sürekli ya da kısa aralıklar ile teslim ve hizmet tutarlarının sehven eksik yazılması, hesap dönemleri itibarıyla Dönem Sonu Mal Mevcudu tutarlarının fiili envanter neticesinde olduğundan daha düşük tutarlarda tespit edilmesi vb. durumlar Kurumlar Vergisi Matrahının eksik beyan edilmesi ve dolayısıyla vergi ziyanının oluşmasına neden olacaktır.

## **2.6. Herhangi Bir Belgeye Dayandırılmadan Yapılan İşlemler (Kayıt Dışı İşlemler)**

Vergi Usul Kanunu'nun 228. Maddesinde Tevsiki Zaruri Olmayan Kayıtların neler olduğu açıklanmış olup, bunların haricinde yapılan tüm işlemlerin fatura ve fatura yerine geçen bir belgeye dayandırılması gereklidir. Mükellefin defter ve belgelerinin elverişli delil olma niteliğine sahip belgeler olması zorundadır.

## **2.7. Dönemsellik İlkesine Uymayan, Zamanından Önce veya Sonra Yapılan Kayıtlar**

Hesap dönemleri ve vergilendirme dönemleri itibarıyla çeşitli istisnalar, malların sevki vb. hususlar hariç olmak üzere; mal ve hizmet alış-satışlarının ait olduğu hesap dönemi ve vergilendirme dönemine kaydedilmesi gereklidir. Ancak firmalar faturaların kendilerine geç ulaştığı, unutulduğu vb. nedenler ile hesap dönemleri ve vergilendirme dönemlerini atlayıp ilgili alış ve satış faturasına ilişkin kayıtlarını takip eden hesap dönemi ya da vergilendirme döneminde gerçekleştirilmektedirler. Örneğin bir firma 31.12.2018 tarihli 500.000,00 TL tutarındaki bir satış faturasını 01.01.2019 tarihine kaydederse; bu durumda ilgili tutara ilişkin hesaplamalar 2019 Hesaplama dönemi Kurumlar Vergisi Matrahı içerisinde yer alacak olup, 2018 hesap döneminde vergi ziyanına sebep olacaktır. Özellikle kâr-zarar ayarlaması yapmak suretiyle muhasebe hilesine başvuranların kayıtlarında bu duruma rastlanmaktadır.

## **2.8. Bilânço Kalemlerinin Olduğundan Farklı Gösterilmesi (Manipülasyon )**

Bilanço kalemlerinin olduğundan farklı gösterilmesi iki farklı şekilde gerçekleşmektedir. Bunlar bilançonun maskelenmesi ve bilançonun makyajlanması olarak sınıflandırılmaktadır. Her iki işlemin ortak özelliği

bilançonun manipüle edilmesidir.

### **Bilançonun Maskelenmesi:**

Firmaların, gayet iyi durumda olan mali tablolarının olduğundan daha kötü gösterilmesi olarak tanımlanmaktadır. Bu işlemin temel iki nedeni olabilir. Birincisi mevcut ortaklarına daha az kâr dağıtımını yapmalarını sağlamak, ikincisi şirketlerin daha az vergi vermelerini sağlamaktır.

### **Bilançonun Makyajlanması:**

Firmalar kötü durumda olan mali tablolarını olduğundan daha iyi göstermek isterler. Bu durumun da iki sebebi bulunmaktadır. Birinci sebebi özellikle Türkiye’de son dönemde yaşanan finansal krizlerdir. Finansal kuruluşlara karşı mali tablolarını çok iyi durumda göstererek kredi kullanma imkanına kavuşmak amacıyla yapılmaktadır. İkinci sebebi ise, şirketin piyasa değerini çok daha iyi seviyelerde göstermek amacıdır. Özellikle ikinci yola halka açık şirketler sıkça başvurabilmektedir.

Bilanço manipülasyonu yolu ile firmaların likidite, mali yapı ve kârlılığı hakkında hileli bilgilerin sunulması sonucunda ortak ve çalışanlar, devlet, üçüncü kişi ve firmalara yanıltıcı ve yanlış bilgi sağlamış olacaktır. Firmalar bankalar nezdinde kredibilitelerini yükseltmek, ortaklara daha fazla kâr dağıtabilmek, firma imajının olduğundan daha iyi görünmesini sağlamak, hisse fiyatlarının borsada artmasını sağlamak, yeni ortakların firmaya katılmalarını sağlamak vb. nedenler ile bilanço manipülasyonu yoluna başvurmaktadırlar.

Firmalar aktif kalemlerini olduğundan yüksek tutarlarda göstererek, amortisman ayırmayarak, üçüncü kişilere ait malları firmanın malı gibi göstererek, giderleri aktifleştirerek, dönem gideri olmayan birtakım giderleri dönem gideri olarak hesaplara alarak, şüpheli hale gelen birtakım alacaklara karşılık ayırmayarak, giderlerin bir kısmını kayıtlarına almayıp yasal defterlerine intikal ettirmeyerek, teslimi gerçekleşmeyen ürünlerin teslimi yapılmış gibi kayıtlarına almak vb. yollar ile bilançolarını maskeleymektedirler.

Firmalar bilançolarını yukarıda belirtildiği üzere manipülasyon yaparak daha az vergi ödemek veya hiç ödememek, daha az kâr dağıtımını sağlamak, çeşitli spekülasyon avantajları sağlamak, alacaklarına karşı daha fazla avantaj sağlamak, şirketin piyasa değerini daha yüksek göstermek,

finansal kuruluşlara karşı daha iyi bir mali tablo sunmak vb. nedenler ile bu yola başvurmaktadır.

## **2.9. Çeşitli İstisna Hakları ve Geçmiş Yıl Zararları Bulunan Firmaların Başvurduğu Hileler**

Geçmiş yıl zararlarını mahsup etme süresi azalan ya da dolmak üzere olan firmalar; değerinden yüksek tutarlarda mal ve hizmet alarak alım yaptığı firmanın maliyetlerinin daha fazla olmasını ve kendi zarar tutarını da artırarak kârının azaltılması yoluna başvurmaktadır.

Bunun dışında, istisna hakkı bulunan bir firma kazancının yetersiz olması nedeniyle başkaca kârda olan bir firmaya fatura düzenleyerek kendi kârlılığını artırabilir ve fatura düzenlediği firmanın maliyetlerinin artması nedeniyle kârlılığını azaltabilir. Ancak bu durumda istisna hakkı bulunan ve fatura düzenleyen firma hesaplanan kâr üzerinde istisna tutarlarını düşerek ilgili hile ile vergi ziyanına sebebiyet verecektir.

### **Sonuç ve Öneri**

Muhasebe hataları ve muhasebe hileleri fark edilmez ise oluşan mali tablolar da hatalı olarak oluşacaktır. Bu kapsamda öncelikli olarak devletin vergi ziyanına uğraması söz konusu olacaktır. Ayrıca bu durumdan ortaklar, yöneticiler, çalışanlar, kredi kurumları, müşteriler, tedarikçiler, rakip işletmeler, yatırımcılar, araştırmacılar, tüketicilerin de olumsuz etkilenmeleri kaçınılmazdır.

Muhasebe hata ve hilelerinin tespit edilip düzeltilmesi amacıyla şirket içerisinde iç kontrol sisteminin geliştirilmesi veya dışarıdan denetim hizmetlerinin temin edilmesi muhasebe hata ve hilelerinin düzeltilmesi ile mali tablolara olan güvenilirliği daha da artıracaktır. Özellikle son yıllarda ülkemizde yaşanan ekonomik krizle birlikte mali tablolar üzerinde yapılacak işlemler sonucunda şirketler mali tablolarına olan güveni yok etmektedirler. Bu güveni sağlamanın yolu ise, etkin bir denetim sisteminin kurulması ile sağlanabilir. Grant Thornton Türkiye, bu alanda uzman ekipleri ve güvenilir tecrübeleriyle müşterilerine hizmet vermeye devam etmektedir.

# Yetkilendirilmiş Yükümlü Statü Sahibi Firmalar

## Dahilde İşleme Rejiminden Nasıl Yararlanılır?



Ali KARTAS  
Gümrük Müşaviri

ali.kartas@tr.gt.com

Dahilde İşleme Rejimi uygulaması ihracata yönelik çalışan imalatçı firmaların ithalattan kaynaklanan vergi yüklerini teminata çevirerek üretimin finansal maliyetlerini önemli ölçüde düşüren bir yöntemdir. Son yıllarda gelişen Yetkilendirilmiş Yükümlü Statüsü (YYSA/AEO) ise teminattan kaynaklanan finansal yükü büyük ölçüde ortadan kaldıran bir belge niteliğindedir. YYS ile birlikte yeşil hat kontrolü ile muayene ve kontrole tabi tutulmaksızın, limanda beklemeksizin doğrudan fabrika deposuna getirilen hammaddelerin maliyetleri en aza inmektedir. Liman, ardiye, depolama, demuraj, muayene kontrol, tahlil ücretleri, gümrükleme masraflarının azalmasının yanında teminat maliyetleri de en aza inmektedir. İhracatta ise eşyaların gümrükleme işlemi fabrika deposunda yapılarak, ihracat TIR'ı gümrük idaresine uğramaksızın DİR taahhütleri yerine getirilmektedir.

Bu anlamda Dahilde İşleme Rejimi'nde söz konusu süreçleri gözden geçirmeye başlayabiliriz. Dahilde İşleme Rejimi'nde (DİR) ağırlıklı olarak kullanılan şartlı muafiyet sisteminde serbest dolaşımda bulunmayan hammadde, yardımcı madde, yarı mamul, mamul ile değişmemiş eşya, ambalaj ve işletme malzemesinin vergisi teminata bağlanmak suretiyle ithal edilir ve ihracat taahhüdünün gerçekleşmesini müteakip, alınan teminat iade edilir. Ancak hesaplanması güç olması nedeniyle yapılacak işletme malzemesi ithalatında, katma değer vergisi ve özel tüketim vergisi tahsil edilir ve ticaret politikası önlemleri uygulanır. Dolayısıyla DİR'nin temel unsurlarından biri ithalat sırasında teminat alınmasıdır.

DİR kapsamında yapılan ithalatlarda teminat alınır. Böylelikle üretim sırasında finansal maliyetlerin düşürülmesi sağlanır. Bu çerçevede, DİİB sahibi firmalar eşdeğer eşya kullanarak elde ettiği eşyayı ihraç

ettikten sonra da söz konusu eşdeğer eşyaya karşılık gelen eşyanın belge süresi içinde ithalatını yapabilirler. Bu ithalat sırasında katma değer vergisi dahil tüm vergiler (4760 sayılı ÖTV hükümleri saklı kalmak kaydıyla) teminata bağlanır.

Dahilde İşleme Rejim Kararına göre, şartlı muafiyet sistemi kapsamında yapılacak ithalattan doğan vergi, 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunda belirtilen esaslar çerçevesinde teminata tabidir. Ancak Yetkilendirilmiş Yükümlü Sertifikası sahibi firmalar, DİR kapsamında yapacakları ithalattan doğan verginin %1 oranında teminat yatırmak suretiyle ithalatlarını gerçekleştirebilirler.

Diğer yandan YYS firma sahibi götürü teminat kullanma yetkisine sahipse o zaman YYS belgesi gerçek anlamda maliyet düşürücü bir araç haline gelmektedir. Götürü teminat uygulamasında, her işlem için ayrı ayrı teminat verilmez. Götürü teminat, her bir işlem için bağlanması gereken tutardan bağımsız olarak ve herhangi bir düşüm yapılmaksızın bir yıl süreyle kullanılabilir.

Gümrük İşlemlerinin Kolaylaştırılması Yönetmeliği'ne göre, götürü teminat tutarı firmanın bir önceki yıl içerisinde gerçekleştirdiği gümrük işlemlerine ilişkin olarak teminata konu olan gümrük vergilerinin toplam kıymetinin yüzde onu olarak belirlenmektedir.

Dahilde işleme rejimi kapsamı eşyaya ilişkin gümrük vergileri için verilmesi gereken götürü teminat tutarı iki yüz elli bin eurodan yukarı olması gerekiyor. YYS firması götürü teminat olarak da GTR1 kodlu teminat türünü kullanmaktadır.

Örneğin, DİR kapsamında tescil edilen bir serbest dolaşıma giriş beyannamesine ilişkin olarak tahakkuk eden toplam gümrük



vergileri 300.000 TL olsun. YYS sahibi GTR1 kodlu teminat türünden 3.000 TL götürü teminat verecektir. Böylelikle tespit edilen 3.000 TL’de toplam verilen teminat tutarından düşülmeksizin işlem yapılacaktır. Bu şekilde başlangıçta verilen bir teminat mektubunun finansal maliyeti dışında firmanın bir yıl içinde yapacağı ithalatlara ilişkin katlanacağı herhangi bir finansal maliyeti kalmamaktadır.

Bunun yanında DiİB’nin başlangıcından taahhütlerin kapanmasına kadar geçen süreçte birtakım kolaylaştırmalar söz konusudur. Bu kapsamda YYS firmalarından DiİB başvurularında ve belge revize taleplerinde SGK tahakkuk ve elektrik faturalarının ibrazı istenmiyor. Bunun yanında YYS firmaları, gümrük idarelerince verilen Dahilde İşleme İzni kapsamında yurda geçici ithali yapılan eşyanın ihraç edilecek işlem görmüş ürünün

bünyesinde kullanılıp kullanılmadığına yönelik ayniyet tespiti uygulamalarından istisna tutulmuştur. Böylelikle ihracatta beyanname muhteviyatı eşya kırmızı hatta muayene ve kontrol edilmeksizin yurtdışı edilebiliyor. Yeşil hattan masrafsız işlem yapılıyor. Aynı zamanda YYS firmaları için DiİB’de Bakanlık tarafından yapılan evrak kontrolleri azalıyor. DİR belge kapatması hızlanıyor. Belge erken kapatıldığı için de YYS sahibi firmalar teminatlarının iadelerini erken olarak finansal giderlerini azaltma olanağı buluyorlar.

Sonuç itibarıyla, Dahilde İşleme Rejimi imalatçı/ihracatçı firmalar için ithalat vergi yüklerini ortadan kaldırmak için mali açıdan adeta bir vergi sığınağı iken YYS belgesi bu vergi sığınağını daha konforlu bir hale dönüştürmektedir.

# ULUSLARARASI OTURUM & VATANDAŞLIK KONFERANSI

Grant Thornton Türkiye olarak sponsoru olduğumuz IRC - Uluslararası Oturum & Vatandaşlık Konferansı, bu sene seyahat ve turizm sektörünün öncü etkinliklerinden olan Uzakrota 2019 Zirvesi ile birlikte 13 Aralık 2019'da Hilton İstanbul, Harbiye'de gerçekleştirilecektir.

Globalleşen dünyanın gerçeklerinden biri de insanların daha gezgin bir hayat yaşama ihtiyaçları ve seyahat sınırlarının önündeki engelleri kaldırma istekleridir.

Bu ihtiyaç çerçevesinde genişleyen ve talep gören konulardan biri de yatırım yoluyla ikinci bir oturma ya da vatandaşlık edinilmesidir. Bu talebe karşılık verebilmek adına da birçok ülke yatırım yoluyla oturma ya da vatandaşlık programlarını hayata geçirmiştir. Konunun tüm boyutlarıyla ele alınacağı konferansımıza sizi de bekliyoruz.

[www.internationalresidency.com/  
marketing/events](http://www.internationalresidency.com/marketing/events)



# Yayınlarımız



## IFRS News 2019/3

Grant Thornton International UFRS ekibi tarafından her çeyrekte hazırlanan UFRS haberleri, 2019 üçüncü çeyrek dosyası. Bu yeni sayıda, UMSK'nın yayınladığı taslak metinlere ilişkin görüş ve değerlendirmelerimizi paylaşıyoruz.



## Example Consolidated Financial Statements 2019

Grant Thornton International UFRS ekibi tarafından hazırlanan çalışma, UFRS'de 31.12.2019'da yürürlüğe giren değişiklikleri yansıtacak şekilde gözden geçirilerek güncellenmiştir. Özellikle 1 Ocak 2019'da ve sonrasında başlayan yıllık hesap dönemleri için geçerli olmak üzere yayınlanan UFRS 16 "Kiralamalar" Standardı ile getirilen değişiklikler söz konusu çalışmada yansımaları bulunmaktadır.



## Example Interim Consolidated Financial Statements 2019

Bu yayın, TMS 34 'Ara Dönem Finansal Raporlama' Standardındaki değişiklikleri ve 31.12.2019'dan itibaren geçerli olacak olan diğer UFRS değişikliklerini incelemek üzere hazırlanmıştır. İncelenen diğer standartlarda UFRS 16 'Kiralamalar' Standardı ön plana çıkmaktadır.

## 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.grantthornton.com.tr](http://www.grantthornton.com.tr)

© 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.