

Değerli Meslektaşlarım,

Dayanışma dergimizin bu sayısında sizlerle buluşmaktan ve sizlerle görüşlerimi paylaşmaktan mutlu olduğumu ve bu mutluluğun tüm muhasebe meslek camiasına yansımaları diliyorum.

2010 yılının ilk dört ayı mesleki açıdan çok yoğun geçti önümüzdeki aylarda da çok yoğun geçecek ve önemli konulara hep birlikte şahit olacağız.

Mesleğimizin TBMM’inde kabul edilmesinin 20 nci yılını tüm yurttan coşku ile kutladık, geçen bu süreç içinde mesleğimizde önemli değişim ve dönüşümler yaşandı. Türmob ve Odalar üzerine aldıkları görev ve sorumlulukla muhasebe mesleğinin dünyadaki uygulamalarını ve mesleğin geleceği ile ilgili değişiklikleri ülkemize entegre etmek üzere çalışmalar yapmışlar ve bu konuda başarılı olmuşlardır.

Ülkemizde ise kayıt dışı ile mücadele etmek üzere mesleğimiz ile ilgili Bakanlıklar alt yapılarını ve teknik donanımlarını tamamladılar. 2005 Yılında başlatılan e-Bildirge ve e-Beyanname projesi nedeniyle kendi yaptıkları işlerinin büyük bir bölümünü meslek mensuplarının üzerine yükleyerek meslek mensubu bürolarının ilgili Bakanlıkların şubesi haline getirilmişlerdir.

Yine mevzuatlarda yapılan her değişiklik meslek mensuplarına angarya olarak dönmüş, meslek mensuplarına yönelik maddi ve manevi olarak hiç bir katkısı olmamıştır. Meslek örgütlerinin bu konularda yaptığı çalışmalar ve öneriler ilgili bakanlıklar tarafından dikkate alınmamış ve bu konularla ilgili tartışıp çözüm bulmak için gerekli zemin oluşturamamışlardır.

Tüm bu sorunlar, olumsuzluklar ve belirsizlikler içinde tüm YMM ve SMMM Odalarında Mayıs ayında seçime gidiyoruz. 2008 Yılında seçimle ilgili maddeleri değiştirerek NİSPİ temsil sisteminin getirilmesi ile meslek örgütlerinde huzursuzluk ve belirsizlikler yaratılmıştır. Maliye Bakanlığı hala seçimle ilgili usul ve esasları düzenleyecek yönetmeliği yayınlamamıştır. Cumhuriyet Halk Partisi tarafından yasa değişikliğinin iptali için Anayasa Mahkemesine başvurulmuş, Anayasa mahkemesi yakın zamanda kararını verecektir. Yüce mahkemeden beklentimiz bu kararı bir an önce vermesidir. Bu karar ile bir çok şeyin ve yanlış olan bu kanunun düzeleceğine gönülden inanıyorum.

İşte bu belirsizliklerle seçime gidiyoruz. Burada herkese sorumluluklar düşmektedir. Bu huzursuzlukları yaşamamak adına, yukarıda bahsettiğim mesleğimiz ile ilgili sorunlarımıza kayıtsız kalan ve her türlü taleplerimize ideolojik bakan, mesleğimizi ve meslektaşlarımızı önemsemeyen kesimlere destek veren ,bizleri yok sayan anlayışa dur demek bizlerin görevi ve sorumluluğu olmalıdır.

Bu anlayışa karşı duruş sergileyen tüm guruplara büyük görev ve sorumluluklar düşmektedir. Bölünerek değil birleşerek hep birlikte mücadele ederek bu anlayışa ders vermeliyiz Bu dersi sizlerden alacağımız güç ve destekle vereceğimize yürekten inanıyorum.

Tüm sağduyulu meslektaşlarımızı sandığa gelip özgür iradelerini sandığa yansıtmalarını ve katkı koymalarını bekliyorum.

Sevgi ve Saygılarımla,

İçindekiler...

Feyzullah TOPÇU 1

HAKEMLİ YAZILAR

Yrd. Doç. Dr. **Nesrin ADA**

Tüketicilerin Sosyal Sorumluluk ve İş Etiği Kavramlarına Bakış Açıları Hakkında Bir Araştırma....7

Yrd. Doç. Dr. **Semra TETİK**

İşletmelerde Stratejik Yönetim 15

Yrd. Doç. Dr. **Bahar YALÇIN**

Turizmde Sürdürülebilir Rekabet Açısından İşletmelerin Kurumsal İmajı ile Ülke İmajı
Arasındaki Etkileşime Yönelik Bir Değerlendirme 23

Can ÖZTÜRK

KOBİ'ler için UFRS'de Finansal Olmayan Varlıklar:

Tam Set UFRS ile Karşılaştırmalı Bir Çalışma..... 34

Serkan KASALAR

"Konvertibl Döviz ile Yapılamayn Ödeme Şekilleri" "Konvertibl ile Yapılan Ödeme Şekilleri" 42

HAKEMSİZ YAZILAR

Cihat ÇATALCALI

Forex İşlemleri ile Forex Piyasaları 48

Tuncel ATABEY

Tam Mükellef Gerçek Kişilerce Menkul Kıymet ve Diğer Sermaye Piyasası Açılarından
Elde Edilen Gelirlerin Beyanı ve Vergi Tevkifatı 52

Dr. Özkan BİLGİLİ

4/B'lilerin SGK'ya Bildirimi: Süreler ve IPC Uygulaması 62

Dr. Ö. Hakan ÇAVUŞ

İşletme Belgesi Alma Zorunluluğu 72

Prof. Dr. **Beno KURYEL**

Psikanalizce - 2 74

Zeynep ADIGÜZEL

İşletmelerde Bilgi Yönetimi ve Entellektüel Sermayenin Stratejik Önemi.....78

Tayfun Deniz KUĞU

Sosyal Sorumluluk ve Sosyal Sermaye.....86

Engin MALAY

Yenileme Fonu Uygulaması.....90

Yunus CANKAL

SMMM Stajyerlerinin Sorunları ve Beklentileri93

Özlem ARGUN

Sponsorluk Uygulaması95

Mustafa YILMAZ

Sanayi Sicil Belgesi 100

Metin HEPYÜKSELEN

Dernekler Muhasebesi 106

Dr. Mustafa ALPASLAN

Maliye Bakanlığı'na Yollanacak KDV Yüklenim Listeleri ile İlgili
Dikkat Edilecek Noktalar Nelerdir? 112

Osman BULUT

Gayrimenkul ve İştirak Hissesi Satış Kârı 5520 Sayılı (KV) ve Teslimlerinde 3065 Sayılı Yasanın
5615 Sayılı Değişen (KDV) Yasa ile Son Durum..... 114

Yayın Koşulları118-119

Makale Sunum Formu 120

**İzmir SMMMO Adına Sahibi
Yönetim Kurulu Başkanı**
Feyzullah TOPÇU

**Mali İşler Koordinatörü
Yönetim Kurulu Başkan Yrd.**
Metin AKSOY

**Sorumlu Müdür
Oda Sekreteri**
İlhan BORA

Genel Yayın Yönetmeni
Yavuz ÖZMAKAS

Yayın Kurulu
Levent YAKAR
Hatice ÖZTEKİN
Özge YILMAZ
Aslı TENGİZ

Bilim Kurulu
Rıfat T. NALBANTOĞLU
TÜRMOB Yönetim Kurulu Üyesi
TESMER Sekreteri

İsmail IŞIK
YMM

Özkan BİLGİLİ
SSK Müfettişi

Yener GÜVEN
Çalışma Sosyal Güvenlik Bakanlığı
Baş İş Müfettişi

Prof. Dr. Süleyman YÜKÇÜ
Dokuz Eylül Üniversitesi İİBF.

Doç. Dr. Serdar ÖZKAN
Ekonomi Üniversitesi

Doç. Dr. Erdal ÖZKOL
Dokuz Eylül Üniversitesi İİBF.

Sayfa Tasarım
Birsen BAĞARDI KÖSEOĞLU

Düzeltilen
Hacer ÖZMAKAS

Basım Yeri
Ayan Matbaacılık San. ve Tic. Ltd. Şti.
Fatih Cad. No: 105/124
Çamdibi İş Merkezi Çamdibi / İZMİR
Tel & Faks: 0.232 433 88 45 - 433 89 69
Basım Tarihi: Nisan 2010

DAYANIŞMA Sayı: 108

İki aylık mesleki dergi

Sürelili Yerel Yayın

İzmir SMMMO üyelerine ücretsiz olarak gönderilir.
Gönderilen yazıların yayımlanıp yayımlanmamasına, İZSMMMO Yönetim Kurulu karar verir. Yayımlanan yazılardaki sorumluluk yazarlarına, ilan ve reklamlardaki sorumluluk ilanı veren kişi veya kuruluşlara aittir. Dergi'ye gönderilen çeviri yazıların kaynağı mutlaka belirtilir. Gönderilen yazılar, yazarlarına geri verilmez.

İÇ HATLAR

123 - 602	Başkan Sekreteri	Nazan TUNABOYLU
301	TESMER Staj-Sınav Başvuru	Atilla KILIÇ
302	TESMER Şube Müdürü	Bora YILDIRIM
303	TESMER Muhasebe	Cüneyt ZİREK
304	TESMER Akademik Eğt. Danış.	Doç. Dr. Erdal ÖZKOL
305	Bilgi İşlem	Emin AKBULUT
306	Hukuk Danışmanı	Av. Selda ARPACI
308	Kütüphane	Yavuz ÖZMAKAS
501 - 511	Santral	Birgül GENÇ
502	Özlük İşleri	Sevil ERDÜL
503	Özlük İşleri	Mustafa YILMAZ
504	Özlük İşleri	Yasemin YILDIZ
505	Genel Bilgi İşlem	Funda AKERDEM
507	Muhasebe	Nilsu AKDENİZ
508	Muhasebe	Senem ŞAKIR
510 - 520	Genel İdare Müdürü	Murat YETER
512	Disiplin	Yunus BALIK
513	Sekreter	Gülnur ATASEVER

BANKA HESAP NUMARALARI

Banka Adı	Şube Adı	Şube Kodu	IBAN No
İş Bankası	3413	Yenigün	TR380006400000134131127765
Halk Bankası	419	Güzelyalı	TR910001200942900010260088
Garanti Bankası	410	Konak	TR950006200041000006692483
Akbank	284	Halitziya	TR260004600284888000041247
YKB	927	İzmir	TR850006701000000061353299
Vakıfbank	004	Finansmarket	TR690001500158007295462984
Ziraat Bankası	137	İzmir	TR960001000137381708565001
Masraf almayan banka (Bankaya elden yatırımlar için)			
Akbank	284	Halitziya	TR320004600284888000049190

Şehit Fethibey Caddesi 53/5 Pasaport // İZMİR
Tel: 0.232 441 96 33 Faks: 0.232 441 95 67 - 446 81 30
<http://www.izsmmmo.org.tr>
e-mail: izsmmmo@izsmmmo.org.tr

İZMİR SMMMO DAYANIŞMA DERGİSİ

HAKEM KURULU

Prof. Dr.	Ahmet Hayri DURMUŞ	(İstanbul Ticaret Üniversitesi)
Prof. Dr.	Başar Ataman AKGÜL	(Marmara Üniversitesi)
Prof. Dr.	Can Şinga MUGAN	(Ortadoğu Teknik Üniversitesi)
Prof. Dr.	Ercan BAYAZITLI	(Ankara Üniversitesi)
Prof. Dr.	Feryal Orhan BASIK	(İstanbul Üniversitesi)
Prof. Dr.	Gülbüz GÖKŞEN	(Marmara Üniversitesi)
Prof. Dr.	Hülya TALU	(İstanbul Üniversitesi)
Prof. Dr.	M. Banu DURUKAN	(Dokuz Eylül Üniversitesi)
Prof. Dr.	Münir ŞAKRAK	(Marmara Üniversitesi)
Prof. Dr.	Nihat KÜÇÜKSAVAŞ	(Çukurova Üniversitesi)
Prof. Dr.	Ömer LALİK	(Maltepe Üniversitesi)
Prof. Dr.	Rüstem HACIRÜSTEMOĞLU	(Galatasaray Üniversitesi)
Prof. Dr.	Süleyman YÜKÇÜ	(Dokuz Eylül Üniversitesi)
Prof. Dr.	Şükrü KIZILOĞ	(Gazi Üniversitesi)
Prof. Dr.	Yurdakul ÇALDAĞ	(Gazi Üniversitesi)
Prof. Dr.	Yüksel Koç YALKIN	(Ankara Üniversitesi)
Doç. Dr.	Güven SAYILGAN	(Ankara Üniversitesi)
Doç. Dr.	Serdar ÖZKAN	(Dokuz Eylül Üniversitesi)
Doç. Dr.	Erdal ÖZKOL	(İzmir Ekonomi Üniversitesi)
Yrd. Doç. Dr.	Esin TAYLA N	(Dokuz Eylül Üniversitesi)
Yrd. Doç. Dr.	Masum TÜRKER	(İstanbul Ticaret Üniversitesi)
Yrd. Doç. Dr.	Mine TÜKENMEZ	(Dokuz Eylül Üniversitesi)
Yrd. Doc.Dr.	Orhan ÇELİK	(Ankara Üniversitesi)

Hakemli Yazılar >>>
Refereed Papers

TÜKETİCİLERİN SOSYAL SORUMLULUK VE İŞ ETİĞİ KAVRAMLARINA BAKİŞ AÇILARI HAKKINDA BİR ARAŞTIRMA

> Yrd. Doç. Dr. **Nesrin ADA**

Ege Üniversitesi, İİBF İşletme Bölümü

ÖZET

Son yıllarda sosyal sorumluluk ve iş etiği gittikçe önem kazanan kavramlardır. Günümüz rekabet koşullarında başarıyı yakalamak isteyen işletmeler toplumla güvenilir ilişkiler geliştirmek zorundadır. Bunun için de işletmeler hem iş etiğine hem de sosyal sorumluluk bilincine uygun hareket etmelidir. Etik davranışlar ve sosyal sorumluluk bilinci işletmelerin tüketici gözündeki saygınlığını arttıran bir unsurdur.

Bu çalışmada sosyal sorumluluk ve iş etiği kavramları açıklanmış ve tüketicilerin sosyal sorumluluk ve iş etiği konularına bakış açısını incelemek üzere bir anket çalışması gerçekleştirilmiştir.

Anahtar Kelimeler: Sosyal Sorumluluk, İş Etiği

ABSTRACT

In recent years, social responsibility and business ethics are increasingly important concepts. To success in today's competitive conditions, businesses must develop a trusted relationship with their communities. For this purpose, the businesses must comply with both business ethics and social responsibility. Ethical behavior and social responsibility are factors that increase the prestige of businesses in the eyes of a consumer.

This study explains the concept of social responsibility and business ethics and also a survey was carried out to examine the consumers' perspective about social responsibility and business ethics.

Key Words: Social Responsibility, Business Ethics

1. GİRİŞ

Bir örgüt, nasıl ki kendini oluşturan iş-görenlere karşı yükümlülüklerini yerine getirmek zorunda ise, alt sistemi (parçası) olduğu topluma karşı da yükümlülüğünü yerine getirmek zorundadır (Dinçer, 1998: 158).

Günümüzde işletmelerin, toplumsal fayda sağlamak amacı çerçevesinde sadece; tüketici kesimlerinin taleplerine uygun nitelik ve miktarda mal ve hizmet üretmeleri; söz konusu bu mal ve hizmetleri tüketicilerin isteklerine uygun miktar ve yerlerde; onların ödeme güçlerine uygun fiyat ve zamanda sunmaları sonucu oluşacak tüketim ve sağlanacak fayda algılanmamaktadır (Can, Tuncer ve Ayhan, 1991:26). Tüketiciler için artık sadece bir ürünün fiyatı ve kalitesi onu satın almak için yeterli değil; satın aldıkları ürün veya hizmeti üreten firmanın topluma gönüllü olarak yaptığı katkı önemsenmektedir (Harmen vd., 2006). Toplum, kurumlardan sanat ve eğitim gibi konularda direkt rol almasını, sağlık, çevre koruması ve toplumsal refah gibi konulara duyarlı olmasını beklemektedir (Cole, 1988).

İşletmeler ekonomik amaçlarını gerçekleştirirken, bir taraftan topluma zarar veren veya olumsuz etki yapan faaliyetleri ortadan kaldırarak sosyal dengeyi korumalı; diğer taraftan da toplumun refah ve sağlığına hizmet eden faaliyetlerde bulunarak, sosyal faydayı arttırmalı, gerektiğinde sosyal sorunları çözmek için kendi kaynaklarını tahsis etmelidirler (Ölçer, 2001: 24).

Sosyal sorumluluklar, gerek yöneticilerin gerekse çalışanların etik anlayışlarını ve etik dışı davranışlarını gündeme getirmektedir (Nalbant, 2005: 193). Etik, insanın ve insan davranışlarının iyi, kötü, doğru ya da yanlış olduğuna

karar vermenin neye göre algılandığı ile ilgili sorulara yanıt arar, ahlaki karar ve yargılarda kişisel ilginin veya diğer insanların ilgilerinin ne derecede etkili olduğunu araştırır (Thiroux, 1998). İşletmelerin etik değerlere uyum sağlamanın ve sosyal sorumluluklarını yerine getirmelerinin işletme ilgililerine etkisinin yanında ekonominin bütünü ve ekonomik etkinlik üzerinde bir etkisi de sözkonusudur (Arrow, 1996).

2. SOSYAL SORUMLULUK KAVRAMININ İNCELENMESİ

Sorumluluk bir yandan bireyin üstlendiği iş veya göreve ilişkin hesap verme yeteneği olarak tanımlanırken, bir yandan da güvenilirlik ve itimat edilebilirlik özelliği olarak tanımlanmaktadır (Ay, 2003: 23).

İşletmelerin, sanayileşme sürecine katkılarının önemli boyutlara ulaşması, toplum içindeki rollerinin daha ayrıntılı olarak incelenmesine yol açmış ve bu yönelişe paralel olarak örgütlerin sosyal sorumluluğu kavramı ortaya çıkmıştır (Erden, 1987).

Literatürde sosyal sorumluluk kavramı ile ilgili olarak çok sayıda tanım mevcuttur.

Toplumun gerek ekonomik ve gerekse insan kaynaklarına karşı bir kamusal duruş sergileyerek, bu kaynaklarını sadece özel kişi ve firmaların dar alanda belirlediği menfaatleri için değil, geniş sosyal sonuçları için kullanıldığını görme istekliliği sosyal sorumluluk olarak ifade edilmektedir (Hatcher, 2002:97).

Sosyal sorumluluk; karar verme sürecinde kişisel-kurumsal karar ve faaliyetlerin tüm sosyal sistem üzerinde yaratacağı etkileri değerlendirme zorunluluğudur (Davis ve Blomstrom, 1971:85).

Sosyal sorumluluk, örgütlerin birlikte yaşadığı çevreye karşı sorumlu olmalarıdır (Şencan, 1987).

Sosyal sorumluluk, bir organizasyonun kendi menfaatleriyle beraber toplumun sosyal refahını da korumak ve yükseltmek için gayret içine girme zorunluluğu olarak görülmektedir (Bartol ve Martin, 1991:115).

Sosyal sorumluluklar genel olarak bir işletmenin ekonomik ve yasal koşullara, iş ahlâkına, işletme içi çevresindeki kişi ve kurumların beklentilerine uygun bir çalışma stratejisi ve politikası gütmesine, insanları mutlu ve memnun etmesine yöneliktir (Eren, 1990:110). İşletmelerin sosyal sorumluluğu, alınan kararların ekonomik etkilerine olduğu kadar sosyal etkilerine de duyarlı davranmalarını gerektirmektedir (Aldag ve Stearns, 1991:112).

Sağlıklı örgütler çalışanlarını koruma ve onlara iyi davranmalarının yanında, ilişkilerinde oldukları çevreyi de koruyarak toplumun talep ve beklentilerine hitap etmektedirler (Newell, 1995: 7).

İşletme elde ettiği değerleri toplumun çeşitli kesimlerine yararlı olacak biçimde kullanmadığı ya da toplumla birlikte paylaşmadığı takdirde uzun dönemde yaşama şansı azalmaktadır (Sabuncuoğlu ve Tokol, 2001: 21).

Sosyal sorumluluk alanında işletmelerin duyarlı hareket etmesi ile, moral motivasyonu ve verimliliği yüksek, gerilim ve düşmanlıkların törpülandığı insani değerlere ve eşitliğe yönelmiş, çoğulcu yaklaşım ve yönetim anlayışının egemen olduğu, yaşam standardı yüksek, denge içinde mutluluk arayan bir toplum oluşur (Ölçer, 2001: 28).

İşletmelerin sosyal sorumluluğa ilişkin yaklaşımları iki grupta toplanmış-

tır. Bunlar klasik yaklaşım ve sosyo-ekonomik yaklaşımlardır.

Klasik görüşe göre sosyal sorumluluklar (Schermerhorn, 1993:86);

- İşletmenin kâr düşüşüne,
- İşletmenin maliyetlerinin çoğalmasına,
- İşletme amaçlarının sulandırılmasına,
- İşletme için haddinden fazla sosyal güce,
- Toplumda işletme sorumluluğunun eksilmesine neden olacaktır.

Sosyo-ekonomik görüşe göre, sosyal sorumluluklar, işletmenin uzun dönem kârları, işletmenin sosyal sorumluluğunu destekleyen kamuoyu beklentileri, işletmenin geliştireceği imaj, herkes için daha iyi bir çevre için önemlidir (Schermerhorn, 1993, 86).

Carroll'a (1991) göre sosyal sorumluluk ekonomik, yasal, etik ve hayırseverlik olmak üzere dört boyutludur.

Sosyal Sorumluluğun ekonomik boyutu, ürünlerin ve hizmetlerin üretiminde kullanılan kaynakların, sosyal sistem içinde nasıl bir dağılımı olduğu ile ilgilendirilir (Ferrell ve Friedrich, 1994:69). İşletmelerin kar elde ederken toplumun çıkarlarını gözeten kanun ve kurallara uygun davranması işletmenin yasal sorumluluğudur (Özgen vd., 2001:69). Etik sorumluluklar, toplum bireylerinin işletmeden umduğu ya da beklediği davranış ve faaliyetlerdir (Pira ve Baytekin, 2003: 271). Toplumda önemli bir yere sahip olan örgütlerin yasal ve ekonomik sorumluluklarının yanında etik sorumlulukları yerine getirmesi işletmeye toplum içinde iyi bir imaj oluşturmada ve tüm çevre faktörleri karşısında firmaya olumlu puanlar ka-

zandırmaktadır. Uzun vadede bu durum örgüt için yüksek kar ve süreklilik demektir (Diken, 1998). İhtiyari sorumluluk ise, toplumun gelişmesi için işletmelerin mali kaynak ayırmalarıdır ve bu tür faaliyetlerde bulunmayan işletmeler herhangi bir yaptırıma maruz kalmazlar (Özgen vd., 2001:69).

3. İŞ ETİĞİ KAVRAMININ İNCELENMESİ

Etik kavramı Yunanca "karakter" anlamına gelen "ethos" sözcüğünden türemiştir (Varinli ve Kurtoğlu, 2005: 2). Etik doğru ile yanlış ayırt etme yeteneği ve doğru olanı yapma sorumluluğu ile ilgilidir (Mintz, 1992: 5). Etik; bir kişinin ya da grubun davranışlarında neyin doğru neyin yanlış olduğuyla ilgili moral ilke ve değerler bütünüdür (Daft, 1994: 151).

Etik, mevcut iletişim ve eylem biçimlerini sorumluluklarının bilincinde bir birey olarak ötekilerle birlikte insanca şekillendirmek ve iyileştirmek isteyen topluluk üyesi herkesi ilgilendirir (Pieper, 2002: 6).

İş etiği, insanların yönetimi, adalet, dürüstlük ve eşitlik konuları ile yakından ilişkili bir kavramdır (MacLagan 1995:85). İş etiğinin ayrı bir disiplin olarak kabulü 1970'lere dayanmaktadır. Bu yıllardan itibaren işletmeler iş hayatındaki olaylara etik açıdan bakmaya başlamışlar, iş dünyası ve akademik çevrelerin de dikkati bu noktaya çevrilmiştir (Lozano, 1996: 227-236). İş etiği, genel olarak iş dünyasındaki doğru ve yanlış davranışlar olarak tanımlanmaktadır (Arıkan, 1995: 173). İş etiği, belli bir grup ya da özel bir topluluk için belirlenen, grup ya da özel topluluktaki bireyler tarafından benimsenen ve inanılan davranış kurallarını kapsamaktadır (Boatright, 2003). İş etiği bir bakıma uygulamalı etiktir ve

zaman zaman işletme etiği, şirket etiği, firma etiği veya ticaret ahlakı olarak da adlandırılmıştır (Aktan, 1999).

Topluma hizmet ve karşılığında belli bir takım girdiler elde etmek amacı ile kurulmuş olan örgütlerin içinde yaşadığı çevreye zararlı olmaması ve topluma zarar veren etkinlikleri de desteklemesi gerekir (Pehlivan, 1998: 137). İş etiği işletmenin çıkar gruplarıyla güvene dayalı ilişkiler kurabilmesi, onun toplum içindeki imajı ve ürünün sağlayabileceği olumlu davranışlar ile işletme içi davranışların düzenlenmesi ve performansın artırılması açısından önemli bir rol üstlenebilir (Sucu, 2003: 290).

Son yıllarda iş etiğinin, işletmeler tarafından oldukça önem verilen bir konu haline gelmesiyle birlikte, sosyal sorumluluk kavramının da dikkatleri üzerine topladığı görülmektedir (Brennan vd. 2006:39). Çağdaş işletme yalnızca mal üreten, pazarlayan ve sonuçta kâr elde eden kuruluş olmaktan çıkmakta, topluma karşı belirli sorumluluklar taşıyan kuruluş haline dönüşmektedir (Becerikli, 2000, s.106). Günümüzde işletmelerin, toplumsal fayda sağlamak amacı çerçevesinde sadece; tüketici kesimlerinin taleplerine uygun nitelik ve miktarda uygun mal ve hizmet üretmeleri; söz konusu bu mal ve hizmetleri tüketicilerin isteklerine uygun miktar ve yerlerde; onların ödeme güçlerine uygun fiyat ve zamanda sunmaları sonucu oluşacak tüketim ve sağlanacak fayda algılanmamaktadır (Can, Tuncer ve Ayhan, 1991: 26). Potansiyel işgücü tarafından işletme saygınlığı yüksek olarak düşünülen işletmelerin çekiciliği artmakta ve bu algılama işletmelerde, düşük işgücü devir oranlarına yol açmaktadır (Chun 2006: 64).

4. TÜKETİCİLERİN SOSYAL SORUMLULUK VE İŞ ETİĞİ KAVRAMLARINA BAKIŞ AÇILARI HAKKINDA BİR ARAŞTIRMA

4.1. ARAŞTIRMANIN AMACI VE YÖNTEMİ

İşletmelerin uyguladığı sosyal sorumluluk kampanyaları ile etik değerlere uygun hareket etmelerinin tüketicilerin gözünde ne ölçüde değerli olduğunu test etmek ve tüketiciler için sosyal sorumluluk alanlarından hangilerinin öncelikli olduğunu belirlemek amacıyla bir araştırma gerçekleştirilmiştir. Bu bağlamda İzmir ili kapsamındaki 100 tüketici ile anket yapılmış ve konu hakkındaki görüşleri değerlendirilmiştir.

Araştırma iki bölümde gerçekleştirilmiştir. Birinci bölümde tüketicilerin, işletmelerin gerçekleştirdiği sosyal sorumluluk projeleri hakkındaki görüşleri incelenmiştir. Sosyal sorumluluk kavramı hakkında tüketicilerin bakış açıları ile işletmelerin sosyal sorumluluk kampanyaları yapmalarının tüketiciler gözünde gerekliliği incelenerek tüketiciler için önemli olan sosyal sorumluluk projesi belirlenmeye çalışılmıştır.

Araştırmanın ikinci bölümünde ise tüketicilerin, etik kavramına bakış açısı incelenerek işletmelerin faaliyetlerini gerçekleştirirken etik kavramına bağlı hareket etmelerinin tüketiciler açısından önemi test edilmiştir.

4.2. ARAŞTIRMA BULGULARI VE DEĞERLENDİRME

Araştırma, İzmir ilinde 100 tüketici ile gerçekleştirilmiştir. Ankete cevap verenlerin 53'ü bayan, 47'si erkektir. Araştırmaya katılanların 54'ü lise ve dengi okul, 41'i üniversite, 1'i yüksek lisans mezunudur. 78'i öğrenci, 10'u özel sektör çalışanı, 2'si kamu sektörü

çalışanı, 5'i serbest meslek çalışanıdır. 5 kişi çalışmamaktadır. Ankete katılanların 42'si 0-500 TL, 36'sı 501-1000 TL, 17'si 1001-2000 TL, 5'i ise 2000 TL ve üstü gelire sahiptir.

4.2.1. TÜKETİCİLERİN İŞLETMELERDEKİ SOSYAL SORUMLULUK PROJELERİ HAKKINDAKİ GÖRÜŞLERİNİN YORUMLANMASI

İşletmeler toplumu oluşturan en önemli unsurlardan biri olması nedeniyle topluma karşı sorumludurlar. Bu nedenle gerçekleştirecekleri faaliyetlerde sosyal menfaatleri de göz önünde bulundurmaları gerekir. Toplumda meydana gelebilecek herhangi bir sorunda işletmeler gerekli çalışmaları yaparak ivedilikle hareket etmek zorundadır. Böylelikle toplumsal refahın artmasına katkıda bulunurlar. Dolayısıyla işletmelerin sosyal sorumluluk bilincinde hareket etmesi hem gereklidir hem de topluma karşı bir yükümlülüğüdür. Anket katılımcılarının verdikleri cevaplar da bu görüşü destekler niteliktedir. Ankete katılanların %82'si sosyal alanda çalışmalar yürütmenin gerekliliğini savunurken %79'u sosyal sorumluluk faaliyetlerinin topluma karşı bir yükümlülük olduğunu düşünmektedir. %69'u toplumsal refahın artmasında işletmelerin gerçekleştirdiği sosyal sorumluluk projelerinin önemli bir unsur olduğunu benimsemektedir, %17'si bu görüşte kararsız kalırken %12'si bu görüşü desteklememektedir.

Sosyal sorumluluk kavramı günümüzde önem kazanan bir olgudur ve işletmenin temel amaçlarından biri olarak değerlendirilmelidir. Ancak ankete katılanlardan bu görüşü destekleyenlerin sayısı 35 kişidir. 33 kişi ise sosyal sorumlulukların işletmelerin temel amaçları arasında yer almadığını düşünmektedir.

Bu da katılımcılar arasında işletmelerin esas amaçlarının öncelikli olarak kaliteli mal ve hizmet sağlamak ve iktisadi fayda elde etmek olduğu görüşünün yaygın olduğunu göstermektedir. Sosyal sorumluluk projeleri ile işletmeler tüketicilerle aralarında güven unsurunun oluşmasını sağlayabilmektedir. Gerçekleştirilen projelerle müşterilerin işletme saygınlığına bakış açıları olumlu yönde etkilenebilmektedir. Bu durum da işletmenin uzun dönem varlığını sürdürmesi açısından önemli rol oynayan bir unsur olarak karşımıza çıkmaktadır. Ankete katılanların %94'ü sosyal sorumlulukların güven artırıcı bir unsur olduğu görüşünü benimsemektedir. %74'ü ise tüketici ve çalışanların işletme saygınlığına ilişkin algılarını önemli ölçüde etkilediği görüşündedir. %87'si ise sosyal sorumluluk projelerinin işletmenin farkındalığını arttıracak görüşündedir. Tüketicilerin %43'ü işletmelerin uzun dönemde varlığını sürdürmesi için sosyal sorumluluk kavramının önemli bir unsur olduğunu belirtmiştir. Dolayısıyla çıkan bu sonuçlar sosyal sorumluluk kavramının önemini ve gerekliliğini bir kez daha ortaya koymaktadır.

İki ürün arasında tercih yapmaları gerekse sosyal sorumluluk projesine katkıda bulunan ürünü tercih edecek kişilerin sayısı 73'tür. Buradan da anlaşılmaktadır ki işletmelerin sosyal sorumluluk projeleri ile hem farkındalıklarını hem de satışlarını arttırmaları mümkün olabilir.

Ankete katılanların %95'i sosyal sorumluluk projelerinin eğitici bir rol üstlenmesi gerektiğini düşünmektedir. Etik kavramı işletmeler için günümüzde önemli daha da artan bir olgu olarak karşımıza çıkmaktadır. Katılımcıların %86'sı sosyal sorumluluğun etik bir gereklilik olduğunu düşünmektedir.

Ankete katılanların %65'i işletmelerin eğitim alanında sosyal sorumluluk kampanyalarına ağırlık vermesini istemektedir. İkinci sırada %14'erlik sonuçla sağlık ve çevre alanları yer almaktadır. Ankete katılanlardan kendileri için önemli olan bir sosyal sorumluluk projesinin ismini yazmaları istendiğinde 25 kişi "Kardelenler", 14 kişi "Haydi Kızlar Okula", 8 Kişi "Baba Beni Okula Gönder", 7 kişi ise "TEGV" yanıtını vermiştir. Gerçekleştirilen anket çalışmasıyla bireylerin eğitime özellikle de kız çocuklarının eğitimine verdikleri önem ortaya çıkmıştır. Buna göre tüketiciler için en önemli ve akılda kalıcı sosyal sorumluluk projeleri kız çocuklarının eğitime yönelik yürütülen projeler olmaktadır.

4.2.2. TÜKETİCİLERİN İŞLETMELERDEKİ ETİK DAVRANIŞLAR HAKKINDAKİ GÖRÜŞLERİNİN YORUMLANMASI

Etik kavramına uygun hareket etmek işletmeler açısından da bir gerekliliktir. Özellikle gerçekleştirecekleri çalışmalarla işletmelerin bu konuda topluma örnek faaliyetler yürütmesi gerekmektedir. İşletmelerin iş etiğine uygun hareket etmesi beklenmektedir. Ankete katılanların verdikleri yanıtlar da bu görüşleri destekler niteliktedir. Ankete katılanların %89'u etik kavramına uygun hareket etmenin hem bireyleri hem işletmeleri etkileyen önemli bir unsur olduğu görüşünü savunmaktadır. %46'sı ise etik değerlere sahip olmanın işletmenin temel amaçlarını oluşturduğu görüşünü desteklerken %27'si bu konuda kararsız görüş bildirmiştir. Ankete katılanların %37'si işletmelerin etik davranışlar açısından ayrıcalığının olmadığını desteklerken bu konuda olumsuz görüş bildirenler ankete katılanların %35'idir. Katılımcıların %84'ü iş etiğine uygun hareket etmenin toplumsal refahı arttı-

racağı yönünde görüş bildirirken %92'si etik kavramına uygun hareket eden işletmelerin toplum gözünde saygınlıklarının artacağını belirtmişlerdir. %73'ü iş etiğinin işletme içi ve işletme dışı çıkar grupları arasında güven unsuru oluşturduğunu belirtmiştir. İşletmelerin iş etiği değerlerine uygun hareket etmesi toplumda karşılıklı güven unsurunun sağlanması açısından büyük önem taşımaktadır. Ankete katılanların %59'u ise etik değerlere uygun davranmanın işletmelere iktisadi fayda sağlayacağı görüşünü benimsemektedir. %28'lik kesim ise bu konuda kararsız yönde görüş bildirmiştir.

5. SONUÇ

Bu çalışma, günümüzde işletmelerin toplum tarafından farkındalıklarının sağlanması ve toplum gözünde saygınlıklarının arttırılması için gerekli faktörler olan sosyal sorumluluk ve iş etiği kavramlarını ile tüketicilerin bu kavramlara bakış açılarını incelemek üzere gerçekleştirilmiştir.

Günümüz rekabet koşulları içerisinde işletmelerin varlıklarını devam ettirerek sürdürülebilir rekabetçi avantaj sağlamaları açısından toplumsal refaha katkı sağlamaları artı bir değer olarak karşımıza çıkmaktadır. İşletmeler gerçekleştirdikleri faaliyetlerde toplum menfaatlerini de göz önünde bulundurarak sosyal gelişime de katkı sağlamalıdır. Son yıllarda sosyal sorumluluk ve iş etiği kavramları gittikçe önem kazanmaktadır. Günümüz toplumlarında artan etik ve sorumluluk bilinci uzun dönemde varlıklarını devam ettirmek isteyen işletmeleri iş etiği bilincine ve sosyal sorumluluk kampanyalarına yöneltmektedir.

Hiçbir işletme toplumdan ayrı olarak varlığını devam ettiremez. Parçası oldukları topluma karşı görev ve sorum-

luluklarının bilincinde olan işletmelerin toplum gözünde farkındalıkları ve saygınlıkları artmaktadır. Sosyal sorumluluk ve iş etiği bilinciyle hareket eden işletmeler topluma iktisadi kazanç sağlama amacının dışında sosyal yapıya katkı sağlamak ve toplumu geliştirmek gibi çeşitli varoluş sebepleri olduğu mesajını vermektedir. Sosyal sorumluluk ve iş etiği kavramlarının tüketiciler nezdinde sadakat ve güven duygularının oluşmasına katkı sağladığı unutulmamalıdır.

Yapılan anket çalışması göstermektedir ki işletmelerin sosyal alanda çalışmalar yürütmesi tüketiciler tarafından beklenmekte ve tüketicilerin işletmeye olan bakış açılarını önemli ölçüde etkilemektedir. Aynı zamanda sosyal sorumlu hareket etmek işletmelerin başlıca yükümlülüklerinden biridir. Benzer şekilde tüketiciler işletmelerin etik davranışlarının toplumsal refaha katkıda bulunacağını ve etik davranmanın hem bireyler hem de işletmeler için önemli olduğunu düşünmektedir. Sosyal sorumluluk kavramında olduğu gibi iş etiğine bağlı hareket etmenin saygınlığı arttırıcı bir unsur olduğu düşünülmektedir.

Dolayısıyla günümüzde giderek artan rekabet koşullarında varlıklarını devam ettirmek ve tüketici gözünde ayrı bir yerde bulunmak isteyen işletmeler gerçekleştirecekleri etik çalışmalar ve sorumluluk projeleriyle bu amaçlarını gerçekleştirmekte önemli bir adım atmış olacaklardır.

İşletmelerin çeşitli alanlarda gerçekleştirdikleri sosyal sorumluluk projelerinden en akılda kalıcılarının eğitim alanında yapılan kampanyalar olduğu görülmektedir. Bunlar içerisinde de kız çocuklarının okutulmasını teşvik edici projelerin en çok akılda kalan ve tüketiciler tarafından önem verilen çalışmalar olduğu görülmektedir.

KAYNAKÇA

- Aktan, C. C., (1999), Meslek Ahlakı ve Sosyal Sorumluluk, İstanbul: Arı Düşünce ve Toplumsal Gelişim Derneği Yayını.
- ALDAG, Ramon J. and STEARNS, Timothy M. (1991), Management, 2 nd ed., Cincinnati, Ohio: South Western Publishing Com.
- ARIKAN, Semra; "İşletmelerde Sosyal Sorumluluk ve İş Ahlakı", Hacettepe Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, Cilt: 13, Ankara, 1995.
- Arrow, K. (1996) 'Social Responsibility and Economic Efficiency,' *Ethical Issues in Business*, Edited by Donaldson, T. and P.H. Werhane, 5th. Edition. Prentice Hall New Jersey, pp. 227-236.
- AY, Ü. , 2003. İşletmelerde Etik ve Sosyal Sorumluluk, Nobel Kitapevi, Adana, 151s.
- Bartol, Kathryn M. ve David C. Martin (1991), *Management*, New York: McGraw-Hill.
- BECERİKLİ Sema Y., "Stratejik Yönetim Planlaması: 2000'li Yıllarda İşletmeler İçin Yeni Bir Açılım", Amme İdaresi Dergisi, No: 33/3, 2000.
- BOATRIGHT, John R. (2003), *Ethics and the Conduct of Business*, New Jersey: Prentice Hall.
- BRENNAN, Ross and Paul BAINES (2006), "Is there a morally right price for anti-retroviral drugs in the developing world?", *Business Ethics: A European Review*, Volume 15, Number 1, January, pp.29-43.
- Can Halil, Tuncer Doğan, Ayhan Doğan, İşletmecilik Bilgisi, 4.baskı, **Adım Yayıncılık**, Ankara, 1991.
- Carroll, A., B. (1991), The Pyramid of Corporate Social Responsibility: Toward the Moral Management of Organizational Stakeholders, *Business Horizons*, July-August, pp. 39-48.
- CHUN, Rosa (2006), "Innovation and Reputation: An Ethical Character Perspective", *Creativity and Innovation Management*, Volume 15, Number 1, pp.64.
- Cole, G. A. (1988). Management Theory and Practice. Hants: DP Publications.
- DAFT, R.L. ; (1994), **Management**, Third Edt., The Dryden Press, USA,369s.
- Davis, K. Ve Blomstrom, R.L., (1971), Business Society and Environment, Social Power and Response, Second Edition, McGraw-Hill Book Company, New York.
- Diken, A. (1998). "İşletmelerde iş ahlakı ve sosyal sorumluluk ilişkisi". Siyasette ve Yönetimde Etik Sempozyumu. Adapazarı: Merkez Matbaacılık.
- DİNÇER Ömer, Stratejik Yönetim ve İşletme Politikası, 5. Baskı, Beta Basım, İstanbul, 1998.
- Erden, D. (1987). "İşletmelerin sosyal sorumluluğunun algılanması: mühendislik ile işletme ve iktisat öğrencileri kıyaslaması". Amme İdaresi Dergisi. 2, 69-80.
- Eren Erol, İşletmelerde Stratejik Planlama ve Yönetim, **İ.Ü. İşl.Fak.Yayını**, Cilt 1, 3.Baskı, 1990.
- Ferrell, O. C. ve John Friedrich (1994), *Business Ethics: Ethical Decision Making and Cases*, 2nd ed., Boston: Houghton Mifflin Company.
- Harmen, O., Andrew, A. ve Pauline S. (2006). Consumer Perceptions of Corporate Social Responsibility in Town Shopping Centers and their Influence on Shopping Evaluations. *Journal of Retailing and Consumer Services*, 13 (4), 261-274.
- Hatcher, Timothy G. (2002), *Ethics and Hrd*, Cambridge, Mass: Perseus Pub.
- Lozano, Joseph M. (1996), "Ethics and Management: a Controversial Issue." *Journal of Business Ethics*, Vol:15,: 227-236.
- MACLAGAN, Patrick (1995), "Ethical Thinking in Organisations", *Management Learning*, Volume 26, Number 2, pp.159-78.
- MINTZ, Steven (1992), Cases in Accounting Ethics and Professionalism, Second Edition McGraw-Hill Inc., USA.
- NALBANT, Z. E., (2005), "İşletmelerde Sosyal Sorumluluk ve İş Ahlakı", *Yönetim ve Ekonomi Dergisi*, C: 12, S: 2, 193-201.
- NEWEL Susan The Healty Organization: Fairness, Ethics And Effective Management, New York 1995.
- ÖLÇER Ferit, "Günümüzde Sosyal Sorumluluğun Değişen Boyutları ve İşletmeler Üzerine Etkileri", *Standard Dergisi* Yıl:40 Sayı:473, TSE Yayınları, Mayıs, 2001, s.s. 24-28.
- ÖZGEN, Hüseyin, ÖZTÜRK, Azim ve Azmi YALÇIN, (2001), Temel İşletmecilik Bilgisi, Adana: Nobel Kitabevi.
- PEHLİVAN, İnayet (1998), *Yönetmel Mesleki ve Örgütsel Etik*, Pegem Özel Eğitim ve Hizmetleri Basım Yayıncılık, Önder Matbaacılık, 1. Basım, Kasım, Ankara.
- Pieper, Annamaria, (2002), *Etiğe Giriş*, (Çev: Veysel Ataman ve Gönül Sezer) Ayrıntı Yayınları, İstanbul.
- PİRA A. ve BAYTEKİN P. (2003): "İşletmelerde Toplumsal Sorumluluk ve Aygaz Ev Kazalarına Karşı Uyarıyor Toplumsal Sorumluluk Kampanyası Örneği"; 11. Ulusal Yönetim ve Organizasyon Kongresi, Afyon Kocatepe Üniversitesi, Yayın No: 57-271.
- SABUNCUOĞLU, Z. ve TOKOL, T., 2001. İşletme, Ezgi Yayınevi, Bursa, 362s.
- Schermerhorn J.R., Management For Productivity, **John Wiler and Sons Inc.**, NewYork, 1993.
- SUCU, Yasar; "Yönetim ve Etik", *Afyon Kocatepe Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi 11. Ulusal Yönetim ve Organizasyon Kongresi*, Afyon, 2003, s.285.
- Şencan, H. (1987). İşletmelerin sosyal sorumlulukları ve sosyal sorumluluk biriminin örgütlenmesi. İstanbul Üniversitesi İşletme Fakültesi Dergisi. 2, 119-129.
- Thiroux, J. (1998). *Ethics Theory and Practise*, R.R. Donneley& Sons Company, New Jersey.
- VARİNLİ, İ. ve KURTOĞLU, R., (2005), "Satış Elemanlarının Etik Uygulamaları: Perakende Sektöründe Bir Uygulama", *Cumhuriyet Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, C:6, S:2, 1-21.

İŞLETMELERDE STRATEJİK YÖNETİM

> Yrd. Doç. Dr. **Semra TETİK**

Celal Bayar Üniversitesi Salihli Meslek Yüksekokulu

ÖZET

Günümüzde, küreselleşme sürecinin getirdiği yoğun rekabet ortamında işletmelerin sürekli değişmesi ve gelişmesi kaçınılmaz olmuştur. Stratejik yönetim sürekli değişim içinde olan çevreyi kontrol edebilecek ve bu değişime uyum sağlayabilecek işletmelere gereksinim olduğunu ileri sürer. Rekabet ortamında, işletmelerin ayakta kalabilmeleri stratejik açıdan iyi yönetilmelerine bağlıdır. Bu bağlamda stratejik yönetim işletmelerin varlıklarının devamı için vazgeçilmez bir yönetim anlayışı olmaktadır.

Bu çalışmada stratejik yönetim konusu teorik çerçevede ele alınmıştır. Bu kapsamda strateji ve stratejik yönetim tanımı, stratejik yönetimin özellikleri, stratejik yönetim süreci, stratejik yönetim araçları ve stratejik yönetimin yararları işlenmiştir.

Anahtar Kelimeler: Strateji, Stratejik Yönetim, Değişim.

ABSTRACT

Nowadays, it is imperative that organizations should change and improve continuously in a intensive competition environment that globalization process has brought. Strategic management is predicated on the assumption that the environment is in a constant state of flux and requires the organization to adapt accordingly. In intensive competition, the businesses must be managemented strategically well to survive. Thus, the strategic management is indispensable for businesses.

In this study, topic of strategic management have been regarded in theorical framework. In this context, it have been processed that definition of strategic and strategic management, the properties of strategic management, strategic management process, strategic management tools and the benefits strategic management.

Key Words: Strategic, Strategic Management, Change.

1. GİRİŞ

Rekabet koşullarındaki değişim ile iletişim ve bilgi teknolojilerinin kullanımındaki artış, günümüzde faaliyet gösteren işletmelerin proaktif bir yapı kazanmasını, karar süreçlerinde çevre ile olan etkileşimlerin ve sosyal sorumluluklarının dikkate alınmasını, birimlerin faaliyetlerinin uyumlaştırılmasını ve kaynak kullanımında etkinliğin sağlanmasını gerektiren önemli bir unsur olarak karşımıza çıkmaktadır. Stratejik yönetim tekniği, geleceği yönetmeyi amaç edinmesi, işletmenin çevresini analiz etmesini gerektirmesi ve örgüte dinamik bir yapı kazandırması gibi özellikleri ile söz konusu gereksinimlere cevap verme kapasitesine sahip önemli bir araç olarak karşımıza çıkmaktadır.

Stratejik yönetim süreci, genel yönetim sürecinin bir parçası olarak düşünülür. Genel anlamda işletme yönetimi, işletme amaçlarını gerçekleştirmeye yönelik faaliyetlerin planlanması, örgütlenmesi, yönlendirilmesi, koordine edilmesi ve denetlenmesi sürecidir. Stratejik yönetim ise genel yönetimin bir parçası olarak işletmenin üst kademesinin işlevi olan öze bir yönetim alanıdır. Dolayısıyla stratejik yönetim, işletmenin dış çevresi ile ilgili teşhis ve çözümlemeleri kapsar ve uzun vadede işletmenin ne olacağıyla ilgili soruları cevaplandırır. Bu yaklaşımdan hareketle stratejik yönetim, işletmenin dış çevresiyle olan ilişkilerinin düzenlenmesi ve istikametinin belirlenmesi için yapılacak faaliyetlerin planlanması, örgütlenmesi, yönlendirilmesi, koordine edilmesi ve denetlenmesi süreci olarak tanımlanabilir.

2. STRATEJİ

Literatürde, stratejinin kelime kökeni bakımından iki kaynağa dayandığı ifa-

de edilmektedir. Bunlardan biri; Latince yol, çizgi veya yatak anlamına gelen stratum kavramıyla, ikincisi ise eski yunanlı General Strategos'un adıyla ilgilidir. Bu generalin savaş sanatını ve bilgisini belirtmek için kullanılmıştır. Türkçede strateji, sürme, gönderme, götürme ve gütme anlamlarında kullanılmaktadır.

Strateji kavramı, yüzyıllar boyunca askeri bir kavram olarak kullanılmıştır. Buna göre strateji, bir savaşta sonuca gitmek için taraflardan birinin silahlı kuvvetlerini yerleştirmesi bilimi ve sanatıdır (Dinçer, 1997:5).

Strateji kavramı, işletme ve yönetim alanında 20. yüzyılın ikinci yarısında kullanılmaya başlanmıştır. Strateji burada da aynı mantıkla, işletmenin çevresiyle arasındaki ilişkileri düzenleyen ve rakiplerine üstünlük sağlayabilmek amacıyla kaynaklarını harekete geçiren bir anlam taşımaktadır. Ancak konu üzerinde henüz bir fikir birliği yoktur (Dinçer, 1997:6).

Yönetim açısından strateji kavramını daha iyi anlayabilmek için, değişik tanımlara yer vermek yararlı olacaktır:

Stratejik yönetim konusunda önemli bir yeri bulunan Ansoff, iki farklı strateji tanımlı vermektedir. Saf strateji ve genel (karma) strateji. Ansoff'a göre saf strateji; "işletmenin bir hareketi veya belirli hareketler dizisi"dir. Genel veya karma strateji ise, işletmenin belirli bir durumda hangi tür saf stratejiyi seçeceğini gösteren istatistiksel bir karar kuralıdır. Chandler stratejiyi; "işletmede uzun dönemli amaç ve hedefleri belirleme ve bu amaçları gerçekleştirebilmek için gereksinim duyulan kaynakları tahsis ederek uygun faaliyet programlarını hazırlama" olarak tanımlamaktadır. Ben-

zeri bir tanımı Anthony vermektedir; "işletme amaçları ve amaçlardaki değişiklikler, bunların gerçekleştirilmesinde kullanılacak kaynaklar, bu kaynakların özelliklerinin belirlenmesi, dağıtımı ve kullanılmasıyla ilgili politikalar konusunda karar verme". Hofer ve Schendel ise stratejiyi, "işletmenin iç kaynakları ve kabiliyetleriyle dış çevrenin fırsat ve tehditleri arasında uyum sağlayacak faaliyetler" olarak ele almaktadır. Buna göre strateji; "işletme ile çevresi arasındaki ilişkileri analiz ederek işletmenin istikametinin ve amaçlarının belirlenmesi, bunları gerçekleştirecek faaliyetlerin tespiti ve örgütün yeniden düzenlenerek gerekli kaynakların tahsis edilmesi" şeklinde tanımlanabilir (Güçlü, 2003:67)

Yapılan tanımlardan da anlaşılacağı gibi strateji kavramı uzun dönemli düşünmeyi, çevreyi iyi algılamayı ve hedefi buna göre iyi görmeyi kapsamaktadır. Dolayısıyla stratejiden söz edildiğinde vizyonu açık, geleceğe yönelmiş, planlanmış hareket, yol ve yöntem ile belirlenmiş hedef ve amaçlardan söz edilir (Güney, 2001:310). İlk olarak askeri alanda "savaşı kazanmak için uygulanan taktikler ve planlar" anlamında kullanılan strateji, günümüzde işletmelerin rekabette üstünlük sağlayabilmesi için izledikleri yol olarak da değerlendirilebilir.

3. STRATEJİK YÖNETİM

İşletmelerin pazar ekonomisindeki fırsatlardan, dalgalanmalardan kendilerini korumak, yönetim becerilerini geliştirmek, fırsatları değerlendirmek ve sektörlerde etkileyici, güçlü bir duruma gelebilmek için stratejik yönetim anlayışına ilişkin görüş açısını benimsemeleri gerekmektedir.

Stratejik yönetim 20.yüzyılda dünya ekonomik sisteminin siyasi, sosyal, psikolojik ve teknolojik nedenlerle kontrol dışı bir hızla yönetimlerin çalışma alanına girmiş bir yönetim biçimidir. Bu çalışma alanı, işletmeleri sosyo-teknik ortamda hareket eden bir bütün olarak ele alır ve bazı işletmelerin beklenmedik bir gelişme ve büyüme sürecine girdiğinde, neden sorunlar yaşadığını ve yaşam kavgası verdiğini incelemeyi hedefler (Rodoplu, 2010:252).

Stratejik yönetimin özelliklerini ortaya koymadan önce "stratejik yönetim" kavramının tanımlanmasında yarar bulunmaktadır.

Stratejik yönetim; işletmenin amaçlarını tanımladığı ve bunları gerçekleştirecek faaliyetlerin planlanıp uygulandığı yönetim süreci olarak tanımlanabilir. Stratejik yönetim; bir işletmenin ayırt edici yeteneklerini ortaya koyarak rekabet ve büyüme avantajlarının nerelerde yattığını ve bu avantajlardan nasıl yararlanılabileceğini görme ve bunu somut uygulamalara dönüştürme sanatıdır (İslamoğlu, 1999:41).

Stratejik yönetim; işletmenin hedeflerine ulaşmasını sağlayacak fonksiyonel kararların kesin ve açık olarak anlatılması, bütünlüğün tanımlanması ve değerlendirilmesi bilimi olarak tanımlanabilir (Yüzbaşıoğlu, 2004:389).

Stratejik yönetim alanında önemli çalışmaları bulunan John M. Bryson'un tanımı şu şekildedir:

"Stratejik yönetim, bir işletmenin ne yaptığını, varlık nedenini ve gelecekte ulaşmak istediği hedefleri ortaya koyan bir yönetim tekniğidir" (Bryson, 1988:5; Aktan, 2010).

W. Barry (1986:10; Aktan, 2010) ise stratejik yönetimi "bir işletmenin gelecekte ulaşmak istediği hedefleri ve bu hedefe nasıl ulaşılacağını gösteren süreci analiz eder" şeklinde tanımlamıştır.

Stratejik yönetim süreci, işletmenin uzun dönemde yaşamını devam ettirmesine ve sürdürülebilir rekabet üstünlüğü sağlamasına yönelik tüm bilgi toplama, analiz, seçim, karar ve uygulama faaliyetlerinin tümü olarak tanımlanır (Ülgen ve Mirze, 2004).

Stratejik yönetim, dış çevrenin dinamiklerinin kavranmasını, amaçlara ulaşmayı sağlayacak stratejilerin ve kritik başarı faktörlerinin belirlenmesini, seçilen stratejilerin politika ve faaliyet programlarına dönüştürülmesini, örgüt yapısının uygulanmakta olan stratejilerle uyumlu hale getirilmesini ve birimlerin koordinasyonunu ve stratejilerin etkili bir şekilde yürütülmesi için uygun planlama, motivasyon ve kontrol sistemlerinin varlığını gerektirmektedir (Hinterhuber, 1984).

4. STRATEJİK YÖNETİMİN ÖZELLİKLERİ

Stratejik yönetim konusunu daha iyi anlamak için stratejik yönetimin temel özelliklerini ortaya koymakta yarar bulunmaktadır. Stratejik yönetimin temel özellikleri şu şekilde sıralanabilir (Dinçer, 1997:18-19):

- **Stratejik yönetim, her şeyden önce, tepe yönetiminin bir fonksiyonudur:** Tüm olarak işletmenin geleceğini ilgilendirmesi ve ona bir istikamet belirlemeye çalışması nedeniyle stratejik yönetim, tepe yöneticilerinin bir fonksiyonudur.

- **Gelecek yönelimlidir ve işletmenin**

uzun vadedeki amaçları ile ilgilidir: Belirlenen zaman ufku içinde işletmenin ne olacağını ve bu sonuçları elde etmek için nelerin yapılması gerektiğini düşünür.

- **Stratejik yönetim, işletmeyi bir sistem olarak görür:** İşletme, birbirleriyle etkileşim ve bağımlılık halindeki parçaların oluşturduğu bir bütün olarak görülür. Bütüne veya parçalardan herhangi birine yönelik bir karar alındığı zaman, diğer parçaların üzerindeki etkileri göz önünde bulundurulur.

- **Stratejik yönetim, işletmeleri açık sistem olarak tanımlar:** İşletmeler içinde bulundukları çevre ile karşılıklı etkileşim ve bağımlılık içindedir. Çevrede meydana gelen her hangi bir değişiklik işletmeyi de etkiler. Bu sebeple, stratejik yönetim çevreyi oldukça yakından takip eder.

- **Stratejik yönetim, işletmenin amaçlarıyla toplumun menfaatlerini bir bütünlük içerisinde ele alır:** Bu açıdan stratejik yönetim dış çevresine karşı sosyal sorumluluk taşır.

- **Stratejik yönetim, alt kademe yöneticilerine rehberlik eder:** Bir başka ifadeyle, stratejik yönetimin belirlediği amaçlar, karar ve faaliyetler işletme içinde en alt birimlere kadar herkesin ortak hareket noktasını oluşturur.

- **Stratejik yönetim, işletmenin kaynaklarının en etkili bir şekilde dağıtımıyla ilgilidir:** İşletmenin temel amaçlarının gerçekleştirilebilmesi için gerekli kaynakları mamul/pazar bileşimlerine uygun bir şekilde dağıtır.

- **Karar vermede kullandığı bilgilerin kaynak ve verileri farklıdır:** Stratejik yönetim, bir bütün olarak işletme-

nin etkililiği ve verimliliği ile ilgili olduğu için konuya ait bilgileri ve çevreye ait bilgileri ve verileri zorunlu kılar.

5. STRATEJİK YÖNETİM SÜRECİ

Stratejik yönetim süreci, işletmenin çevre analizinden başlayarak, uygulama sonuçlarının kontrolüne ve değerlendirilmesine kadar süren geniş bir faaliyet ve kararlar zincirinden oluşur. Kontrol bilgilerinin tekrar yönetim sürecine dahil edilmesiyle, süreklilik arzeden dinamik bir yapıyı ifade eder.

Hatipoğlu (1986:45; Güçlü, 2003:78) stratejik yönetim süreci aşamalarını aşağıdaki gibi sıralamıştır:

- **Çevrenin analizi:** Çevre analizinin amacı, işletmenin temel amaç ve misyonlarının belirlenmesi ve bunlara ulaşmak için neler yapılabileceğinin araştırılmasına başlangıçtır.

- **Amaçların belirlenmesi:** İşletmelerin işi yapmaya başlamadan önce hangi işi yapacakları ve hangi yönde gideceklerinin saptanması ancak bazı amaçların belirlenmesiyle mümkün olacaktır. Ancak bu takdirde, halen var olan ve ileride beklenen çevreye uymak mümkün olacaktır.

- **Stratejik seçeneklerin analizi:** Çevre ve amaçlar belirlendikten sonraki aşama ne gibi strateji seçeneklerinin var olduğunun araştırılmasıdır. Belirlenen amaçlara ulaşılacak genel yollara, araçlara, haritaya strateji denildiğini biliyoruz. Var olabilen her çeşit stratejinin teker teker araştırılması bu aşamada yapılacaktır.

- **Stratejik seçenekler arasında seçim yapılması:** Stratejik olanakların ne olduğu bir kere belirlenince, bunla-

rın arasından bazıları seçilecektir. Seçim yapılması çeşitli şartların ve olanakların beraberce düşünülmesi sonucunda belirlenebilir.

- **Stratejilerin uygulanması:** Beşinci aşama stratejilerin uygulanması ve filen gerçekleştirilmesidir. İşletmenin bir çok beşeri sorunları olacağı açıktır. Nitekim organizasyon, insanlardan oluşur. Bunları eğitip organizasyondaki yerine koymak, işleri benimsetip istekle çalıştırmak stratejilerin uygulanmasının en önemli yönüdür.

- **Kontrol ve değerlendirme:** Stratejiler uygulandıktan sonra uygulama sonuçlarına bakıp bunların değerlendirilmesi gerekmektedir. Uygulanan stratejilerle istenen sonuçlar alınabilmiş midir? Alınmamış ise bunların nedenleri araştırılacaktır. Bu amaçla yapılan işlerin neler olduğu ve beklenen farklılığı konusunda haberleşme ve raporlama sistemleri belirlenecektir.

6. STRATEJİK YÖNETİM ARAÇLARI

Stratejik yönetim sürecinde kullanılan başlıca araçlar; SWOT analizi, portföy analizleri, Q sort analizi, senaryo analizleri, vizyon-misyon bildirileri, arama konferansı, delphi tekniği, nominal grup tekniği, multivoting, açık grup tartışmaları, kalite çemberleri, fayda-maliyet analizi ve risk analizi şeklinde sayılabilir.

Söz konusu araçlar aşağıda kısaca açıklanmıştır (Aktan, 2010):

- **SWOT Analizi:** SWOT İngilizce "strength" (güçlü yönler), "Weakness" (zayıf yönler), "Opportunity" (fırsatlar), "Threat" (tehdit ve tehlikeler) kelimelerinin baş harflerinin birleştirilmesiyle oluşturulmuştur. SWOT analizi, kısaca

işletmede iç ve dış durum değerlendirilmesi yapılması demektir. İşletmede önce "iç durum analizi" yapılarak işletmenin güçlü ve zayıf yönleri ortaya konulur. Daha sonra da "dış durum analizi" yapılarak işletmenin rakip firmalar karşısındaki durumu, pazardaki fırsatlar ve tehditler belirlenmeye çalışılır.

- **Portföy Analizleri:** İşletmede strateji tespitinde kullanılan analizlerdir. Portföy analizleri genellikle matrisler ile yapılır. Stratejik yönetimde en yaygın bilinen matris analizleri şunlardır: McKinsey matrisi, Pazar rekabet matrisi, ürün yaşam analizi (Hofer analizi), Anasoff büyüme matrisi, Porter rekabet analizi.

- **Q-Sort Analizi:** Strateji seçiminde alternatifler arasındaki öncelikleri belirlemek için kullanılan bir tekniktir. Q-Sort analizinde en fazla ve en az önem taşıyan konuların bir sıralaması yapılarak öncelik sırası tespit edilmeye çalışılır.

- **Senaryo Analizi:** Senaryolar gelecekte ne olacağına ilişkin yazılı ifadelerdir. Senaryo analizi, 1950'li yıllarda Rand Corporation'da araştırmacı olarak çalışan Herman Kahn tarafından geliştirilmiştir. Stratejik yönetimde senaryo yazımı, gelecekte neler olacağını tahmin etmek için yararlanılan tekniktir.

- **Vizyon/Misyon Bildirileri:** Vizyon Bildirisi, işletmede amaçların ve ilkelerin yer aldığı bir yazılı dokümandır. Misyon Bildirisi ise işletmenin varlık nedenini ve vizyona ulaşılması için gerekli ilkeleri ve ortak değerleri içeren bir yazılı belgedir. Bazı işletmelerde vizyon ve misyona yönelik ilkeler, değerler tek bir belge içerisinde toplanmıştır.

- **Arama Konferansı:** İşletmede "ortak akıl" yaratmaya yönelik bir katılım tekniğidir. Arama konferansı çok çeşitli

gerekçelerle yapılabilir. İşletmede vizyon ve misyonun belirlenebilmesi için arama konferansı yapılabileceği gibi, stratejik planlamanın hazırlanması için, işletmedeki sorunların tespiti ve buna ilişkin çözümlerin bulunması için de arama konferansları yapılabilir. Arama konferansında belirli sayıda işletme çalışanı bir araya gelir. Konferans genellikle işletme dışında rahat bir ortamda, genellikle bir dinlenme tesisinde yapılır. Önce katılımcılar küçük gruplar halinde ortak akıl bulmaya çalışır. Daha sonra grupların çalışmaları bir araya getirilerek tekrar tartışmalar yapılır ve nihai bir konferans sözleşmesi üzerinde uzlaşmaya çalışılır.

- **Delphi Tekniği:** Geleceğe ilişkin tahminler yapmada yararlanılan bir yöntemdir. Delphi tekniği, işletmede bir sorunun çözümü için uzman kişilerin yüz yüze görüşmeler ve bir arada tartışmalar yapmadan bir konu hakkında karar vermelerine ve uzlaşmalarına olanak sağlayan bir yöntemdir. Bu karar verme tekniğinde önce konunun uzmanı kişilere sorunlara bakış açıları ve çözüm önerileri hakkında yazılı bir form gönderilir. Formlar uzman kişiler tarafından doldurulduktan sonra geri gönderilir. Tüm grup üyelerinin veya uzmanların görüş ve önerileri sınıflandırılır ve tekrar yazılı olarak kendilerine geri gönderilir. Bu işlem karar alınca ve uzlaşma gerçekleşinceye kadar devam eder.

- **Nominal Grup Tekniği:** Grup üyelerinin bir konu hakkındaki fikirleri önce yazılı olarak istenir. Bu fikirler üzerinde tartışma yapılmadan oylamaya gidilir. Nominal grup tekniğinin Delphi tekniğinden farkı şudur: Nominal grup tekniğinde grup üyeleri bir araya gelerek ve oylama yaparak çözümler arar. Delphi tekniğinde ise uzmanlar (grup üyeleri) yüz yüze görüşmeler yapmazlar.

- **Multivoting:** Grup üyeleri çok sayıda konuyu, görüş ve önerileri bir çok kez oylama yaparak daha az sayıya indirmeye çalışırlar. Bu yöntemle nihai olarak en sona kalan öneriler arasından seçim yapılır. "Multivoting" kısaca birden çok oylama yaparak karar alınması için kullanılan bir tekniktir. Delphi tekniğinde "çoklu oylama" (multivoting) yönteminden genellikle yararlanılır.

- **Açık Grup Tartışmaları:** İşletmede çalışanların belirli günlerde gayri resmi olarak bir araya gelerek grup tartışmalarının yapılmasına yönelik bir toplantı yöntemidir. İşletmede yoğun iş temposu içinde olan çalışanlar genellikle haftanın belirli günlerinde küçük gruplar olarak bir araya gelerek işletme sorunlarını ve çözüm yollarını tartışırlar.

- **Kalite Çemberleri:** Kalite çemberleri toplam kalite yönetiminde çok yaygın olarak kullanılan bir toplantı yöntemidir. Burada işletmede kalite planlaması, kalite geliştirilmesi, uygulama ve denetiminden sorumlu kişiler bir araya gelerek tartışırlar ve "ortak akıl" yaratmaya çalışırlar. Kalite çemberleri, açık grup tartışmalarına benzer bir toplantı tekniğidir.

- **Fayda-Maliyet Analizi:** Fayda-maliyet analizi özellikle yatırım projelerinin değerlendirilmesinde kullanılan bir karar alma tekniğidir. Yatırım projelerinin fayda ve maliyetleri tespit edilmeye çalışılarak daha rasyonel karar alınmasına çalışılır.

- **Risk Analizi:** Yapılacak yatırımın ne ölçüde riskli olduğunu tespit için yapılan analizlerdir. Risk analizleri, "ekonomik-mali risk", "siyasi risk", "ülke riski" gibi analizlerden oluşur. Son yıllarda özellikle yabancı sermaye yatırımlarında risk analizleri yaygınlıkla kullanılmaktadır.

Dış borç ihtiyacı içinde olan ülkeler için kredi değerlemesi ve risk analizi yapan rating kuruluşlarının sayısı son yıllarda hızla artmıştır.

7. STRATEJİK YÖNETİMİN YARARLARI

Stratejik yönetimin işletmelere sağlayacağı yararlar şunlardır (David, 1997:46):

- Stratejik yönetim anlayışı, işletmelerin amaçlarına ulaşmalarını sağlamak üzere proaktif olmalarını gerektirir. İç çevre ve dış çevre ile ilgili yapılan analizler, dış çevrede meydana gelebilecek değişimlerin tahmin edilerek gerekli önlemlerin alınmasına yardımcı olur.

- Stratejik yönetim, işletmenin bütünsel bir yaklaşım ile değerlendirilmesini gerektirir. Bu süreçte elde edilen bilgiler yöneticilerin ve çalışanların işletmenin amaçlarını ve bu amaçların gerçekleştirilmesinde kendilerine düşen işlevleri anlamalarına yardımcı olarak kurumsal iletişimi ve aidiyet duygusunu güçlendirir.

- İşletmeyi oluşturan birimlerin faaliyetlerinin uyumlaştırılmasına yardımcı olur ve seçilen stratejilerin kalitesini artırır.

- Çalışanların yetkilendirilmesine ve kurum içinde değişime karşı oluşabilecek direncin kırılmasına yardımcı olur.

- Uzun vadeli kararların alınmasını ve performansın ölçülmesini zorunlu kılar ve kaynak tahsisi kararlarında etkinliği artırır.

8. SONUÇ

Günümüzde çevre koşulları hızla değişmektedir. Mevcut teknolojiler hem

gelişiyor hem karmaşıklaşıyor, pazarlar uluslararası bir nitelik kazanıyor, işletmelerin kapsamı ve etki alanı artarak genişliyor ve hayatın her alanına ve safhasına yayılarak, toplumu örgütler toplumu haline getiriyor, enerji kaynakları değişiyor ve fiyatları yükseliyor, sabit maliyetlerin oranı toplam maliyetler içinde artıyor, belirli sanayi dallarında tüketici talepleri farklılaşıyor ve tüketicilerin işletmeler üzerinde baskıları artıyor, işletmeler devletin alt yapı hizmetlerine gittikçe daha bağımlı hale geliyor, iletişim alanındaki gelişmeler dünyaya küçük bir toplum görüntüsü kazandırıyor.

Bütün bu değişiklikler işletmelerin amaç, yapı ve davranış tarzlarını uzun dönemde yetersiz hale getirmekte ve çevreye uyum sağlamaya zorlamaktadır. Dolayısıyla işletmelerin hayatta kalabilmeleri ve başarılarını devam ettirebilmeleri yenilik yapmaya, açık ve dışa dönük stratejiler oluşturabilen bir yönetim yapısına sahip olmaya bağlı kalmaktadır.

İşte stratejik yönetim, hem çevrede hem de işletme içinde değişimi yaratma, adapte olma ve sezmeyi içerir. İşletmenin rekabetçi geleceğini yaratma ve oluşturma kadar geleceğin anlaşılmasını da sağlar. Stratejik yönetim, işletmenin bulunduğu nokta ile ulaşmayı arzu ettiği durum arasındaki yolu ifade eder. İşletmenin amaçlarını, hedeflerini ve bunlara ulaşmayı mümkün kılacak yöntemlerin belirlenmesini gerektirir. Uzun vadeli ve geleceğe dönük bir bakış açısı taşır. Geleceğe nasıl bakıldığı vizyonla ifade edilir ve geleceğe dönük çabalar misyonla somutlaştırılır. İşletmenin dış çevresinden gelecek fırsat ve tehditleri bilmesinin yanında kendi gü-

cünün veya zayıf yönlerinin farkında olmasını da gerektirir. Stratejik yönetim, özetle, bir işletmenin aşağıdaki dört temel soruya vereceği yanıtlarla ilgilidir.

• Neredeyiz?

• Nereye gitmek istiyoruz?

• Gitmek istediğimiz yere nasıl ulaşabiliriz?

• Başarımızı nasıl takip eder ve değerlendiririz?

KAYNAKÇA

Aktan, Coşkun Can, "Geleceği Kazanmanın Yolu: Stratejik Yönetim", <http://www.tkgm.gov.tr> (Erişim Tarihi:13.01.2010).

Barry, W. B., **Strategic Planning Workbook for Public and Nonprofit Organizations**, St.Paul:Amherst Wilder Foundation, 1986.

Bryson, John M., **Strategic Planning for Public and Nonprofit Organizations**, San Francisco:Jossey-Bass, 1988.

David, Fred R., **Strategic Management**, New Jersey: Prentice Hall International Inc., 1997.

Diğer, Ömer, **Stratejik Yönetim ve İşletme Politikası**, Beta Basım Yayım Dağıtım, İstanbul, 1997.

Güçlü, Nebahat, "Stratejik Yönetim", **Gazi Üniversitesi Eğitim Fakültesi Dergisi**, C.23, S.2, 2003, ss.61-85.

Hinterhuber, Hans H., **Stratejik İşletme Yönetimi**, (Çev: Lale Uraz), Erler Matbaası, İstanbul, 1984.

Rodoplu, Didem, "Stratejik Yönetim Düzeyinde Yetki Devri" **Review of Social, Economic & Business Studies**, Vol.3/4, 251-273, <http://www.fbe.emu.edu.tr/jpurnal/doc/34/34Article14>, (Erişim Tarihi: 13.01.2010).

Ülgen, Hayri ve S. Kadri Mirze "Stratejik Yönetim ve Unsurları", <http://www.işletme.istanbul.edu.tr> (Erişim Tarihi:15.01.2010).

Yüzbaşıoğlu, Nedim, "İşletmelerde Stratejik Yönetim ve Planlama Açısından Stratejik Maliyet Yönetimi ve Enstrümanları" **Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi**, S.12, 2004, ss.387-410.

Güney, Salih, **Yönetim ve Organizasyon**, Nobel Yayın Dağıtım, Ankara, 2001.

İlamoğlu, Ahmet Hamdi, **Pazarlama Yönetimi**, Beta Basım Yayım Dağıtım, İstanbul, 1999.

TURİZMDE SÜRDÜRÜLEBİLİR REKABET AÇISINDAN İŞLETMELERİN KURUMSAL İMAJİ İLE ÜLKE İMAJİ ARASINDAKİ ETKİLEŞİME YÖNELİK BİR DEĞERLENDİRME

> Yrd. Doç. Dr. **Bahar YALÇIN**

Celal Bayar Üniversitesi Salihli Meslek Yüksekokulu

ÖZET

Günümüzde sürdürülebilir rekabet avantajı kavramı her geçen gün daha fazla önem kazanmaktadır. İşletmeler gerek faaliyet gösterdikleri alanların özelliğine, gerekse pazarın içinde bulunduğu konuma göre, kendilerini en yüksek sinerjiyi yaratabilecek şekilde yapılandırma yönünde çaba göstermektedirler. Bu bağlamda sürdürülebilir rekabet boyutunda farklılık yaratma diğer bir deyişle "farklılaştırma" önem kazanmaktadır. Farklılaştırma açısından ise ön plana çıkan işletmelerin temel yetenekleridir. İşletmeler, temel yeteneklerine yatırım yaparak kurumsal imajlarını güçlendirirken aynı zamanda ülke imajının oluşumuna da katkı sağlamaktadırlar.

Konuya turizm boyutundan bakıldığında, ülke imajının güçlenmesinin olumlu yansımaları öncelikle işletmeler açısından önem taşımaktadır. Ülke ekonomisinin yapı taşlarını oluşturan işletmelerin kurumsal imajlarını güçlendirme yönünde temel yeteneklerine yatırım yapmaları, dolaylı olarak ülke imajının oluşumu açısından da önem taşımaktadır. Olumlu bir ülke imajı ve paralelinde var olabilecek güçlü bir ülke markası, küreselleşme sürecinde işletmelerin rekabet avantajı kazanmaları ve bunu sürdürebilmeleri yönünde son derece önemli bir kazanımdır. Bu açıklamalar kapsamında çalışmanın amacı, turizmde sürdürülebilir rekabet açısından işletmelerin temel yeteneklerine yatırım yaparak yaratacakları farklılaşma ile oluşan kurumsal imajlarının ülke imajına katkısını ve ülke imajına ait olumlu kazanımların da işletmelere dönen olumlu yansımalarına ilişkin karşılıklı etkileşime dikkat çekmektir.

Anahtar Kelimeler: Sürdürülebilir Rekabet, Turizm, Kurumsal İmaj, Ülke İmajı, Ülke Markası, Temel Yetenekler

ABSTRACT

Nowadays, the meaning of sustainable competition advantage becomes more important day by day. Companies struggle through restructuring to be able to bring some synergy by themselves, according to features of market that they are active as well as the position that they are in. In terms of that, in sustainable competition, creating difference becomes important. In terms of these differences, the companies' capacities come one step forward. The companies don't only make their images stronger by investing to their core competences but also help to create country image.

In terms of tourism perspective, the country images development becomes important firstly for companies. The attempt of companies which are the main part of country economy to invest to their core competences automatically becomes important for the corporate image. A country image and a company brand are important benefits for companies to get advantage in rivalry and to long this advantage in globalization period. One of these attempts aims is to take attention against helping to country image by investing to their core competences and by creating differences in terms of competition in tourism. The other one is to take attention to the positive reflection from the benefits of country image to companies'. And the main aim is to take attention to the reflection between these two.

Keywords: Sustainable Competition, Tourism, Corporate Image, Country Image, Country Brand, Core Competence

1. GİRİŞ

Bilgi toplumu sürecinde yaşanan köklü değişimler, teknolojinin hızlı gelişimi ve yaşamın tüm alanlarında etkin kullanımı ile iş dünyasında rekabetin boyutları da değişmiştir. Bu süreçte işletmeler açısından yaşanan en önemli değişimlerden birisi de rekabetçilik alanında uzmanlaşma ve derinleşmenin öne çıkmasıdır.

Bugün uluslararası rekabette en önemli faktörü birbiri ile yarışan firmalar oluşturmakla beraber çevre koşulları ve ülkedeki ekonomik durum, firmaların uygulamaya ilişkin sonuçlarında ve başarılarında önemli rol oynamaktadır. Bu nedenle işletmelerarası rekabet açısından bulunan ülkenin koşulları da önemli bir belirleyici kriter durumundadır.

Ülkelerin sahip olduğu imaj ve yaratılan markalar, bulundukları coğrafi alana, dinlerine ve siyasi arenadaki rollerine göre de değişmektedir. Bu nedenle turizm sektörü, başarısı ince ayrıntılarda ve politikalarda saklı bir sektör olma özelliğini taşımaktadır. Çok dikkatli yatırımlar ve inovasyon programlarının hayata geçirilmesi ile bir ülke hakkındaki olumlu imajın yaratılması ve var olan olumsuz algılamaların giderilmesi olasıdır. Turizm açısından bakıldığında insanları cezbedecek bir imajın varlığı, ülkeye katma değeri yüksek turist potansiyelini taşıyabilme ve dolayısıyla sürdürülebilir rekabet açısından önemli bir kazanımdır.

Bir ülkenin bir marka olarak doğru şekilde konumlandırılması, ülke ekonomisinin de kalkınmasını sağlayacak lokomotif unsurlardan biridir. Bu aşamada ülkenin nasıl algılandığı ve nasıl güçlü bir ulus markası yaratılabileceği soruları gündeme gelmektedir. Ulus markasının kaynağı o ülkenin insanları, tarihi ve kültürü olmalıdır. Bu aşamada marka imajını anlamak, yönetmek ve izlemek adına yapılacak ulusal

planlama ise kritik önemde bir değer taşımaktadır. Açık bir biçimde ifade edilecek bir ulus marka stratejisi, ülkenin önüne çıkan fırsatları değerlendirme ve yeni fırsatları yaratabilme süreçleri açısından bir rehber niteliğini taşımaktadır.

Tüm bu yaklaşımlar kapsamında bu çalışmada öncelikle işletmeler açısından sürdürülebilir rekabet kavramında etkili olan faktörler ele alınacak, daha sonra sırasıyla kurumsal imaj, ülke imajı ve ülke markası kavramları değerlendirilerek karşılıklı etkileşim açısından incelenecektir.

2. İŞLETMELER AÇISINDAN SÜRDÜRÜLEBİLİR REKABET VE TEMEL YETENEKLER

Gelecek için, diğer bir deyişle yeni fırsatları yaratmak ve onlara egemen olmak için rekabet etmek, yeni rekabet alanının sınırlarını belirlemek demektir. Bilgi toplumuna uyum sağlamak açısından rekabette üstünlük için öncelikle rakipleri yakalamak gereklidir. İşletmeler aynı zamanda kendilerini tamamen farklı bir şekilde yeniden tanımlamak, temel stratejilerini yeniden yaratmak ve sektörlerini yeniden keşfetmek durumundadırlar. Özetle, önemli olan bir fark yaratabilme yeteneğidir (Hamel ve Prahalad, 1994; 28).

Rekabette kalıcı bir üstünlük, ancak işletme stratejisini yeniden yaratmakla sağlanabilir. Hem iç hem dış piyasalarda rekabet edebilmek büyük ölçüde stratejinin yeniden geliştirilmesine bağlı olacaktır. Stratejilerin geliştirilmesine ilişkin farklı yaklaşımlar vardır. Dünyanın en tanınmış strateji düşünürü olan Michael Porter, strateji oluşturmayı daha çok işletmenin rekabet çevresi faktörlerinin incelenmesine ve bu incelemenin sonucunda uygun stratejilerin belirlenmesine dayandırmaktadır (Porter, 1998; 22). İşletmelerin yaşayabilirliklerini sürdürmeleri açısından önemli olan büyüklükleri ve faaliyet gös-

terdikleri sektörden çok rakipleri karşısında "rekabetçi üstünlük" sağlamaları ve bu üstünlüğü bir işletme stratejisi olarak tüm örgütsel süreçler açısından sürdürülebilir kılmalarıdır.

Rekabet dinamiği konusunun anlaşılmasında önemli bir yaklaşım, işletmeye kaynak temelli bakmaktır. Bu yaklaşıma göre, niye bazı işletmelerin başarılı olurken diğerlerinin başarısız olduğu sorusunun yanıtı, rakip işletmeler arasında kaynakların dağılımıdır. Belirli bir işletme kit, değerli ve taklit edilmesi zor bir kaynağa diğerlerinden fazla sahip olduğunda sürdürülebilir bir rekabet avantajını yakalamış olmaktadır (Barney, 1991;100-102).

Jay. B.Barney (1991;100-102) tarafından geliştirilen bu bakış açısına göre işletme kaynakları "firmanın etkinliğini ve verimliliğini artıracak stratejiler belirleyebilmesi ve uygulayabilmesine yardımcı olabilecek firma tarafından kontrol edilen tüm varlıklar, yetkinlikler, yeterlilikler, süreçler, firma özellikleri, veri ve bilgiler" olarak tanımlanmıştır.

Geleneksel strateji alanında kaynaklar, firmanın stratejilerini belirlemek ve uygulamak için kullanabilecekleri güçlü yönleri olarak tanımlanmaktadır. Kaynağa dayalı görüşün öncülerinden olan Wernerfelt ise bu görüş doğrultusunda, belirli bir firmanın güçlü ve zayıf yönlerini oluşturabilecek her şeyi kaynak olarak tanımlamış ve belirli bir zaman diliminde firmanın kaynaklarının, firmaya bağlı (sürekli olması gerekli değil) taşınabilir veya taşınmaz varlıklardan oluştuğunu belirtmiştir. Kaynaklara örnek olarak; markaları, şirkete özgü teknoloji bilgisini, yetenekli personelin istihdamını, ticari sözleşmeleri, makine parkını, operasyonel prosedürleri ve sermayeyi göstermiştir (Wernerfelt, 1984; 171-174).

Kaynağa dayalı firma görüşünün temel

inceleme alanı, elde bulunan kaynaklar açısından bir firmanın, sürekli rekabet oluşturacağı koşulları değerlendirmektir. Çünkü, belli bir stratejinin gerektirdiği kaynakların neler olacağı açıklığa kavuşturulmadan bazı stratejilerin diğer rakipler tarafından neden taklit edilemediğini açıklamak olası değildir. Firmalar birbirinden çok farklı yetkinlikler topluluğudur. İki firmanın aynı düzeyde deneyimlere ve aynı varlık, yetenek ve yetkinliklere sahip olması mümkün değildir. Bu durumda firmalar arası başarı farklılıkları, sahip oldukları kaynakların kullanımındaki yeterlilik ve yetkinliklerle ilişkili olmaktadır (Delican, 2000; 15-16).

Sürdürülebilir rekabet avantajı, işletmenin diğer işletmelere nazaran sahip olduğu avantajdır. Bu avantaj, temel yetenek olarak adlandırılabilir ve işletme tarafından sahip olunan tek bir beceri veya teknoloji değil, bir beceri ve teknoloji portföyüdür (Hamel ve Prahalad, 1996; 285-286).

İşletmeler küresel pazarda yerlerini alabilmek ve rekabet yarışında geri kalmamak için; hem hız, hem maliyet, hem de müşteri ilişkileri açısından avantajlı olmak durumundadırlar. Bunu yaparken de temel yeteneklerin birleştirilmesi, gelişen teknolojilerden veya dış kaynaklardan etkin biçimde yararlanma öncelik kazanmaktadır.

Temel yetenek, işletmelerin değerli, taklit edilmesi zor ve yerine konulacak stratejik seçenekleri olmayan kaynak ve yeteneklerinin bileşimidir (Barney, 1995; 49).

İşletmenin sahip olduğu iş gücü itibarıyla uzman olduğu alanlar, rakipleri tarafından taklit edilemeyecek derecede kendisine has olan bilgi ve beceriler, iş yapma yöntemleri, işletmenin temel yeteneklerini oluşturmaktadır ve bu açıdan farklı üretim becerileri ile çok çeşitli teknoloji türlerinin

bütünleştirilmesini sağlayan bütünsel bir öğrenme olarak değerlendirilmeleri mümkündür. Bu durumda temel yetenekler az bulunan, çok yönlü kullanılabilen, değerli ve taklit edilemez yeterlilikler olarak işletmelerin yaşam döngülerinin sürdürülebilirliği üzerinde son derece etkili olmaktadır. Özellikle bilgi temelli yetenekler, rekabette üstünlük açısından, işletmeler için vazgeçilmez özgün kaynaklar olma niteliğini taşımaktadırlar.

Temel yetenekler günümüzde strateji oluşturma konusunda en güçlü araçlardan olup, bir yandan işletmenin rekabetçi üstünlüklerini artırma; diğer yandan yatırım yapılacak yeni iş alanlarını belirleme açısından da oldukça kullanışlı bir araç olarak değerlendirilmektedirler (Kırım, 1999; 43).

Temel yetenekler geleceğin fırsatlarına açılan geçitlerdir. Temel bir yetenekle liderliği elde bulundurmak büyük bir potansiyeldir; bu yeteneği değerlendirmenin yeni yolları gündeme geldiğinde bu potansiyel gerçek olanaklara dönüşmektedir (Hamel ve Prahalad, 1996; 256).

Tüm temel yetenekler rekabet avantajı kaynağı iken, tüm rekabet avantajları temel yetenek değildir. Aynı şekilde, her bir temel yetenek önemli bir başarı faktörü iken, her önemli başarı faktörü bir temel yetenek sayılamaz. Temel yeteneklerin yapısı zaman içinde değişebilmektedir. Kalite, pazara hızlı giriş ve müşteri hizmetlerinde çabuk tepki verebilmek bir zamanlar farklılaştırma araçları iken şu anda pek çok endüstride rutin avantajlar haline gelmektedir. (Hamel ve Prahalad, 1996; 285-287).

Değer kavramı açısından konuya yaklaşıldığında rekabet avantajı, işletme çok az rakip işletmenin yapabildiği ve içinde bulunduğu endüstri veya pazarda ekonomik değer yaratan faaliyetler gerçekleş-

tirdiğinde ortaya çıkmaktadır. Dolayısıyla, genellikle pek çok endüstride başarılı olmak ve endüstrideki diğer rakipleri devre dışı bırakmak için üç jenerik strateji vardır: toplam maliyet liderliği, farklılaştırma ve odaklanma (Porter, 2000; 44). Bir firmanın rekabet üstünlüğünden söz edebilmek için firmanın değer yaratıcı bir stratejiyi mevcut veya potansiyel rakipleri ile aynı anda uygulamaması gerekmektedir.

İyi strateji, işletmeleri farklılaştırır. İyi strateji, işletmeye kendine özgü bir konum sağlar. Kendine özgü konum da, endüstrinin alt kümesini oluşturan belli bir müşteri grubuna belli bir değer bileşimi sunmaktır (Porter, 1997; 45-47).

Temel yetenekler, kaynakların azalmasının bir getirisi olarak işletmelerin farkına varması gereken işletme değerleridir. Küresel dünya ekonomisinde rekabet çok dinamik bir yapı izlemektedir. Bu rekabet dinamiği içerisinde, temel yeteneklerin gerektirdiği alanlara yönelip, birden fazla işi yapmak yerine en iyi bilinen işi yapmak ayakta kalabilmek için yapılması neredeyse zorunlu bir seçimdir.

Günümüzde rekabette kalıcılık ve süreklilik, rakipten daha iyiyi yapmaya değil, daha farklı yapabilmeye dayanmaktadır. Daha farklıyı yakalayabilmek için de iş yapma biçimlerine yeni bir gözlemlerle bakmak gerekmektedir. Strateji denen kavramı yeniden keşfetmek, rekabet üstünlüğü açısından tüm yönetim tekniklerinden çok daha önemli görünmektedir. Rekabette kalıcı üstünlük, ancak işletme stratejisini yeniden yaratmakla mümkündür. Hem iç piyasalarda, hem de dış piyasalarda rekabet edebilmek, büyük ölçüde stratejiyi yeniden oluşturmaya bağlı olmaktadır (Kırım, 1999; 6). Temel yeteneklere ve değer kavramına öncelik veren bir rekabet stratejisi ile dış çevresel değişimleri gözlemlemek, müşteri gereksinimlerinde ve tercihlerinde oluşan

değişimleri rakiplerden önce öngörerek gereksinimler doğrultusunda farklı yararları sunabilmek, sürdürülebilir rekabet avantajı açısından kritik düzeyde önem taşıyan unsurlardır.

3. KURUM KİMLİĞİ VE KURUMSAL İMAJ

Kurumsal imaj, kurumların kendilerini benzerlerinden farklı kılma gereksinimini hissetmeleri ile gündeme gelen bir kavram olarak dikkati çekmektedir. Bu kavram, bir kurumu, onu oluşturan tüm değerler diğer bir deyişle vizyon, misyon, amaçlar, stratejiler ve politikalar kapsamında hedef kitlelere iletmek açısından önemli bir sorumluluk taşımaktadır. İşletmeler, temel amaçlarından biri olan varlığını sürdürmek, büyümek ve gelişmek sürecinde kendi çıkarlarının yanı sıra toplumun da çıkarlarını gözeterek destek ve sempati kazanmak durumundadırlar. Diğer bir deyişle işletmeler, karşılıklı etkileşim içinde oldukları çıkar çevrelerine, en geniş anlamı ile topluma, yararlı faaliyetlerde bulunarak onlar üzerinde güven odaklı bir imaj oluşturmaya çalışmalıdırlar.

Günümüzde, kurumsal imaj ve kurumsal imaj yönetimi işletmenin görsel, işitsel ve davranışsal boyutlarının birçok alt sistemlerini içeren ve kaynaklar, ortaklıklar, müşteriler ve pazar payı amaçları doğrultusunda rekabete hazırlayan bütünleşik bir yönetim disiplini olarak ele alınmaktadır (Howard, 1998; 1). Olumlu bir kurum imajı oluşturabilen ve bu imaj ile kendisini dış çevrede yer alan çıkar gruplarına kabul ettirebilen işletmeler, rakip işletmelere göre farklı ve üstün olan yönlerini ön plana çıkararak acımasız rekabet ortamında varlığını sürdürebilme yönünde önemli bir kazanıma sahip olmaktadır.

İşletmelerin uzun dönemde varlıklarını devam ettirebilmeleri değer zincirinde farklılıklar oluşturmalarına ve müşteriler tarafından farklı algılanmalarına (olumlu

anlamda) bağlıdır. Dolayısıyla, bir işletmenin ne olduğu kadar ilgili çevrede nasıl algılandığı yani kurumsal imajı da önemlidir (İbicioğlu, 2005; 59).

Bir kurum hakkında insanların belleklerinde yer eden izlenimlerin toplamı (Kotler, 1982; 156) olarak tanımlanabilen kurumsal imaj, çeşitli kuruluşlar hakkında insanların zihinlerinde oluşan düşünsel resimler anlamına gelmektedir. Bu resimler, dolaylı veya dolaysız algılar ve deneyimler sonucu oluşur. Yani kişilerin kuruluşlar hakkında gördükleri, duydukları ya da doğrudan kuruluş ile ilişki kurdukları süreçlerde edindikleri kanının görsel imgelemesi, "kurum imajı" olarak ifade edilmektedir (Sabuncuoğlu, 2001; 57). Kurumsal imaj, benzer bir bakış açısına göre, "bir örgütün faklı toplum kesimlerine nasıl görüldüğü" şeklinde tanımlanmaktadır (Dichter, 1985; 76). Kurumun kendisi hakkında sahip olduğu düşünce ile hedef grubun sahip olduğu düşüncenin örtüşmesi durumunda ise ideal imaj kavramı gündeme gelmektedir (Okay, 2005; 66).

Tarihi gelişim içinde, imaj kavramı ilk defa devletler düzeyinde ortaya çıkmıştır. Tarihte her devletin, kendine özgü amblemi, seçtiği öncelikli renkler, bayrağı, mimari dizaynı vb. olması, kurumsal imaja verilen önemin yeni olmadığını göstergesidir. Ancak, yine de kurum imajı kavramı, özellikle endüstri devriminden sonra doğmuş pazarlarda rekabet gösteren işletmelerin öne çıkma çabalarına paralel olarak ortaya çıkmış ve bilimsel şekilde ele alınmaya başlamıştır. Bu bağlamda 1907'de AEG firmasının kendi fiziksel unsurlarının her yönüyle özgün olmasını sağlamak adına mimar Peter Behrens'i işe alması bu konudaki özgün örneklerden biridir. Behrens, işletmenin amaçlarına ulaşması açısından gerekli etkin bir kurumsal imaj yaratmak üzere işletmenin tüm fiziksel

unsurlarında (fabrika binaları, konutlar, antetli kağıtlar, müracaat formları, arabaların renkleri vs) güçlü bir kurum kimliği ve bu yolla da bir kurum imajı yaratmaya çalışmıştır. Ancak, bu dönemde Behrens ve AEG firmasının kurumsal imajı sadece fiziksel bir tasarım olarak değerlendirdiği görülmektedir. AEG ile başlayan kurum imajı oluşturma çabaları, İtalya'da Olivetti, Britanya'da London Transport, Amerika'da IBM ile devam etmiştir (Olins, 1989; 48-50; aktaran, Güzelcik, 1999; 144) Sonuçta, kurum imajı oluşturmaya yönelik ilk çalışmaların, kurum kapsamında sadece görüntü ile ilgili fiziksel unsurlar üzerine odaklandığı görülmektedir.

Günümüzde küreselleşmenin sonucu olarak bilginin önem kazanmasıyla bir-likte, müşteriler iş yaptıkları, çalışanlar da çalıştıkları kurum hak-kında bilgi sahibi olmak istemektedirler. Ancak kurum kimliği; işletmenin kim veya ne olduğu ve gelecekte amaçlarının ve hedef-lerinin neler olduğu, nasıl bir yapıya ve yönetim anlayışına sahip olduğu, müşterilerine ve çalışanlarına nasıl davrandığı konusunda bilgi verememektedir. Bir başka deyişle işletme hakkında artık sadece ismi, logosu, amblemi, sembolü ve renkleriyle bilgi sahibi olmak mümkün değildir. Bu nedenle işletmenin kim olduğunu iyi ifade eden tanımlanmış bir kurum kimliğine ve bunun hedef kitle-lere iletilmesi için "kurum imajı yönetimi" adı verilen bir uygulama-maya ihtiyaç duyulmaktadır. Bu yeni anlayış, organizasyonun gelecekteki başarısında büyük rol oynayacaktır (Howard, 1998; 42).

Günümüzde olumlu bir kurum imajının, yoğun rekabet ortamında kurumları rakiplerden farklılaştıran, işletme tarafından pazarlanan mal ve hizmetler için katma değer yaratan ve hedef kitle ile işletme arasında iki yönlü iletişim sağlayan bir mekanizma olarak pazarlama açısından

taşıdığı değer büyüktür. Bu açıdan kurum imajı, pazarlamanın 5. P'si olarak da değerlendirilmektedir (Ural, 2000; 240). Bunun yanı sıra, organizasyon tarafından yaratılan ve hedef kitlelere iletilen marka kişiliği ve karakteristiğini de en üst seviyede temsil etmektedir. Amaca ulaşma sürecinde etkili olunabilmesi açısından, kurumsal imaj yönetiminin, tepe yönetiminden başlanarak organizasyonun tüm seviyelerine entegre edilmesine gereksinim duyulmaktadır (Howard, 1998; 1).

Regenthal'e (1992; 59) göre kurumsal imaj; kurum kimliği etkileri-nin, çalışanlar, hedef gruplar (müşteriler, ortaklar) ve kamu-oyu üzerindeki yansımaları açısından dört ana unsurdan oluşmaktadır (Okay, 2005;245)

- 1.Kurum hakkındaki düşünce,
- 2.Kurumun tanınırlığı,
- 3.Kurumun prestiji,
- 4.Kurumun rakipleriyle karşılaştırılabilirliği.

Bu durumda kurumsal imaj, kurum kimliği oluşturma çabalarının sonucunda meydana gelmektedir.

Sonuç olarak günümüzde kurumsal imaj kavramı; işletmenin var oluş nedeninden başlayarak temel amaçlarının gerçekleştirilmesi ve dış çevre ile olan etkileşimlerine kadar işletmenin tüm yaşamsal süreçlerini ilgilendiren ayrıntıları içermek durumundadır.

4. ÜLKE İMAJİ VE MARKASININ REKABET VE TURİZM BOYUTUNDA DEĞERLENDİRİLMESİ

Ülke imajı statik olmayan ancak etkisini uzun zaman süreçlerinde hissettiren ve değiştirilmesi oldukça zor bir olgudur. Ülke imajı, insanların yerler, ülkeler

hakkındaki inançları ve izlenimlerinin toplamı olarak belirli bir ülke ile ilgili olarak belleklerde yer eden düşünsel bir resimdir. Her ülkenin zaman içinde değişen ve ülkeden ülkeye de değişebilen bir imajı vardır. Bu imaj hem tüketicilerin o ülkeye ait ürün ve hizmetleri ile algılamaların şekillendirir, hem de yatırımcıların yatırımlarına yön verebilir (Vicente, 2004; 4).

Ülke imajı, ülke işletmelerinin ve markalarının imajını, pozitif ya da negatif reaksiyon bağlamında etkilemektedir. Ayrıca, ülkelerin kalkınma düzeyleri de ülke imajının algılanması süreçlerinde farklılık yaratabilmektedir. Endüstrileşmiş ülkelerin ürünlerinin kaliteli, gelişmekte olan veya az gelişmiş ülkelerin ürünlerinin kalitesiz olduğuna ilişkin yargılar ülke imajının yansımaları olarak şekillenmektedir. Bu durumda ülkelerin, ürünler bazında yarattıkları katma değer olgusundan söz etmek olasıdır ve ülke imajının yarattığı algılamalar kapsamında tüketiciler tarafından farklı ülkelere ait mamullerin farklı özellikleri nedeniyle tercihleri gündeme gelmektedir. Bu tercihler ise ülkelerin ekonomik anlamda gelişmişlik düzeylerine etki etmektedir.

Ülke imajı avantajının etkisinden dolayı tüketiciler tarafından tercih edilen işletmeler, ürünlerinin özellikleri ve pazarlama değişkenleri rakipleri ile denk olsa bile daha yüksek pazar payı elde etme, daha düşük fiyat hassasiyeti ve dolayısıyla pazarlama faaliyetlerinde verimlilik ve yabancı pazarlara yapılacak yatırımlarda öncelik gibi avantajlardan yararlanabilmektedirler. Dolayısıyla olumlu bir ülke imajına sahip ülke işletmeleri farklılaştırma avantajı elde edebilmektedirler (Verlegh ve Steenkamp, 1999; 521-540). Örneğin mühendislik ürünleri konusunda Almanya, ucuz mal denildiği zaman Çin akla gelmektedir. Dolayısıyla algılama açısından değişik ülkelerin farklı konular-

da ön plana çıkması söz konusudur. İşte bu algılamalar da ülkelerin ekonomilerini fazlasıyla etkilemektedir.

Ülke imajı, belirli bir ülkeye ait ürünlerin kalitesi hakkında tüketicilerin genel algılamasıdır. Ülke hakkındaki genel algılamalar veya ülke imajı o ülkeye ait bireysel markalar karşısında tüketici davranışlarını önemli ölçülerde etkilemektedir (Verlegh ve Steenkamp, 1999; 521-540).

Tüketiciler belirli ürün hatları ile bazı ülkeleri özdeşleştirmektedirler (örneğin; kozmetik, mobilya, otomobil vb.). Fransız parfümleri, Alman otomobilleri, Japon elektroniği ülke imajının kalite, işçilik, dayanıklılık, stil ve zevk ile eş anlamlı kullanıldığı bazı örneklerdir (Vicente, 2004; 5).

Literatürde ülke imajı farklı şekillerde tanımlanabilmekte ve menşe ülke, köken ülke, ürün/ülke imajı gibi terimlerle ifade edilmektedir. Yapılan ilk çalışmalar ülke imajını "Made in ____" olarak ifade etmiş ve uzun yıllar boyunca ürün menşe ülkesini göstermek üzere "made in" etiketleri kullanılmıştır (Baker ve Ballington, 2002;160).

Bahçeşehir Üniversitesi İşletme Fakültesi Öğretim Üyesi Yrd. Doç. Dr. İpek Altınbaşak ülke imajı ve Türkiye'nin imaj bileşenlerini ölçmek üzere, İngiltere ve İtalya'da 35 yaş üzerindeki 300 denekle gerçekleştirdiği araştırmada, iki ülkenin de Türkiye'yi hem daha iyi tanıdıklarını hem de daha pozitif bir algılamaları olduğunu ortaya koymuştur. Denekler Türkiye'yi artık bir Ortadoğu ya da Arap ülkesi olarak değil, hem Asya hem Avrupa'da toprakları olan, nüfusunun çoğunluğunun Müslüman olduğu, gelişmekte olan bir ülke olarak tanımaktadırlar. Ancak Türkiye için değer oluşturabilecek birçok konu hakkında hala habersiz ve bilgisiz durumdadırlar. Altınbaşak, iki ülkenin algılamala-

rı arasında da ciddi farklılıklar olduğunu vurgularken, Türkiye markasının pazarlanması konusunda, genç nüfusa odaklanması gerektiğine dikkat çekmektedir. Son yıllarda "marka ülkelerin" ticari markalar kadar ön planda olduklarını belirten araştırmacıya göre; yakın geçmişe kadar işletmeler açısından marka kavramı, özellikle ürünlerin farklılaştırılması ve katma değer sunarak, tüketiciler açısından rakiplerine kıyasla tercih edilen bir konuma gelmeleri adına önem taşımaktadır. Bugün ise, yalnızca ürünlerin değil, ülkelerin de güçlü oldukları alanlarda marka olmak için yaptıkları çalışmaları ve bu konudaki bilinçli yapılanma hareketleri izlenmektedir. Çünkü ülkeler de ürünler gibi, turizm, yabancı sermaye çekışı, ticaret gibi alanlarda birbirleriyle büyük bir rekabet içinde bulunmaktadır. Hedef kitleleri karşısında rakiplerinden ayrılmak için, saygın, güçlü, itibarlı, güvenilir vb. değerlerle ön plana çıkmak ve belli alanlarda tercih edilmek istemektedirler. Dolayısıyla, marka olmak için ürün gibi yönetilmeleri gerekmektedir. Ancak bu çok kolay olmayan bir süreçtir. Çünkü bir ülkenin algılanmasından bahsedildiği zaman, kontrol edilmesi zor olan ve çok fazla sayıda etkenin devreye girdiği görülmektedir (<http://www.finansbank.com.tr/isletme/dergi.jsp>, http://www.radikal.com.tr/ek_haber.php?ek=cts&haberno=4164).

Ülke imajı kavramına markalama kapsamında bakıldığında ülke isimleri birer marka olarak düşünülebilir. Dolayısıyla ülke isimleri ülke imajını yansıtır ve tüketicilere ürün ve hizmetlerin değerlendirilmesi ve satın alma kararının verilmesi konusunda yardımcı olur (Vicente, 2004; 4).

Marka-ulus iletişiminde markanın ülkeye ait değerler ile etkileşerek bütünleşmesi ulus markanın gücünü oluşturmaktadır. Fas, Casablanca filmiyle milyonlarca

dolarlık tanıtım yapmış, Küba, siyasi-ekonomik ve toplumsal açıdan dünyadan tecrit edildiğinde puro ile imajını değiştirmiş ve Brezilya da Rio karnavalı ile marka olmuştur. Bir dönem hırsızlık olayları ile ünlenen İtalya ise gerçekleştirdiği değişim çabaları sonucunda farklı konulara odaklanarak "pizza" ve "futbol" ile imaj değişimini gerçekleştirmiştir.

Marka, müşteriler tarafından benzersiz bir biçimde algılanan, bir fayda amacına yönelen ve kar sağlayabilen bir tekliftir. Marka, sahip olduğu değer nedeniyle aynı zamanda soyut bir kurumsal aktiftir (Duboff ve Spaeth, 2000; 124).

Markalar günümüzde işletmelerin en önemli ve en uzun vadeli sermayeleri durumundadır ve işletmelerin temel yeteneklerine yatırım yaparak yaratacakları farklılaşma olgusu marka değerinin inşası açısından da önem taşımaktadır.

Marka inşası ile ilgili çeşitli modeller geliştirilmiştir. Bunlardan birisi de "kimlik" yaklaşımıdır (Upshaw, 1995; 24). Kimlik yaklaşımına göre, nasıl ki insanları tanımlayan nüfus cüzdanları var ise aynen markaların da bir kimliği bulunmaktadır. Markaların kimliğinde, marka ismi, sembol, kişilik ve slogan gibi markayı tanımlayan unsurlar yer almaktadır. Marka kimliğinde yer alan marka ismi, sembol ve slogan markanın tanınmasında ve hatırlanmasında etkin bir rol oynamaktadır.

Benzer şekilde bir ülkenin de bir ticari marka olarak doğru şekilde konumlanması ve bir değere sahip olması, ülke ekonomisinin kalkınması süreçlerinde bir çekim gücü olarak etkin ve belirleyici bir rol üstlenmektedir. Bu aşamada ülkenin dünyada nasıl algılandığı, nasıl bir imaja sahip olduğu ve nasıl güçlü bir ulus markası yaratılabileceği soruları gündeme gelmektedir. Uzmanlara göre tüm ekonomik süreçler kapsamında "ulus marka"nın

önemli bir etkisi bulunmaktadır.

Ülkeler, şehirler ve bölgeler için marka stratejilerinin teori ve uygulaması konusunda dünyanın önde gelen uzmanlarından birisi olarak İngiltere, Hırvatistan, Slovenya gibi devletler ile çok uluslu kuruluşlara hizmet veren stratejik danışmanlık firması Earthspeak'in başkanı Simon Anholt bir ülkenin marka olmasında önemli altı noktayı aşağıdaki gibi açıklamaktadır;

'Marka ihracı: Ülkeler çok geniş alana tesir eden markalar konumundadırlar. Japonya, etkinliği ve yetkinliği ifade ederken İngiltere ile ilgili çağrışımlar sıkıcı, burnu havada, kendinden emin, metodik ve bazen de tehlikeli olabilen biçiminde şekillenmektedir. Ülkelerin zihinlerde çağrıştırdığı bu ifadeler, o ülkenin ürünlerine olan talebi de etkilemek açısından önemlidir. Ülkeler ürünlerin imajını etkilediği gibi ürünler de ülkeleri etkilemektedirler. Örneğin Japonya dendiğinde akla Nintendo, Sony, Almanya denildiğinde Bosch ve Mercedes gelmektedir. Bu bağlamda markaların ülkelerin imajı açısından çok büyük bir önemi bulunmaktadır.

Turizm: Ülkenin kendisini pazarlamasının en iyi yollarından birisi, turizm olmaktadır. Buna karşılık ülkenin markalaşmasında çok küçük bir paya sahip bulunmaktadır. Ayrıca, bu amaca yönelmek, ülkenin diğer politikaları ile de çelişebilmektedir. Örneğin İskoçya'nın boş arazileri, doğası, geleneksel değerleri ve kültürü ön plana çıkarılarak turist çekilmek istenmektedir fakat ticaret odası ise o boş arazilere yatırım yapmaları için yabancı yatırımcıları ülkeye çekmeye çalışmaktadır.

Dış ilişkiler politikaları: Amerika Birleşik Devletleri'nde bu duruma ilişkin örnekler çok iyi görülmüştür. Amerika Birleşik Devletleri'nin bildiğimiz ama sevmediğimiz yüzü ortaya çıkmıştır. Dış ilişkiler po-

litikaları, ülke ile ilgili çok önemli işaretler vermektedir.

Yatırım ve göç: Bu konuda, İrlanda ekonomik bir mucizedir. Fakir bir ülkenin nasıl zengin bir ülkeye dönüşebileceğinin en iyi örneğini sergilemiştir. 40 yıl önce İrlanda'nın son derece kötü olan ekonomisi için 'İrlanda'dan son ayrılan ışıkları söndürsün' ifadesi bu durumu anlatmak için kullanılıyordu. İrlanda, 'Amerika Birleşik Devletleri'nde teknoloji şirketleri için yatırım alanı olabiliriz' görüşü ile hareket etmiş ve bu stratejiyi gerçekleştirmek için azimle çalışmıştır.

Kültür: Kültür sayesinde bir ülke daha yakından tanınmaya başlanır. Örneğin Amerika Birleşik Devletleri, popüler kültürünü finansal açıdan çok iyi değerlendirmekte; sineması, yayıncılığı ile büyük paralar kazanmaktadır. Bütün markalar, ülke değerlerinin büyük elçileri konumundadırlar ve bu açıdan kültürel diplomasi son derece önem taşımaktadır.

Ülkenin vatandaşları: Yabancılarla karşılaşma şekli ve üzerlerinde bırakılan intiba çok önemli olmaktadır. Reklamı bir yere kadar yapılabilir fakat bir ülke ile ilgili önyargılar değiştirilmek isteniyorsa, önce insanların ikna edilmesi gerekmektedir. Pazarlama, kulaktan kulağa hızlı bir şekilde yayılır. İnsanlar aracılığıyla o ülke ile ilgili fikirler değiştirilebilir ve bu süreç bütün kampanyalardan daha etkili olmaktadır. Yapılması gereken bu altı nokta arasında ilişki ve uyumun sağlanmasıdır' diyerek görüşlerini belirten Anholt "Bir ülkeyi marka haline getireceksiniz, bunun en üstten başlaması gerekiyor. Alt kademelerde başlatılan çalışmalar etkili olmuyor. Bu görevi, cumhurbaşkanı ya da başbakanın üstlenmesi gerekiyor. Hükümetlerin en önemli sorumluluğu, ulusal marka yaratmak için ortaklıklar kurmak ve buna göre strateji üretmek" ifadeleriyle bu konudaki düşüncelerini ortaya koymaktadır

(<http://www.gidasanayii.com/modules.php?name=Topics>).

Ülke markası günümüz dünyasının önemli kavramlarından bir tanesidir. Globalleşme ile birlikte ülkeler, diğer ülke yatırımcılarının, turistlerinin, tüketicilerinin, göçmenlerinin, medyanın ve hükümetlerinin dikkatini, saygısını ve güvenini kazanmak için rekabet etmektedirler. Dolayısıyla güçlü ve olumlu bir ülke markası ülkeye ve işletmelerine çok önemli bir rekabet avantajı sağlamaktadır. Ülkeler için dünya kapsamında nasıl göründükleri, başarı ve başarısızlıkları, varlık ve borçları, insanları ve ürünlerinin sahip oldukları marka imajına nasıl yansıdığını bilmek bir gerekliliktir (http://www.gmi-mr.com/gmipoll/docs/NBI_Q1_2005.pdf).

Ülke imajı ve markası ürün ile ilgili bir kişilik oluşturma açısından son derece değerlidir. Markalaşma stratejileri vasıtasıyla olumlu bir ülke imajı yaratılması sonucunda bu ülkenin dünya piyasasına arz ettiği ürün ve hizmetler açısından önceden bir ekonomik artı değer yaratılmaktadır. Bu aşamada bir anlamda markalaşmanın ulusal altyapı çalışması gündeme gelmektedir. Günümüzde mal ve hizmet ihracatı, turizm gelirleri ve yabancı yatırım açısından pozitif bir ülke imajı, küresel ekonomide aranan temel kriterlerden biri olmak durumundadır.

5. SONUÇ

Turizm sürekli büyüyen yapısıyla telekomünikasyon ve enformasyon ile birlikte dünyanın en fazla ekonomik değer yaratan üç sektöründen birisidir (UNWTO, 2006; 1). Turizm sektörü detayların çok önemli olduğu ve tekrarı olmayan, yalnızca bir kez ve mükemmel düzeyde sunulmak zorunda olan hizmetler üreten, kişiye doğrudan hitab eden ve hata yapma şansı olmayan bir sektördür. Bu nedenle turizm sektöründe dikkatli, özenli

ve planlı çalışmalar gerçekleştirilebilmesi açısından ciddi bir eğitim ve deneyim aktarımı gerekmektedir.

Avrupa Birliği'nin turizm politikaları arasında da sosyal turizm, çevre değerlerinin korunması, turizm eğitiminin geliştirilmesi, turistlerin birer tüketici olarak görülerek haklarının korunması, teknolojik gelişmelerin kullanılması, bölgelerarası gelişmişlik düzeylerinin turizm yoluyla birbirine yaklaşması vb. konular öncelikle yer almaktadır. Bu bağlamda Türkiye açısından şimdiye dek fazla önemsenmeyen turizmin sosyal yönü, Avrupa Birliği'ne üyelik sürecinde bir gereklilik olarak ortaya çıkmaktadır.

Teknolojik gelişim çerçevesinde dünya çok hızlı bir değişim süreci içinden geçmektedir. Küreselleşen dünyamızda işletmeler yalnızca yurt içindeki rakiplerinin yanı sıra yurt dışındaki firmalarla da rekabet etmek durumundadır. Oluşan bu rekabet ortamında farkedilmek ancak farklılaşmak ve markalaşmak ile olasıdır. Başarılı ülkeler, önce özgün altyapı ve üstyapıyı iyileştirmiş ve böylece rakiplerden ayırt edilmeyi sağlayan bir ulus marka kimliği geliştirmeyi başarmış ülkelerdir. Farklılaştırma açısından ise ön plana çıkan işletmelerin temel yetenekleridir. İşletmeler, temel yeteneklerine yatırım yaparak kurumsal imajlarını güçlendirirken aynı zamanda ülke imajının oluşumuna da katkı sağlamaktadırlar.

Ülke imajı sürdürülebilir rekabet avantajı olarak değerlendirildiğinde ülkedeki sektörler ve işletmeler açısından bir temel yetenek olarak değerlendirilebilir. Her ülkenin sahip olduğu özgün nitelikler ön plana çıkarıldığında ülkenin rekabet gücüne katkı sağlayacak temel yeteneklerin ayrıştırılması gerçekleşmiş olmaktadır. Bu temel yetenekler de ülke imajının oluşumu ve güçlenmesi yönünde bir farklılaştırma unsuru olarak son derece değerlidir.

Turizm sektöründe sürdürülebilir rekabet açısından ülke imajı ve markasının rolü yadsınamayacak düzeyde önem taşımaktadır. İşletmelerin kurumsal imaj ve marka oluşturma süreçlerini uluslararası platformda gerçekleştirme aşamalarında ait oldukları ülkenin imajı ve markasının etkisi son derece önem taşımaktadır. Bu bağlamda ülke imajı ve markasının oluşumu ve yönetilmesi süreçlerinde ülke işletmelerinin de oldukça önemli sorumluluklar üstlenmesi bir gerekliliktir. İşletmelerin etik kurallar doğrultusunda gerçekleştirecekleri ticari ilişkiler ve sosyal sorumluluk bilinci ile karşılıklı etkileşim içinde bulundukları tüm çıkar gruplarına yönelik olarak sergileyecekleri sorumlu davranışların olumlu yansımaları ülke imajı ve markasının oluşumunda etkili olacaktır. Bu perspektif kapsamında olumlu bir ülke imajı ve tanınmış bir ülke markasının işletmelerin yaşamsal süreçlerinin başarılı ivmelerle devamı açısından da oldukça büyük katkısı bulunmaktadır. Bu nedenle işletmelerin bu önemli avantajdan sürdürülebilir rekabet üstünlüğü kapsamında büyük dönüşümler sağlaması söz konusudur. Bu noktadan hareketle olumlu bir ülke imajının yaratılması sürecinde işletmelerin üzerlerine düşen sorumluluğun bilincinde olarak iç ve dış çevreleri kapsamında gerçekleştirecekleri tüm faaliyetler açısından etik değerlere saygılı ve sosyal sorumluluk bilincini gerçek anlamda özümseyen bir yaklaşım sergilemeleri kendi geleceklerini yaratma yönünde önemli kazanımların temelini oluşturacaktır.

KAYNAKÇA

Baker, M.J. ve Ballington, L. (2002). Country of Origin as a Source of Competitive Advantage, *Journal of Strategic Marketing*, 10.
Barney J. B. (1991), "Firm Resources and Sustained Competitive Advantage", *Journal of Management* 19.
Barney, J. B. (1995), 'Looking Inside for Competitive Advantage', *Academy of Management Executive*, IX (4).
Çizmeci, Ş. (1 Ocak 2005). Mama mia, Türkler geliyor! *Radikal* İnternet Baskısı, <http://www.radikal.com.tr/ek_haber.php?ek=cts&haberno=4164> (2007, Ağustos

15)

Delican, M. (2000). *Stratejik Yönetim ve Rekabet Üstünlüğü Yaklaşımları*. Yayınlanmamış Doktora Tezi, İstanbul Üniversitesi. İstanbul.
Dichter, E. (1985). What's in an Image? *Journal of Consumer Marketing*, 1, 75-81.
Duboff, R. ve Spaeth, J. (2000). *Geleceği Görmek: Pazarlama Araştırmasının Gücü*, H. Değirmenci (Çev.). Ankara: Mediacat Kitapları.
Güzelcik, E. (1999). *Küreselleşme ve İşletmelerde Değişen Kurum İmajı*. İstanbul: Sistem Yayıncılık.
Hamel, G. ve Prahalad, C. K. (1994). *Competing for the Future*. Boston: Harvard Business School Press.
Hamel, G. ve Prahalad, C.K. (1996). *Geleceği Kazanmak*. Z. Dicleli (Çev.). İstanbul: İnkılap Kitapevi.
Howard, S. B. (1998). *Corporate Image Management: A Marketing Discipline Fort the 21. Century*. Singapore: Butterworth – Heinemann.
İbicioğlu, H. (2005). Üniversite Öğrencilerinde Kurumsal İmaj Algılamalarının Etkileyen Faktörlere İlişkin SDÜ. İİBF. Öğrencilerine Yönelik Bir Araştırma. *Süleyman Demirel Üniversitesi İİBF*, 10 (2), 59-73.
Kırım, A. (1999). *Yeni Dünyada Strateji ve Yönetim*. (2. basım). İstanbul: Sistem Yayıncılık.
Kotler, P. (1982). *Marketing for Nonprofit Organization*. (2. Ed). Englewood Cliffs, NJ: Prentice-Hall.
Okay, A. (2005). *Kurum Kimliği*. İstanbul: Mediacat Kitapları.
Olins, W. (1989). *Corporate Identity*. London: Thames And Hudson.
Porter, M. (1997). 'Yarının Avantajlarını Yaratmak', *Geleceği Yeniden Düşünmek*. R. Gibson (Der.), S. Gül (Çev.). İstanbul: Sabah Kitapları.
Porter, M. (1998). *On Competition*. Boston: Harvard Business School Publishing.
Porter, M. (2000). *Rekabet Stratejisi : Sektör ve Rakip Analizi Teknikleri*, G. Ulubilgen (Çev.), İstanbul: Sistem Yayıncılık.
Regenthal, G. (1992). *Identität und Image-Praxis*. Hilfen für das Management in Wirtschaft, Bildung und Gesellschaft, Köln: Wirtschaftsverl. Bachem.
Sabuncuoğlu, Z. (2001). *Halkla İlişkiler*. (5.Basım). Bursa: Ezgi Kitabevi.
UNWTO, (2006). *World Tourism Barometer*, 4 (1), January, s.1.
Upshaw, L.B. (1995). *Building Brand Identity*. New York: John Wiley And Sons, Inc.
Ural, E. (2000). *Pazarlama ve Yönetim Disiplini Olarak Kurum İmajı*, 5. Ulusal Pazarlama Kongresi, Antalya, s.240.
Verlegh P.W.J. ve Steenkamp J.E.M. (1999). A Review and Meta Analysis of Country of Origin Research, *Journal of Economic Psychology*, 20, 521-540
Vicente, J. (2004). *State Branding in the 21st Century*, The Fletcher School Master of Arts in Law and Diplomacy Thesis, May.
Wernerfelt B. (1984). The Resources-Based View of the Firm, *Strategic Management Journal*, 17 (1), 171-174.
----- (15 Aralık 2004). Türkiye'den: markalar nasıl başarılı olur? <<http://www.gidasanayii.com/modules.php?name=Topics>> (18 Eylül 2007)
----- (2005). How the World Sees the World, The Anholt-GMI Nation Brands Index, Second Quarter. <http://www.gmi-mr.com/gmipoll/docs/NBI_Q1_2005.pdf> (2006, September 20)
----- (21 Mayıs 2007). Türkiye'yi Nasıl Pazarlıyacağız? *Kobifinans Dergisi*, Sayı 9 <<http://www.finansbank.com.tr/isletme/dergi.jsp>> (15 Ağustos 2007)

KOBİ'LER İÇİN UFRS'DE FİNANSAL OLMAYAN VARLIKLAR: TAM SET UFRS İLE KARŞILAŞTIRMALI BİR ÇALIŞMA

> **Can ÖZTÜRK**

*Başkent Üniversitesi Muhasebe ve Finansman Doktora Programı ve
Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu*

ÖZET

Son yıllarda birçok ülke Uluslararası Finansal Raporlama Standartları'nı(UFRS) kendi yerel muhasebe standardı olarak benimsediği ya da kendi yerel muhasebe standartlarıyla UFRS'yi uyumlu bir hale getirdiği için bu durum; küçük ve orta ölçekli işletmeleri(KOBİ) de etkilemiş ve KOBİ finansal tablolarının ilgili taraflara verebildiği faydalı bilgiler ile ilgili olarak sorgulanmasına neden olmuştur. Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu(IASB) bu durumu dikkate alarak KOBİ'ler için Uluslararası Finansal Raporlama Standardını(KOBİ'ler için UFRS) yayınlamıştır. Bu çalışmanın amacı, KOBİ'ler için UFRS'yi finansal olmayan varlıklar açısından tam set UFRS ile karşılaştırmak ve bu bağlamda her iki standartlar seti arasındaki farklılıkları açıklamaktır.

Anahtar Kelimeler: tam set UFRS, KOBİ'ler için UFRS, finansal olmayan varlıklar

ABSTRACT

In recent years, because many countries adopted International Financial Reporting Standards(IFRS) as their local accounting standards or they changed their local accounting standards so that they conform with IFRS, this situation also influenced Small and Medium Sized Entities(SMEs) and led to the questioning of financial statements of SMEs in giving useful information to related parties. By taking this situation into account, International Accounting Standards Board (IASB) published International Financial Reporting Standard for SMEs(IFRS for SMEs). The objective of this study is to compare IFRS for SMEs with Full IFRS in terms of non-financial assets and explain the differences between both sets of standards in this context.

Key Words: Full IFRS, IFRS for SMEs, non-financial assets

1. GİRİŞ

Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (UFRS) 1970'lerin başlarından beri menkul kıymetleri sermaye piyasalarında işlem gören şirketlerin ihtiyaçlarını karşılamak amacıyla hazırlanmaktadır. Bu durum, bu piyasalardaki düzenleyici otoritelerin ve hukuki düzenlemelerin etkisiyle UFRS'de ele alınan konuların kapsamını, uygulama rehberlerinin sayısını ve finansal tablolarda açıklanması gerekli hususların miktarlarını sürekli olarak artırmış ve UFRS'yi daha karmaşık hale getirmiştir¹.

Son yıllarda birçok ülke UFRS'yi kendi yerel muhasebe standardı olarak benimsediği ya da kendi yerel muhasebe standartlarıyla UFRS'yi uyumlu bir hale getirdiği için bu karmaşıklık ister istemez küçük ve orta büyüklükteki işletmeleri (KOBİ) de içine çekmiştir. Bunun sonucunda, KOBİ finansal tablolarının kredi verenler, tedarikçiler, kredi derecelendirmesi yapan şirketler gibi taraflara verebildiği faydalar ile ilgili olarak kaygılar oluşmuştur².

UFRS'yi hazırlayan Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu(IASB), tüm bu kaygıları göz önünde bulundurarak, daha küçük ve menkul kıymetleri teşkilatlanmış bir piyasada işlem görmeyen bu şirketler için daha basite indirgenmiş bir muhasebe seti oluşturmak için çalışmalara başlamıştır³. Bu doğrultuda, KOBİ'ler için Uluslararası Finansal Raporlama Standardı(KOBİ'ler için UFRS) Temmuz 2009'da yayınlanmıştır.

KOBİ'ler için UFRS, finansal araçların muhasebeleştirilmesinde tam set UFRS'ye yapılan gönderme dışında bağımsız bir muhasebe standartları setidir ve toplam 35 bölümden oluşmaktadır.

Bu çalışmanın amacı; KOBİ'ler için

UFRS'yi finansal olmayan varlıklar açısından Uluslararası Finansal Raporlama Standartları ve Yorumları ile (tam set UFRS – full IFRS) ile karşılaştırmak ve söz konusu varlıklara ilişkin olarak her iki standartlar seti arasındaki farklılıkları tespit etmektir. Bu çalışmada, finansal olmayan varlıklar; stokları, yatırım amaçlı gayrimenkulleri, maddi ve maddi olmayan duran varlıkları ve canlı varlıkları kapsamaktadır. Bu varlıklarla ilgili olarak KOBİ'ler için UFRS'den toplam beş bölüm değerlendirilecektir. Bu bölümler şunlardır:

- Bölüm 13 "Stoklar"
- Bölüm 16 "Yatırım Amaçlı Gayrimenkuller",
- Bölüm 17 "Maddi Duran Varlıklar",
- Bölüm 18 "Maddi Olmayan Duran Varlıklar",
- Bölüm 34 "Özellikli Faaliyetler"
- "Tarımsal Faaliyetler" kapsamında "Canlı Varlıklar"

Aynı doğrultuda, tam set UFRS'den UMS 2 "Stoklar", UMS 16 "Maddi Duran Varlıklar", "UMS 38 "Maddi Olmayan Duran Varlıklar", UMS 40 "Yatırım Amaçlı Gayrimenkuller" ile "UMS 41 "Tarımsal Faaliyetler" standartları dikkate alınacaktır.

2. KOBİ'LER İÇİN UFRS'NİN TAM SET UFRS İLE FİNANSAL OLMAYAN VARLIKLAR KAPSAMINDA DEĞERLENDİRİLMESİ

2.1. Bölüm 13: Stoklar

Bölüm 13, tam set UFRS'de yer alan UMS 2 "Stoklar" standardının karşılığıdır. Her iki standart birbiri ile paralel olmakla birlikte farklılıklar muhasebe politikalarından ziyade standardın daha basit bir dille ifade edilmesinden ve daha düzenli bir şekilde sunulmasından kaynaklanmaktadır.

UMS 2 standardında stokların "maliyet değeri ve net gerçekleşebilir değerin dü-

şük olanı ile değerlendirileceği⁴ ifade edilmekle birlikte KOBİ'ler için UFRS'de söz konusu muhasebe politikası değişmemiş ancak "net gerçekleştirilebilir değer" kavramına KOBİ'ler için UFRS'de yer verilmemiştir. Söz konusu kavram yerine "tahmini satış fiyatından tamamlanma ve satış maliyetlerinin düşürülmesi ile elde edilen tutar"⁵ denilerek ilgili muhasebe politikasının çok daha açık bir şekilde anlaşılması sağlanmaya çalışılmıştır. Böylece, olası kavram karmaşasının da önüne geçilmiştir.

Dönüştürme maliyetleri kapsamında yer alan genel üretim maliyetlerinin dönüştürme maliyetlerine dağıtılması ile üretim sürecinde aynı anda birden fazla ürünün birlikte üretilebileceği konuları bu bölümde UMS 2 standardından farklı olarak ayrı başlıklar altında açıklanmıştır⁶. KOBİ'ler için UFRS'de bu konular kendilerine özgü başlıklar altında ifade edilerek söz konusu muhasebe hususlarının kolayca takip edilmesi sağlanmıştır.

Maliyetin ölçümü ile ilgili teknikler konusunda UMS 2 standardında standart maliyet yöntemi ile perakende yöntemi gibi tekniklerin kullanılabileceği ortaya konmuştur⁷. KOBİ'ler için UFRS'de de durum aynıdır. Ancak; perakende yöntemi daha iyi açıklamak adına "en yakın zamanlı satın alma fiyatı" ifadesine yer verilmiştir⁸.

KOBİ'ler için UFRS'de stoklar ile ilgili olarak tam set UFRS'den farklı olan tek bir muhasebe politikası vardır. Tam set UFRS'de stokların özellikli varlık olması ve aynı zamanda vadeli olarak satın alınması durumunda vade farkı olduğu dönemde maliyete verilmektedir⁹. Diğer taraftan, vadeli stok alımlarında stokun özellikli varlık olmaması durumunda ise vade farkı olduğu dönemde faiz gideri yazılmaktadır¹⁰. Ancak; KOBİ'ler

için UFRS'de konuya farklı bir boyuttan yaklaşılmaktadır. Şöyle ki, KOBİ'ler için UFRS'de stok, özellikli varlık olsun ya da olmasın vade farkı söz konusu ise bu vade farkı olduğu dönemde faiz gideri olarak muhasebeleştirilecek ve stokun maliyetine verilmeyecektir¹¹.

2.2. Bölüm 16: Yatırım Amaçlı Gayrimenkuller

Bölüm 16, tam set UFRS'de yer alan UMS 40 "Yatırım Amaçlı Gayrimenkuller" standardının karşılığıdır. Her iki standart birbiri ile paralel olmakla birlikte farklılıklar muhasebe politikalarının uygulanma şekline kaynaklanmaktadır.

UMS 40 standardında yatırım amaçlı gayrimenkulleri, mal veya hizmet üretiminde ya da tedarikinde veya idari amaçla kullanılmak üzere tutulan gayrimenkullerden ayrıştırırken söz konusu bu tür gayrimenkullere "sahibi tarafından kullanılan gayrimenkuller" denilmektedir.¹² Ancak; KOBİ'ler için UFRS'de söz konusu amaçlardan bahsedilmekle birlikte "sahibi tarafından kullanılan gayrimenkul" kavramına yer verilmemiştir¹³.

Muhasebeleştirme sonrasında ölçüm esaslarına bakıldığında, UMS 40 standardı¹⁴ ve Bölüm 16¹⁵ işletmelerin yatırım amaçlı gayrimenkullerini gerçeğe uygun değer yöntemi ya da maliyet yöntemi ile değerlendirmelerini istemektedir. Bunun tek istinası, kiracının faaliyet kiralmasına dayalı yatırım amaçlı gayrimenkulü elinde bulundurmasında muhasebeleştirme sonrası ölçüm yöntemi olarak gerçeğe uygun değer yönteminin zorunlu kılınmış olmasıdır¹⁶. Bu istisna, KOBİ'ler için UFRS'de de geçerlidir.

Ancak; KOBİ'ler için UFRS, muhasebeleştirme sonrası ölçümde aynı yöntemleri sunmakla birlikte UMS 40 standardındaki gibi alternatifli bir uygulama sunma-

maktadır. Hangi yöntemin kullanılacağı konusu o yatırım amaçlı gayrimenkulün gerçeğe uygun değerinin belirlenmesindeki çaba ve maliyete bağlıdır. Bölüm 16'ya göre işletme söz konusu yatırım amaçlı gayrimenkulünün gerçeğe uygun değerini aşırı maliyet veya çaba olmadan güvenilir bir şekilde belirliyorsa ilgili işletme, yatırım amaçlı gayrimenkulünün değerini gerçeğe uygun değer yöntemi ile ölçecektir. Değerin aşırı maliyet veya çaba ile güvenilir bir şekilde belirlenmesi söz konusu ise bu yöntem yerine UMS 16 Maddi Duran Varlıklar standardındaki maliyet yöntemi ile aynı olan Bölüm 17 "Maddi Duran Varlıklar" kapsamındaki "maliyet-amortisman-değer düşüklüğü" yöntemi kullanılacaktır¹⁷.

KOBİ'ler için UFRS'de, tam sette olduğu gibi transferlerden bahsedilmektedir. Bölüm 16, UMS 40'taki gibi yatırım amaçlı gayrimenkullerden sahibi tarafından kullanılan gayrimenkullere veya stoklara ya da sahibi tarafından kullanılan gayrimenkullerden veya stoklardan yatırım amaçlı gayrimenkullere transferler yapılmasına izin vermektedir¹⁸. Ancak, KOBİ'ler için UFRS'de söz konusu transferlerin niteliği açıkça ifade edilmemiş, sadece gayrimenkulün yatırım amaçlı olma özelliğini kaybetmesi durumunda transferin mümkün olabileceği belirtilmiştir. Dolayısı ile ilgili kısmı tam set UFRS'den ayrıca okumak gerekmektedir. Diğer taraftan, tam setten farklı olarak Bölüm 16'da gerçeğe uygun değer aşırı çaba veya maliyet olmadan güvenilir olarak ölçülemediği durumlarda yatırım amaçlı gayrimenkulün, gerçeğe uygun değer güvenilir olarak ölçülünceye kadar, maddi duran varlık olarak sınıflandırılması gerekmektedir¹⁹. Söz konusu yatırım amaçlı gayrimenkul, bu nedenle, maddi duran varlıklara aktarılacaktır. UMS 40'ta ise yatırım amaçlı gayrimenkulün gerçeğe uygun değeri güvenilir olarak ölçülemez ise maliyet yöntemi uygulanır ancak söz

konusu gayrimenkul yatırım amaçlı olarak sınıflandırılmaya devam eder²⁰.

Gayrimenkulün bölümlere ayrılması durumunda söz konusu gayrimenkulün bir kısmı yatırım amaçlı diğer kısmı sahibi tarafından kullanılan gayrimenkul olarak kullanılıyorsa her bölüm kendi standardı kapsamında muhasebeleştirilmektedir²¹. Bu durum, hem UMS 40'ta hem de Bölüm 16'da aynıdır. Ancak; KOBİ'ler için UFRS'de gayrimenkulün yatırım amaçlı olan kısmında gerçeğe uygun değer güvenilir olarak ölçülemiyorsa o zaman söz konusu gayrimenkulün tamamı maddi duran varlık olarak Bölüm 17 kapsamında maliyet yöntemi ile muhasebeleştirilecektir²².

UMS 40 ve UMS 23 uyarınca yatırım amaçlı gayrimenkulün edinilmesi sırasında söz konusu yatırım amaçlı gayrimenkul ilk muhasebeleştirmede vadeli olarak ediniliyorsa ve bu yatırım amaçlı gayrimenkul özellikli varlık konumundaysa söz konusu vade farkının olduğu dönemlerdeki faiz tutarı yatırım amaçlı gayrimenkulün maliyetine verilmektedir²³. Ancak; KOBİ'ler için UFRS'de tam setten farklı olarak Bölüm 16 ve Bölüm 25 kapsamında yatırım amaçlı gayrimenkulün özellikli varlık olup olmamasına bakılmaksızın söz konusu vade farkları oluştukları dönemde gider yazılacaktır²⁴.

KOBİ'ler için UFRS'de UMS 40'ta yer alan "inşa edilmekte olan yatırım amaçlı gayrimenkullere" yer verilmiştir. Bu bağlamda, KOBİ'ler için UFRS'de söz konusu gayrimenkullere ilişkin olarak maliyetin oluşturulmasında Bölüm 17 Maddi Duran Varlıklar'da yer alan ilk muhasebeleştirmeye ilişkin hükümlerin dikkate alınması istenmektedir.²⁵ UMS 40'ta ise yapılmakta olan bu tür gayrimenkullere ilişkin olarak maliyetin oluşturulmasına yol gösterecek açık bir hüküm bulunma-

maktadır.

Ayrıca, KOBİ'ler için UFRS'de tam setten farklı olarak yatırım amaçlı gayrimenkulle muhasebeleştirme sonrası ölçümde amortisman-değer düşüklüğü yöntemi uygulandığı taktirde finansal tablo dipnotlarında söz konusu yatırım amaçlı gayrimenkulün gerçeğe uygun değerinin açıklanması talep edilmemektedir²⁶.

2.3. Bölüm 17: Maddi Duran Varlıklar

Bölüm 17, tam set UFRS'de yer alan UMS 16 "Maddi Duran Varlıklar" standardının karşılığıdır. Her iki standart birbiri ile paralel olmakla birlikte farklılıklar, muhasebe politikalarından veya muhasebe politikalarının uygulanma şekline kaynaklanmaktadır.

Maddi duran varlıkların ilk muhasebeleştirmeden sonraki ölçümünde tam sette UMS 16 standardında iki yöntem önerilmektedir. Bu yöntemler; maliyet yöntemi ile yeniden değerlendirme yöntemidir.²⁷ KOBİ'ler için UFRS'de işletmelerin sadece maliyet yöntemini kullanmalarına izin verilmektedir.²⁸

Maddi duran varlıkların amortismanına tabi tutarı ile amortisman dönemine ilişkin olarak UMS 16 standardında "bir varlığın amortismanına tabi tutarının yararlı ömrü boyunca sistematik olarak dağıtılacağı ve de söz konusu varlığın kalıntı değerinin ve yararlı ömrünün en azından her hesap dönemi sonunda gözden geçirileceği" belirtilmektedir²⁹. Bu bağlamda; KOBİ'ler için UFRS'de ise maddi duran varlığın her hesap dönemi sonunda gözden geçirilmesi yerine söz konusu maddi duran varlığın kalıntı değeri ile yararlı ömrü üzerinde değerlendirmeye varmak için bazı göstergelerin dikkate alınması gerektiği ortaya konmaktadır.³⁰ Bu göstergeler; varlığın kullanımına bağlı olarak ortaya çıkan önemli ölçüde aşınma

ve yıpranma, varlıkla ilgili teknolojik gelişmeler ile varlığın piyasa fiyatındaki değişimlerdir. Söz konusu göstergeler ışığında, varlığın kalıntı değeri ile yararlı ömrünün en yakın zamanlı yıllık raporlama tarihinden sonra değişmiş olabileceği kanısına varılabilmekte ve bu doğrultuda; kalıntı değer ile yararlı ömür gözden geçirilmekte ve gerektiğinde yeniden belirlenmektedir.

Amortisman yöntemleri açısından gerek UMS 16 gerekse Bölüm 17 birbiri ile paraleldir. Söz konusu yöntemler; doğrusal amortisman yöntemi, azalan bakiyeler yöntemi ile üretim birimleri yöntemi. Ancak, KOBİ'ler için UFRS'de üretim birimleri yöntemi daha açıklayıcı olması bakımından "kullanıma dayanan bir yöntem örneğinin üretim birimleri yöntemi" şeklinde daha açık bir şekilde ifade edilmiştir.³¹

Amortisman yönteminin değerlendirilmesi sürecinde UMS 16 ile Bölüm 17 arasında farklılık bulunmaktadır. Bu bağlamda; UMS 16'ya göre bir maddi duran varlığa uygulanan amortisman yönteminin en azından her hesap döneminin sonunda gözden geçirilmesi gerekmektedir.³² Ancak, KOBİ'ler için UFRS'ye göre amortisman yöntemi her hesap döneminde gözden geçirilmemekte bunun yerine işletmenin söz konusu maddi duran varlıktan beklediği gelecekteki ekonomik yararların tükeniş trendinde en yakın zamanlı yıllık raporlama tarihinden sonra meydana gelen önemli bir değişiklik olup olmadığına bakılarak mevcut amortisman yöntemi korunacak ya da değiştirilecektir.³³

UMS 16 ve UMS 23 uyarınca maddi duran varlığın edinilmesi sırasında söz konusu maddi duran varlık özellikli varlık konumundaysa yani inşa ediliyorsa ve inşaat sürecinde banka kredisi alınması sonucunda borçlanma maliyetleri söz

konusu oluyorsa, banka kredisine ilişkin faizler maddi duran varlığın maliyetine verilmektedir.³⁴ Ancak; KOBİ'ler için UFRS açısından maddi duran varlık özellikli varlık niteliğinde olsun ya da olmasın borçlanma maliyetleri oluştukları dönemde faiz gideri yazılacaktır.³⁵

2.4. Bölüm 18: Şerefiye dışındaki Maddi Olmayan Duran Varlıklar

Bölüm 18, tam sette yer alan UMS 38 "Maddi Olmayan Duran Varlıklar" standardının karşılığıdır. Her iki standart birbiri ile paralel olmakla birlikte farklılıklar, daha ziyade muhasebe politikalarından veya muhasebe politikalarının uygulanma şeklinden kaynaklanmaktadır.

UMS 38'de bir maddi olmayan duran varlığın muhasebeleştirilebilmesi için varlıkla ilişkilendirilen beklenen gelecekteki ekonomik yararların işletme için gerçekleşmesinin muhtemel olması ile varlığın maliyetinin güvenilir bir şekilde ölçülebilmesi koşul olarak gösterilmektedir.³⁶ Ancak, KOBİ'ler için UFRS'de söz konusu iki koşula maddi olmayan duran varlığın işletme içinde yaratılan söz konusu varlığa ilişkin harcamalardan kaynaklanmamış olmasının gerektiği de eklenmiştir.³⁷ Bu husus, UMS 38'de "Geliştirme Safhası" başlığı altında verilmiş olmakla birlikte Bölüm 18'de ise "varlığı maddi olmayan duran varlık olarak muhasebeleştirme koşulları" başlığı altında ifade edilerek birbiri ile ilgili bilgilerin standart içinde bir arada sunulması sağlanmıştır.

İşletme içi yaratılan maddi olmayan duran varlıklar muhasebeleştirme açısından iki safhada değerlendirilmektedir. Söz konusu safhalar; araştırma ve geliştirme safhalarıdır. Bu hususa, UMS 38 standardı kapsamında bakıldığında bir maddi olmayan duran varlığın araştırma safhasındaki harcamaları gider olarak muhasebeleştirilmektedir. Söz konusu maddi olmayan duran varlığın

UMS 38'de belirtilen esaslar çerçevesinde gerçekleştirilebileceğine dair bir ışık söz konusu olduğu taktirde ise varlığa ilişkin geliştirmeden kaynaklanan harcamalar aktifleştirilmektedir.³⁸ Ancak; KOBİ'ler için UFRS'de hem araştırma hem de geliştirme harcamaları gider olarak muhasebeleştirilecektir.³⁹

Muhasebeleştirme sonrası ölçümde UMS 38 standardı maddi olmayan duran varlıklar için iki yöntem sunmaktadır. Söz konusu yöntemler; maliyet yöntemi ile yeniden değerlendirme yöntemidir.⁴⁰ KOBİ'ler için UFRS'de bu yöntemlerden sadece maliyet yöntemine izin verilmektedir.⁴¹

Maddi olmayan duran varlıkların yararlı ömrü, UMS 38 standardı uyarınca "sınırlı veya belirsiz"⁴² olarak KOBİ'ler için UFRS'de ise "sınırlı"⁴³ olarak nitelendirilmektedir. Bir başka deyişle; KOBİ'ler için UFRS'de yararlı ömrü belirsiz olan maddi olmayan duran varlık yoktur. Bu bağlamda; KOBİ'ler için UFRS'de UMS 38'den farklı olarak maddi olmayan duran varlığın faydalı ömrü güvenilir bir şekilde belirlenemediği taktirde yararlı ömür on yıl olarak kabul edilecektir.⁴⁴

Sınırlı yararlı ömre sahip bir maddi olmayan duran varlığın UMS 38 uyarınca sadece itfa süresinin ve yönteminin en azından her yıllık hesap dönemi sonunda gözden geçirilmesi gerekmektedir.⁴⁵ Ancak; KOBİ'ler için UFRS'de, UMS 38'den farklı olarak söz konusu varlığın hem itfa süresi ve yöntemi hem de kalıntı değeri üzerinde değerlendirme yapılması ve söz konusu hususların her hesap dönemi sonunda gözden geçirilmesi yerine bu hususların bazı göstergeler ışığında dikkate alınması ortaya konmaktadır. Bu göstergeler; varlığın kullanımına bağlı olarak ortaya çıkan durumlar, varlıkla ilgili teknolojik gelişmeler ile varlığın piyasa fiyatındaki değişimlerdir. Söz konusu göstergeler ışığında varlığın kalıntı değeri ve itfa süresinin en ya-

kın zamanlı yıllık raporlama tarihinden sonra değişmiş olabileceği ortaya konabilmekte ve bu bağlamda kalıntı değer, itfa yöntemi veya yararlı ömür gözden geçirilmekte ve gerektiğinde yeniden belirlenebilmektedir.⁴⁶

Ayrıca, KOBİ'ler için UFRS'de maddi olmayan duran varlığın özellikli varlık olup olmamasına bakılmaksızın söz konusu varlıkla ilgili olarak borçlanma maliyetleri varsa bu finansman unsuruna ilişkin faiz tutarları doğrudan faiz gideri yazılacaktır.⁴⁷ Tam set UFRS'de UMS 38 ve UMS 23 uyarınca maddi olmayan duran varlık, sadece özellikli varlık ise faiz tutarları maliyete verilmektedir.⁴⁸

2.5. Bölüm 34: Özellikli Faaliyetler: "Tarımsal Faaliyetler" kapsamında "Canlı Varlıklar"

Bu bölümde, tarımsal faaliyetler ile madden kaynaklarının araştırılması ve değerlendirilmesi konuları ele alınmakla birlikte bu çalışmada sadece tarımsal faaliyetler bünyesinde yer alan canlı varlıklara değinilecektir.

KOBİ'ler için UFRS'de Bölüm 34 bünyesinde incelenen tarımsal faaliyetler konusu tam set UFRS'de UMS 41 standardında irdelenmektedir. Her iki standart birbiri ile paralel olmakla birlikte farklılık, muhasebe politikasının uygulanma şeklinden kaynaklanmaktadır.

UMS 41 standardında canlı varlıkların muhasebeleştirilmesinde iki yöntemle izin verilmektedir. Bu yöntemler; gerçeğe uygun değer yöntemi ile maliyet yöntemidir. Tam sette öncelik gerçeğe uygun değer yöntemine verilmiştir. İlk muhasebeleştirmede, canlı varlığın değeri, gerçeğe uygun değerinden satış maliyetleri düşülerek ölçülmektedir.⁴⁹

Ancak, tam seti uygulayan bir işletme canlı varlığın gerçeğe uygun değerini güvenilir bir şekilde ölçemiyorsa söz ko-

nusu canlı varlıklar için maliyet yöntemini uygulayacaktır.⁵⁰ Bu yöntem, maddi duran varlıklardaki maliyet yöntemi ile aynıdır.

KOBİ'ler için UFRS'de de gerçeğe uygun değer yöntemi ve maliyet yöntemi geçerlidir. Ancak, burada gerçeğe uygun değer yönteminin kullanılabilmesi için gerçeğe uygun değerın olması gerekenden daha fazla bir maliyete ya da çabaya katlanmadan güvenilir bir şekilde tespit edilebilmesi gerekmektedir.⁵¹ Gerçeğe uygun değerın güvenilir bir şekilde belirlenmesi sürecinde maliyet veya çaba olması gerekenden fazla olacaksa gerçeğe uygun değer yöntemi yerine maliyet yöntemi kullanılacaktır.⁵²

3. SONUÇ

Bu çalışmada, KOBİ'ler için UFRS tam set UFRS ile finansal olmayan varlıklar açısından değerlendirilmiştir. Finansal olmayan varlıklar; stokları, maddi ve maddi olmayan duran varlıkları, yatırım amaçlı gayrimenkulleri ve canlı varlıkları kapsamıştır.

Söz konusu varlıklara ilişkin olarak KOBİ'ler için UFRS'deki esaslar tam setteki esaslarla temelde paralel olmakla birlikte KOBİ'ler için UFRS'de özellikle fayda-maliyet analizini dikkate alır nitelikte değişiklikler yapıldığı tespit edilmiştir. Bu bağlamda, fayda-maliyet analizini yansıtır nitelikteki değişiklikler şunlardır:

i. Maddi ve maddi olmayan duran varlıklarda yeniden değerlendirme yapılması sürecinde gerçeğe uygun değerın belirlenmesi işletmeye ek maliyet getirebileceğinden ilk muhasebeleştirmeden sonra yeniden değerlendirme yönteminin kullanılmasına izin verilmemiştir.

ii. Yatırım amaçlı gayrimenkullerde ilk muhasebeleştirmeden sonra gerçeğe uygun değerın güvenilir bir şekilde tes-

piti mümkün olmakla birlikte söz konusu değer aşırı bir maliyet veya çaba sonucunda tespit ediliyorsa, işletmeye yatırım amaçlı gayrimenkulü gerçeğe uygun değerle değerlemekten vazgeçmesi ve ölçümde maliyet yöntemini kullanması imkânı sunulmuştur.

iii. Canlı varlıklarda, ilk muhasebeleştirilmede gerçeğe uygun değer aşırı bir maliyet veya çaba sonucunda belirlenmesi söz konusu ise işletmeye bu maliyete katlanmaması ve doğrudan maliyet yöntemini kullanması seçeneği sunulmuştur.

iv. Tam set UFRS’de UMS 23 “Borçlanma Maliyetleri” standardı kapsamında düzenlenen özellikli varlık kavramı KOBİ’ler için UFRS’de yer almamıştır. KOBİ’ler için UFRS’de Bölüm 25 “Borçlanma Maliyetleri”, tam sette gerektiğinde özellikli varlık olarak sınıflandırılabilen stokların, maddi ve maddi olmayan duran varlıkların ve yatırım amaçlı gayrimenkullerin özellikli varlık olup olmamasına bakılmaksızın bunlarla ilgili olarak varsa borçlanma maliyetlerini maliyete vermemekte, onları oluştukları dönemde gider yazmaktadır. Bu bağlamda, KOBİ’ler için UFRS’de borçlanma maliyetleri varlığın maliyetine yüklenmeyerek maliyetin yükseltilmesi amaçlanmıştır.

Bu çerçevede görüşümüz; KOBİ’ler için UFRS’de finansal olmayan varlıklara ilişkin muhasebe politikalarında fayda-maliyet analizinin göz önünde bulundurulmuş olmasının söz konusu işletmelerin finansal tablolarına olumlu yönde yansımasıdır.

Kaynakça

Deloitte. (2007). **KOBİ’ler için UFRS Taslağı ve Türkiye’de Uygulanabilirliği ile İlgili Düşünceler**. İstanbul: Deloitte Türkiye
IASB. (2009a). **International Financial Reporting Standard for Small and Medium Sized Entities**. London, UK: IASC Foundation Publications Department
IASB. (2009b). **International Financial Reporting Standard for Small and Medium Sized Entities: Ba-**

sis for Conclusions. London, UK: IASC Foundation Publications Department
TMSK. (2009). **Uluslararası Finansal Raporlama Standartları(IFRS/IAS) ile Uyumlu Türkiye Muhasebe Standartları**. Ankara: TMSK Yayınları

Dipnotlar

- 1- Deloitte. (2007). KOBİ’ler için UFRS Taslağı ve Türkiye’de Uygulanabilirliği ile İlgili Düşünceler. İstanbul: Deloitte Türkiye. s. 1
- 2- Deloitte., a.g.e., s. 1
- 3- Deloitte., a.g.e., s. 1
- 4- TMSK. (2009). Uluslararası Finansal Raporlama Standartları(IFRS/IAS) ile Uyumlu Türkiye Muhasebe Standartları. Ankara: TMSK Yayınları. s. 275
- 5- IASB; 2009a, s. 76
- 6- IASB. (2009a). International Financial Reporting Standard for Small and Medium Sized Entities. London, UK: IASC Foundation Publications Department. s. 77-78
- 7- TMSK. (2009). Uluslararası Finansal Raporlama Standartları(IFRS/IAS) ile Uyumlu Türkiye Muhasebe Standartları. Ankara: TMSK Yayınları. s.277
- 8- IASB; 2009a, s. 79
- 9- TMSK.,a.g.e., s. 510
- 10- TMSK.,a.g.e., s. 276
- 11- IASB; 2009a, s. 151
- 12- TMSK.,a.g.e., s. 886
- 13- IASB; 2009a, s. 89
- 14- TMSK.a.g.e., s. 891
- 15- IASB; 2009a, s. 90
- 16- TMSK.a.g.e., s. 892
- 17- IASB; 2009a, s. 90
- 18- IASB; 2009a, s.90
- 19- IASB; 2009a, s. 90
- 20- TMSK.,a.g.e., s. 897
- 21- TMSK.,a.g.e., s. 887
- 22- IASB; 2009a, s. 89
- 23- TMSK.,a.g.e., s. 510
- 24- IASB; 2009a, s. 151
- 25- IASB; 2009a, s. 89
- 26- IASB (2009b). International Financial Reporting Standard for Small and Medium Sized Entities: Basis for Conclusions. London, UK: IASC Foundation Publications Department. s. 44
- 27- TMSK.,a.g.e., s. 384
- 28- IASB; 2009a, s. 94
- 29- TMSK.,a.g.e., s. 389
- 30- IASB; 2009a, s. 95
- 31- IASB; 2009a, s. 95
- 32- TMSK.,a.g.e. s. 389
- 33- IASB; 2009a, s. 95
- 34- TMSK.,a.g.e., s. 382
- 35- IASB; 2009a, s. 151
- 36- TMSK.,a.g.e., s. 745
- 37- IASB; 2009a, s. 98
- 38- TMSK.,a.g.e., s. 752-753
- 39- IASB; 2009a, s. 100
- 40- TMSK.,a.g.e., s. 757
- 41- IASB; 2009a, s. 100
- 42- TMSK.,a.g.e., s. 760
- 43- IASB; 2009a, s. 100
- 44- IASB; 2009a, s. 101
- 45- TMSK.,a.g.e., s. 764
- 46- IASB; 2009a, s. 101
- 47- IASB; 2009a, s. 151
- 48- TMSK.,a.g.e., s. 510
- 49- TMSK.,a.g.e., s. 912
- 50- TMSK.,a.g.e., s. 915
- 51- IASB; 2009a, s. 200
- 52- IASB; 2009a, s. 202

"KONVERTİBL DÖVİZ İLE YAPILMAYAN ÖDEME ŞEKİLLERİ" "KONVERTİBL DÖVİZ İLE YAPILAN ÖDEME ŞEKİLLERİ"

> **Serkan KASALAR** /SMMM

MBA/İşletme Bilim Uzmanı

ÖZET

Bu çalışmada, konvertibl döviz ile yapılan ödeme işlemleri ile konvertibl döviz ile yapılmayan ödeme işlemlerine ilişkin açıklayıcı bilgiler sunulmuştur. Her iki ödeme şekliyle bağlantılı olacak biçimde, ihracatçı ve ithalatçı açısından konular irdelenmiş, uygulamaya ilişkin genel kabul görmüş düzenlemelerden bahsedilmiştir.

Anahtar Sözcükler: Konvertibl Döviz, İhracatçı, İthalatçı, Akreditif.

ABSTRACT

In this study, the payment of convertible foreign exchange transactions with the convertible foreign exchange transactions relating to non-descriptive information is presented. Both will be linked to form a form of payment, exporters and importers have been examined in terms of issues, relating to the application of generally accepted regulations are discussed.

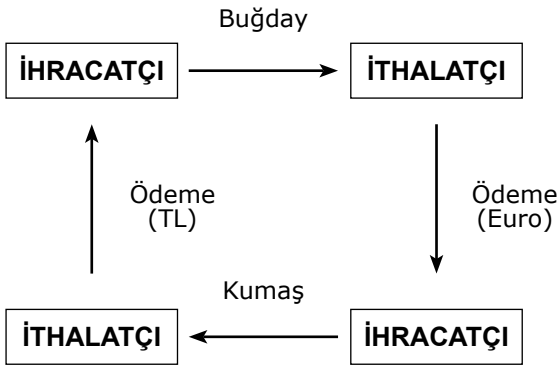
Key words: Convertible foreign assets, exporter, importer, opening of a letter of credit.

KONVERTİBL DÖVİZ İLE YAPILMAYAN ÖDEME ŞEKİLLERİ

TAKAS

Takas (barter trade) en eski ve en ilkel ticaret yöntemi olarak bilinir. Özellikle 1930' larda dünya ticaretinin önemli bir bölümü takasla yürütülüyordu. Takasın en basit şekli 'iki-yanlı takas' tır. Burada, bir ülkedeki ihracatçı diğer ülkedeki ithalatçıya sattığı malın karşılığını, ondan alacağı mallarla tahsil eder.

Takas İşlemlerinin Yapılış Mekanizması



KLİRİNG

Denkleştirme veya mahsup gibi anlamalara gelen kliring (clearing), uluslararası ticarete malın malla değişimine dayanan, fakat takastan biraz daha geliştirilmiş bir yöntemdir. Burada ithalatçıların ve ihracatçıların tek tek birbirlerini arayıp bulmak ve anlaşma yapmak gibi güç yollara başvurmalarına gerek yoktur.

KLİRİNG (2)

Bu sistemde karşılıklı olarak hesapları tutmak ve denkleştirmeyi sağlamak amacıyla görevlendirilen merkez bankası (veya kliring ofisi) gibi kuruluşlar devreye girerler. Kliring yoluyla ticaretin örnekleri daha çok geçmişte Doğu Avrupa ülkelerinde, Rusya'da ve az ge-

lişmiş ülkelerin kendi aralarındaki ticarete görülmüştür.

ÜÇLÜ TİCARET (SWICTS DEALS)

Bir ülke tarafından ödenecek hesabın bir ya da daha fazla ülkeye transfer edildiği işlemidir.

KONVERTİBL DÖVİZ İLE YAPILAN ÖDEME ŞEKİLLERİ

PEŞİN ÖDEME

İhracatçı tarafından ihraç edilen malların bedellerinin, ithalatçı tarafından malın teslim alınmasından önce, gerek bankalar yolu ile gerekse alıcının kendisi veya vekili ya da onun adına hareket eden üçüncü bir kişi tarafından satıcıya peşin olarak ödenmesidir.

İhracatçı Açısından ;

İhracat evrakları üzerinde, ihracatın ne kadarının peşin olduğu Döviz Alın Belgesi (D.A.B.) tarih ve numarasının (Gümrük Faturası ve Gümrük Beyannamesinde) belirtilmesi gerekir.

✓ Peşin ihraç işlemi gerçekleşikten sonra bankaya D.A.B. aslı, gümrük faturası ve beyannamesi verilir.

İthalatçı Açısından ;

Mal mukabilinin tersine burada riskli olan ithalatçıdır. Çünkü ithalatçı mal bedelini gönderdikten sonra malın zamanında kendisine geleceğinden emin olamamaktadır.

Peşin Ödemenin Özellikleri :

Peşin ödeme genellikle birbirlerini çok iyi tanıyan alıcı ve satıcı arasında yapılmaktadır. İhracatçı açısından en elverişli ödeme yöntemi olmasına rağmen, uygulamada en az rastlanılanıdır. Burada bütün risk alıcı üzerindedir. Çünkü mallar gönderilmeden parasını öde-

mehtedir.

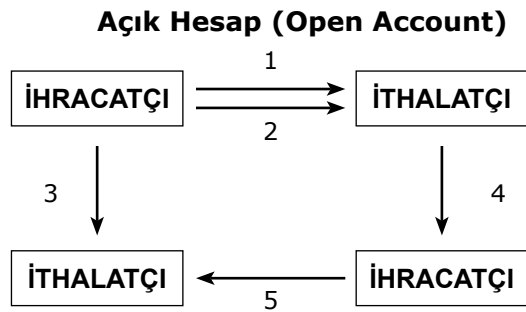
Peşin Ödemenin Özellikleri (2)

Peşin bedellerin üçüncü kişilere devri mümkün değildir. Bu ödeme şekli, piyasada fazla talep gören malların satışında kullanılmaktadır. İhracatçı, mallarına yoğun talep olduğu için müşteri bulmamak gibi bir riski yoktur. Bu durum, kendini en fazla güvence altına alacağı ödeme şeklini alıcıya kabul ettirmesi bakımından üstün bir pazarlık gücü sağlamaktadır.

KABUL KREDİLİ ÖDEME

MAL MUKABİLİ ÖDEME (CASH AGAINST GOOD)

Uygulamada açık hesap (open Account) denen bu ödeme şeklinde alıcıya satıcının sonsuz bir güveni söz konusudur. Kısa anlatımı ile mal mukabili ödeme şekli önce malın sevk edilmesi sonrada paranın tahsil edilmesi temeline dayanmaktadır. Alıcı gönderilen malları ister gümrükten, çeker isterse çekmez. Çektiği / sattığı halde malların bedelini ödeyebilir.



İhracatçı Açısından ;

En riskli ödeme şeklidir. İthalatçı malları gümrükten çekmesine yarayan asıl evrakların (İthalatçı adına düzenlenmiş evrak asılları) malla birlikte gönderilmesi veya hızlı bir kurye servisi ile ithalatçıya ulaştırılması gerekmektedir.

İhracatçı Açısından (2)

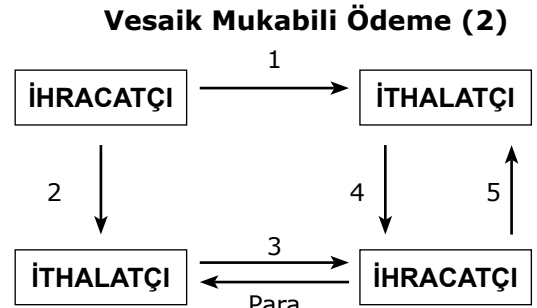
İhracatçı-ithalatçı firmanın ortaklığının olması durumunda, İhracatçının ekonomik oşullardan dolayı, ithalatçı karşısında pazarlık gücünün olmaması veya yeni pazarlara girilmesi durumunda zorunlu olarak taviz verme halinde kalınması.

İthalatçı Açısından;

Çok cazip veya avantajlıdır. Çünkü, mallara, bedelini ödemedi, sahip olmaktadır.

VESAİK MUKABİLİ ÖDEME (CASH AGAINST DOCUMENTS)

Vesaik Mukabili Ödeme şeklinde dökümanlar mallardan ayrı olarak bankalar kanalı ile alıcıya ulaşmakta ve alıcı mal bedelini kendisine dökümanları böylece tevdi eden bankaya ödemedi dökümanlara sahip olmamakta ve malları gümrükten çekememektedir.



İhracatçı Açısından;

İhracatçı akredetif ödeme şeklinde olduğu kadar, güvence altında değildir. İthalatçının malı almaktan vazgeçmesi yani vesaiki kabul etmemesi ve mal bedelini ödememesi riski vardır.

İhracatçı Açısından (2)

İthalatçının çok iyi tanınması ve siparişten vazgeçmeyeceğinden emin olunması gerekir.

İthalatçının bankasının iyi seçilmesi, bedelini tahsil etmeden veya varsa poliçeyi kabul ettirmeden vesaikin teslim edilmeyeceğinden emin olunması gerekir.

AKREDİTİF

"Documantery Credit" Vesikalı Kredi

"Letter of Credit" Kredi Mektubu

"Documantery Letter of Credit" Vesikalı Kredi Mektubu

"Commercial Letter of Credit" Ticari Kredi Mektubu

KONVERTİBL DÖVİZ İLE YAPILAN ÖDEME ŞEKİLLERİ

AKREDİTİF NEDİR?

İhraç edilen malların bedellerinin ödenmesi konusunda belirli şartların yerine getirilmesinden sonra ödemenin yapılacağına ilişkin bir çeşit teminattır. Uluslararası bankacılıkta, geniş anlamı ile akreditif, uluslararası ticarette mal bedellerinin ödenmesi konusunda geliştirilmiş özel bir finansman tekniği olarak karşımıza çıkmaktadır.

AKREDİTİFİN AÇILMASI

Akreditifli ödeme sisteminin temel dayanağı, ithalatçı ve ihracatçının arasındaki para alışverişinde köprü görevi gören bankalardır.

Bir bankanın yazılı olarak yükümlülüğe girerek ödeme işleminde aracılık etmesi gerekmektedir. Bu da akreditifin açılması anlamına gelmektedir.

AKREDİTİF ŞEKİLLERİ

- Teyitli Akreditif (Confirmed L/C)
- Teyitsiz Akreditif (Unconfirmed L/C)
- Peşin Ödemeli Akreditif (Red Clause L/C)
- Vadeli Akreditif (Usance L/C)
- Rotatif Akreditif (Revolving L/C)
- Devredilebilir Akreditif

(Transferable L/C)

- Karşılıklı Akreditif (Back to Back)
- Stand-by akreditif

1. Teyitli Akreditif (Confirmed L/C)

Mal bedelinin en garantili olduğu akreditif şeklidir. Teyitli akreditifte mutlaka aracı bankanın yazılı konfirmasyonu alınmalıdır. Aksi takdirde, teyit şartları yerine getirilmeyebilir.

2. Teyitsiz Akreditif (Unconfirmed L/C)

Satıcı tarafından uygun vesaikin, aracı bankası kanalıyla muhabir bankaya (L/C issuing bank) ibrazını takiben muhabir bankanın incelemesi sonucunda bedelinin satıcının bankasına ödenmesi anlamına gelir.

3. Peşin Ödemeli Akreditif (Red Clause L/C)

Akreditif aracı bankaya ulaştığı anda, satıcıya L/C şartlarına göre mal bedelinin bir kısmının veya %100 peşin ödenmesi anlamına gelir. Alıcının kendini garantiye alması açısından, L/C şartlarında belirtildiği şekilde malların vadesinde yükleneceği hususunda muhabir bankaya satıcı tarafından bir taahhütname veya teminat mektubu verilir.

4. Vadeli Akreditif (Usance L/C)

Teyitli/teyitsiz olabilir. Ödeme süresinin mal bedelini yurda getirme süresi dışında kalması durumunda kredili ihracat izninin ilgili ihracatçı birliklerinden alınması gerekir.

5. Rotatif Akreditif (Revolving L/C)

İthalatçıya periodik olarak aynı firmadan aldığı mallar için uzun vadeli bir ak-

reditif açıp banka ile uzun süreli kredi tesis ederek yüksek maliyetlere katlanmak yerine; küçük partiler halinde akreditif açma ve otomatik olarak yenileme fırsatı sağlar.

6. Devredilebilir Akreditif (Transferable L/C)

Kendisine akreditif açılan lehdarın (ihracatçı) talimatıyla akreditifin açıldığı bankadan bir veya birden fazla ikinci lehdarın kullanımına izin verilebilen bir akreditiftir. Aksi belirtilmedikçe bir akreditif ancak bir kez devredilebilir.

7. Karşılıklı Akreditif (Back to Back)

Karşılıklı akreditifin işlerlik kazanabilmesi alım ve satım akreditiflerinin aynı banka nezdinde yapılması ile mümkündür. Üretici malı yükleyip vesaik ibrazından sonra satış akreditifinin ihracatçıya düşen kar payı ayrılır bakiye üreticiye ödenir ve satış bedeli de ithalatçı bankasından tahsil edilir.

8. Stand-by akreditif

Bir teminat mektubu niteliğindedir. İthalatçı tarafından yükümlülüklerin/ödemelerin yerine getirilmemesi durumunda ihracatın yapıldığını kanıtlayan uygun evrakın bankaya ibrazı ile ödeme yapılır.

AKREDİTİF ÖDEME ŞEKİLLERİ

1. Görüldüğünde Ödemeli Akreditifler (Sight Payment)
2. Ertelemeli Ödemeli Akreditifler (Deferred Payment)
3. Poliçe Kabulü Yoluyla İfa Edilen Akreditifler (Acceptance)
4. İştira Yoluyla İfa Edilen Akreditifler (Negotiation)

1. Görüldüğünde Ödemeli Akreditifler (Sight Payment)

Lehdar, küşat mektubunda belirtilen belgeleri ibraz ettiği anda banka tarafından kendisine ödeme yapılır.

2. Ertelemeli Ödemeli Akreditifler (Deferred Payment)

Akreditiflerde, belgenin ibrazı karşılığında derhal ödeme veya ibraz edilen poliçelerin kabulü esastır.

3. Poliçe Kabulü Yoluyla İfa Edilen Akreditifler (Acceptance)

Satıcı alıcıya bir ödeme kolaylığı tanımaktadır. Satıcı, belgelerle birlikte banka üzerine keşide ettiği vadeli bir poliçeyi muhabir bankaya ibraz eder. Banka belgelerin uygunluğunu gördüğü takdirde, poliçeyi kabul eder ve vadesinde poliçe bedelini satıcıya öder.

4. İştira Yoluyla İfa Edilen Akreditifler (Negotiation)

Akreditif işlemlerinde lehdar, istenilen belgeleri ve düzenlenen poliçeyi bankaya ibraz eder.

Banka da poliçeyi veya belgeleri iskonto ederek vadesinden önce alır.

KAYNAKÇA

GÖNENÇ, Halit; Uluslararası Finansman: Döviz Kuru Riski ve Yönetimi, Türkiye Bankalar Birliği, Ankara Mayıs 2000

SEYİDOĞLU, Halil; Uluslararası Finans, 3. Baskı, Güzem Yayınları No:16, İstanbul 2001

UZUNOĞLU, Sadi; Para ve Döviz Piyasaları, Strata Training & Consulting, Ocak 2000

İGEME web sitesi

Gümrük Kanunu

Türk Parası Kıymetini Koruma Kanunu

Hakemsiz Yazılar >>>
Opinion Papers

FOREX İŞLEMLERİ VE FOREX PİYASALARI

> **Cihat ÇATALCALI** / Hazine Başkontrolörü

Günümüzde teknolojik gelişmeler sayesinde dünya ekonomileri birbirine elektronik ağlarla kolaylıkla bağlanmaktadır. Öte yandan küreselleşmenin etkisiyle sermaye çok rahat ülkeler arasında dolaşabilmektedir. Parasal dolaşmalar sermayesi ve istikrarı düşük olan ülkelere, yüksek olan ekonomilere doğru olmaktadır.

İşte gelişen teknoloji ve küreselleşen sermaye ile birlikte Forex Exchange işlemleri de bir anda önem kazanmaya başlamıştır. Bugün dünyada 3 trilyon Amerikan Doları işlem hacmi ile forex en büyük ve en hızlı gelişen piyasa olmuştur.

1. Forex İşlemleri Nedir;

Forex (Fx) İngilizce "Foreign Exchange" kelimelerinin kısaltılmasından oluşur. Forex işlemi ile yapılan; karşılıklı belirlenen fiyattan döviz değişim işlemi olmaktadır. Bu piyasalarda alınıp satılan ürün çeşitli ülkelerin paraları olduğu gibi, altın, gümüş ve petrol işlemleri de olmaktadır.

Forex piyasaları, hafta içi her gün ve de günün 24 saati işlem yapılabilen, işlem yapma şartları dünyanın her yerinde aynı olan, üzerinde güneş batmayan piyasa olarak da adlandırılan, dev bankaların içinde bulunduğu, dünyanın en büyük finans marketidir.

Forex piyasalarında önce yeni Zelanda Piyasası, Türkiye saati ile Pazar günü gece yarısı açılışı yapar. Bundan sonra Avustralya, Tokyo, Hong Kong, Singapur ve Dubai piyasası açılır. Bu ülkele-

rin piyasalarının kapanma saatlerinde, Avrupa piyasaları açılışı yapar. Ardından A.B.D. piyasası bizim saatimizle 15.30 da açılır ve Türkiye saati ile 12'ye kadar işlem görür. İşte bu döngü sayesinde haftada 5 gün ve 24 saat işlem gören bir piyasa yapısına ulaşılır.

2. Forex İşlemlerini Kimler Yapar;

Şimdi de bu piyasaların katılımcılarının kimler olduğunu açıklayalım.

Forex piyasalarında işlem yapanlar öncelikle bireysel yatırımcılar olmaktadır. Ardından ticari bankalar gelmektedir. Bankalar kendi döviz pozisyonlarını yönetmek ve kar sağlamak amacıyla döviz işlemleri yapmaktadırlar. Aracı Kurumlarda müşterileri eş zamanlı olarak karşı karşıya getirerek işlemlerin gerçekleşmesini sağlarlar. Bankaların, aracı kurumların, sigorta şirketlerinin kurmuş olduğu Fonlarda yüksek hacimli işlem yapan bir diğer katılımcıdır.

Forex yatırımcılarının temel hedefi, yabancı ülke paralarının hareketlerinden kar elde etmektir.

Günümüz forex piyasasında işlem yapan yatırımcıların %90'ı spekülatif işlem yapan yatırımcılardır. Geriye kalan %10'u ise korunma amaçlı (Hedge) ve farklı amaçlı işlem yapan yatırımcılardır.

3. Forex İşlemleri Kimlerle Yapılır;

Şimdi de forex piyasasında işlem yapanların bu işlemleri kimlerle yaptığını açıklayalım:

Piyasa yapımcılar; forex işlemlerinde uzmanlaşmış Bankalar veya bu konuda yetkili kılınmış Broker kuruluşlarıdır. Piyasanın yönlenmesine sebep olurlar ve fiyatın belirlenmesinde etkili rol oynarlar. Müşteriler ile kişisel bağ kurmazlar. Pozisyonları bir bütün olarak kabul ederler. Kesinlikle bir portföy yönetimi veya aracılık yapmazlar. Sadece müşterilerinin alım satım işlemlerini gerçekleştirirler.

Forex piyasalarında hiçbir zaman tek bir katılımcı, fiyatları bir yöne çekecek kadar kuvvetli olamaz. Bu nedenle bu piyasaları "mükemmel piyasa" veya "kusursuz piyasa" olarak da adlandırılır.

Piyasa Yapıcılar, katılımcılara iki taraflı "alım-satım" seçeneğini sunar. Böylece oluşan arz-talep dengesini sağlamaya çalışırlar.

4. Forex Piyasalarının Tarihçesi;

2. Dünya Savaşının sona ermesiyle birlikte, Dünya'da yeni bir ekonomik platform oluşturma zorunluluğu ortaya çıkmıştı. 1944 yılında imzalanan Bretton-Woods anlaşması ile bir ons altının fiyatını 35 USD olarak belirlenerek yeni bir ekonomik statüko oluşturulmuştur. Böylece global ekonomilerin güçlenmesi, istikrarının sağlanması da istenilmiş ve sabit döviz kuru sistemine geçilmiştir. Anlaşma ile paranın uluslar arasında kaçırılmasının engellenerek ve dünya para birimlerindeki spekülasyonların kısıtlanarak, uluslar arası para piyasalarına stabilite getirilmek amaçlanmıştır.

Katılımcı ülkeler para değerlerini korumak istemişlerdir.

Anlaşma ile; Ülkelerin kendi ticari avantajları için para birimlerini devalue etmeleri yasaklandı ve sadece %10'dan az olmak koşuluyla devaluasyon yapımlarına izin verildi.

1950'lerden sonra büyüyen uluslararası ticaret hacmi, savaş sonrası yapılanma ile yönetilen büyük anapara hareketlerine neden oldu.

Forex piyasalarında işlem yapanlar öncelikle bireysel yatırımcılar olmaktadır. Ardından ticari bankalar gelmektedir. Bankalar kendi döviz pozisyonlarını yönetmek ve kar sağlamak amacıyla döviz işlemleri yapmaktadırlar.

1967 yılında bir Chicago bankası, Milton Freidman isimli profesör'e pound üzerinden kredi vermeyi reddetti. Bunun nedeni Freidman'ın bu fonları İngiliz para birimini satmak üzere talep etmesiydi. Sterlin'in dolar karşısında çok yüksek olduğunu fark eden Freidman, Sterlini satmak, sonrasında ise para birimi düştükten sonra bankaya geri ödemek için tekrar geri almak istedi. Bu da hızlı bir şekilde kar getirecekti. Bu bankanın krediyi reddetmesinin sebebi 20 yıl önce imzalanan ve ulusal para birimlerini dolar karşısında sabitleyen Bretton Woods Anlaşması idi.

15 Ağustos 1971 tarihinde Başkan Nixon, Doların altına olan konvertibilitesinin kaldırıldığını ve altın penceresinin kapatıldığını açıklamıştır. Böylelikle 1944 yılında kabul edilen ve 1946 yılından beri uygulanan Bretton Woods sistemi fiilen sona ermiştir. 1973 yılında temel olarak arz talep gözüyle kontrol edilen endüstriyel ülkelerin büyük para birimleri daha serbest dalgalanmaya

başladı. Bu durum yeni finansal enstrümanlarda yükseliş, piyasada fiyat serbestliği ve ticaret liberalizasyonunu da beraberinde getirdi.

1980’lerde bilgisayar ve teknolojinin gelişimi ile piyasa sürekliliği Asya, Avrupa ve Amerika saatlerine yayıldı. Anapara hareketleri hız kazandı. Forex (Fx) piyasalarındaki işlemler 1980’lerde günlük 70 milyar USD iken, 2000’lerde 1,5 trilyon USD’den fazla işlem hacmine ulaştı.

Forex (Fx) işlemlerinde hızlanmayı sağlayan katalizör, ABD dışındaki bankalarda saklanan doların yer aldığı eurodolar piyasasındaki hızlı gelişme idi. Aynı şekilde euro piyasasında da para orijinal para birimi dışındaki bankalarda saklanmaktaydı. Eurodolar piyasası 1950’lerde tümü dolar bazında olan Rusya’nın petrol gelirini, ABD dışında bir bankaya yatırmaya (donduracağı endişesi nedeniyle) başladı. Böylece ABD otoritelerinin dışında büyük bir offshore havuzu gelişti. Londra başlıca offshore merkezi haline geldi. Londra’nın olumlu jeopolitik konumu euro piyasalarındaki hakimiyetini koruyan bir enstrüman oldu. Günümüzde de bu durum devam etmektedir.

5. Forex İşlemlerinden Elde Edilen Kazançların Vergilendirilmesi:

Forex işlemlerinden elde edilen kazançların vergilendirilmesi, Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından özel düzenlemeleri gerektiren bir konu özelliğini taşı-

maktadır.

Bu konuda Maliye Bakanlığı- Baş Hesap Uzmanı Ali TUĞLU’nun “Vergi Dünyası – Mart 2010” sayısında forex işlemlerinin vergilendirilmesi ile ilgili görüşlerini aşağıdaki gibi özetleyebiliriz;

a.) Kurumlar vergisi mükelleflerinin elde ettikleri kazançlar: Forex işlemlerinden kurum bünyesinde elde edilen kazançlar diğer kazançlarda olduğu gibi Kurumlar Vergisine tabi tutulur.

b) Gelir vergisi mükelleflerini ticari kazanç kapsamında elde ettikleri forex kazançları: Bir işlem ticari bir organizasyon içerisinde yapıldığında, devamlılık kasıt ve niyeti ile yapıldığı kabul edilir. Bu durumda forex işlemlerinden elde edilen kazancın GVK’na göre ticari kazanç kapsamında sayılan bir organizasyondan elde edilmesi durumunda bu gelirler GVK’na göre ticari kazanç olarak vergilendirilecektir.

c) Arizi ticari kazanç kapsamındaki forex kazançları: Bu kapsamdaki gelirlerin özelliği geçici bir faaliyette (Ticari organizasyon olmayıp, devamlılık taşımayacak) dayanmasıdır.

d) Şahısların ticari kazanç kapsamına girmeyen şartlarda elde ettikleri forex kazançları: Forex piyasasından elde edilen gelirler belirli şartları taşıması şartıyla; ticari kazanç ve arizi ticari kazanç olarak kabul edilebilir. Diğer gelir unsurlarından olan menkul sermaye iradı, gayrimenkul sermaye iradı, ser-

Forex piyasalarında hiçbir zaman tek bir katılımcı, fiyatları bir yöne çekecek kadar kuvvetli olamaz. Bu nedenle bu piyasaları “mükemmel piyasa” veya “kusursuz piyasa” olarak da adlandırılır.

best meslek kazancı ücret, zirai kazanç kapsamında vergilendirilmesi mümkün değildir. Çünkü bu kazançların hangi unsurlardan oluştuğu Gelir Vergisi Kanunu'nda tadadi olarak sayılmıştır.

6. Forex Piyasalarını Düzenleyen/ Denetleyen Otoriteler:

a) İNGİLTERE:

İngiltere'de 2000 yılında yürürlüğe giren "Finansal Hizmetler ve Piyasalar Yasası"nın yetkilendirdiği bağımsız ve sivil kuruluş olan Financial Services Authority (FSA) bu görevi yapmaktadır. FSA Finansal Hizmet Sektörünün kefil olduğu ve finanse ettiği bir özel şirkettir. Bu şirketin Yönetim Kurulu'nu Hazine Müsteşarlığı göreve getirmektedir. Bu kurul FSA'nın politikasını belirlemektedir. FSA Hazine Bakanı vasıtasıyla Meclise karşı sorumludur. FSA operasyonel olarak Devletten bağımsızdır, düzenlediği ve denetlediği sektör firmaları tarafından fonlanır.

FSA İngiltere'de finansal hizmet piyasalarını, borsaları ve firmalarını denetler, FSA firmaların uyması gereken standartları belirler. Bunlara uyulmadığı durumlarda yaptırımlar uygular. FSA'nın işleyişi ve yaptırımları kanun hükmünde yaptırımlardır.

b) AMERİKA BİRLEŞİK DEVLETLERİ:

Amerika Birleşik Devletlerinde bu görevi iki kurum yerine getirmektedir.

1) Commodity Futures Trading Commission (CFTC): Bu kuruluş ABD Kongresi tarafından 1974 yılında kuruldu. Yetki-

leri 2000 yılında Emtia Vadelilerinin Modernizasyonu Yasası ile genişletildi.

Piyasa oyuncularını sahtekarlık, manipülasyon ve ticari yolsuzluklara karşı korur. Diğer önemli görevi ise Takas Sisteminin finansal doğruluğunu garanti eder. Denetlediği piyasalar şunlardır;

aa) Vadeli Piyasa Borsaları

bb) Türev İşlem Gerçekleştirmeleri

Denetlenen Aracılar ise; Vadeliler Komisyoncusu (FCM), tanıştırıcı Broker (IB), Emtia Havuz Operatörleri (CPO), Emtia Ticaret Danışmanları (CTA).

2) National Futures Association (NFA): Bu kuruluş ABD'deki vadeli piyasalar sektöründe kendi kendini düzenleyen sektörel bir kuruluştur. Piyasalarda dürüstlüğü sağlamak, yatırımcıları korumak ve üyelerin sorumluluklarını yerine getirmesini sağlamak için elinden geleni yapmaktadır.

c) TÜRKİYE:

Ülkemizde Forex kuruluşları hakkında yapılmış bir düzenleme henüz bulunmamaktadır. Sermaye Piyasası Kurulu, Hazine Müsteşarlığı (Hazine Kontrolörleri Kurulu Başkanlığı) iletilen anlaşmazlıkları kendi yetkileri çerçevesinde çözmeye çalışmaktadır. En kısa zamanda Yasal düzenlemenin yapılarak dünya konjonktürüne uygun yapıya geçilmesi zorunlu hale gelmiştir.

KAYNAKÇA:

- * John Jargessn L.S.Wade
Profiting with Forex USA.2006
- * Parasal Birlik, Avrupa Birliği ve Türkiye
Hazine Müsteşarlığı, 1999
- * Vergi Dünyası – Mart 2010

TAM MÜKELLEF GERÇEK KİŞİLERCE MENKUL KIYMET VE DİĞER SERMAYE PİYASASI ARAÇLARINDAN ELDE EDİLEN GELİRLERİN BEYANI VE VERGİ TEVKİFATI

> **Tuncel ATABEY** / Gelirler Başkontrolörü

Beyan esası, mükellefin kendi mali gücünü bizzat kendisinin bildirmesidir. Gelir vergisi uygulaması bakımından mali gücün en iyi tespit kriteri ise yıllık gelirdir.

Hilafına hüküm olmadıkça, gelir vergisi mükellefin veya vergi sorumlusunun beyanı üzerine tarh olunur. Gelir vergisine tabi bulunan ve kanunun 2'nci maddesinde sayılan kazanç ve iratların vergilenmesinde temel prensip, mükellefin veya vergi sorumlusunun beyan edecekleri gelir üzerinden verginin tarh olunmasıdır.

Beyan esasında, beyan edilecek gelir mükellef veya vergi sorumlusu tarafından bir beyanname ile beyan edilir. Ancak Gelir Vergisi Kanunu ile Vergi Usul Kanunu bazı hallerde beyanın mükellef veya vergi sorumlusu dışındaki kimseler tarafından yapılmasını da öngörmüştür. Bunları kanuni temsilciler ve mirasçılar olarak sıralayabiliriz.

Gelirin toplanması ise mükelleflerin çeşitli kaynaklardan bir takvim yılı içinde (vergilendirme dönemi) elde ettikleri vergiye tabi kazanç ve iratlar için yıllık beyanname vermeleri ve bu kazanç ve iratlarını yıllık beyannameye birleştirmeleri anlamına gelmektedir.

Bu nedenle mükelleflerin, Gelir Vergisi Kanunu'nun 2'nci maddesinde yazılı

kaynaklardan bir takvim yılı içinde elde ettikleri kazanç ve iratları için Gelir Vergisi Kanunu'nda aksine hüküm olmadıkça yıllık beyanname vermeleri gerekmektedir. Ayrıca Gelir Vergisi Kanununa göre beyanı gereken gelirlerin yıllık beyannameye toplanması zorunludur.

Temel prensip yukarıda açıklandığı üzere bir takvim yılı içinde elde edilen gelir unsurlarının bir beyannameye toplanarak beyan edilmesidir. Tabi ki söz konusu temel prensip Gelir Vergisi Kanununda aksine bir hüküm olmadığı sürece geçerlidir. Gelir Vergisi Kanunu'nun 85 ve 86'ncı maddelerinde ise hangi gelir unsurlarının verilecek yıllık gelir vergisi beyannamesine dahil edilmesinin zorunlu olduğu hangi gelir unsurları için beyanname verilmeyeceği veya verilecek beyannameye dahil edilmeyeceği açıkça hüküm altına alınmıştır.

Bu kapsamda tam mükellef gerçek kişilerin 2009 takvim yılında menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçlarından elde ettiği gelirlerin beyanı ve tevkifat tablosu aşağıda yer almaktadır. Söz konusu tablo tam mükellef gerçek kişilerin sadece aşağıda belirtilen gelirleri elde ettiği kabul edilerek hazırlanmıştır. Söz konusu gelirlerin yanı sıra gelir vergisinin konusuna giren başkaca gelirlerin de elde edilmesi halinde, Gelir Vergisi Kanunu'nun 86'ncı madde hükümlerinin de dikkate alınması gerekmektedir.

**TAM MÜKELLEFLER GERÇEK KİŞİLERCE MENKUL KIYMET VE DİĞER SERMAYE PİYASASI
ARAÇLARINDAN ELDE EDİLEN GELİRLERİN BEYANI VE TEVKİFAT TABLOSU**

GELİRİN NEVİ	İNDİRİM UYGULAMASI (ORAN %16,7)	İSTİSNA TUTARI	MALİYET BEDELİ ENDEKSLEMESİ	BEYAN	TEVKİFAT ORANI
26.07.2001 Tarihinden Önce İhraç Edilen Devlet Tahvili Ve Hazine Bonosundan Elde Edilen Faiz Geliri	VAR	YOK	YOK.	İndirim oranının uygulanmasından sonra kalan tutarın 22.000 TL'yi geçmesi halinde beyan edilecek.	0,00%
26.07.2001-31.12.2005 Tarihleri Arasında İhraç Edilen Devlet Tahvili Ve Hazine Bonosundan Elde Edilen Faiz Geliri	VAR	YOK	YOK	İndirim oranının uygulanmasından ve istisna rakamından sonra kalan tutarın 22.000 TL'yi geçmesi halinde beyan edilecek.	0,00%
01.01.2006 Tarihinden İtibaren İhraç Edilen Devlet Tahvili Ve Hazine Bonosundan Elde Edilen Faiz Geliri	YOK	YOK	YOK	BEYAN EDİLMEMEYECİK	10,00%
26.07.2001 Tarihinden Önce İhraç Edilen Eurobondlardan Elde Edilen Faiz Geliri	YOK	YOK	YOK	Faiz geliri 22.000 TL'yi geçmesi halinde beyan edilecek.	0,00%
26.07.2001-31.12.2005 Tarihleri Arasında İhraç Edilen Eurobondlardan Elde Edilen Faiz Geliri	YOK	YOK	YOK	İstisna rakamından sonra kalan tutarın 22.000 TL'yi geçmesi halinde beyan edilecek.	0,00%

01.01.2006 Tarihinden İtibaren İhraç Edilen Eurobondlardan Elde Edilen Faiz Geliri	YOK	YOK	YOK	Faiz geliri 22.000 TL'yi geçmesi halinde beyan edilecek.	0,00%
Dar Mükellef Gerçek Kişilerce Eurobondlardan Elde Edilen Faiz Geliri	YOK	YOK	YOK	BEYAN EDİLMEMEYECİK	0,00%
GELİRİN NEVİ	İNDİRİM UYGULAMASI (ORAN %16,7)	İSTİSNA TUTARI	MALİYET BEDELİ ENDEKSLEMESİ	BEYAN	TEVKİFAT ORANI
01.01.2006 Tarihinden Önce İhraç Edilen Özel Sektör Tahvillerinden Elde Edilen Faiz Geliri	VAR	YOK	YOK	İndirim oranının uygulanmasından sonra kalan tutarın 22.000 TL'yi geçmesi halinde beyan edilecek.	10,00%
01.01.2006 Tarihinden İtibaren İhraç Edilen Özel Sektör Tahvillerinden Elde Edilen Faiz Geliri	YOK	YOK	YOK	BEYAN EDİLMEMEYECİK	10,00%
01.01.2006 Tarihinden Önce İhraç Edilen Toplu Konut İdaresi Ve Özelleştirme İdaresince Çıkarılan Menkul Kıymetlerin Elde Tutulması Suretiyle Elde Edilen Gelir	VAR	YOK	YOK	İndirim oranının uygulanmasından sonra kalan tutarın 22.000 TL'yi geçmesi halinde beyan edilecek.	0,00%
01.01.2006 Tarihinden Sonra İhraç Edilen Toplu Konut İdaresi Ve Özelleştirme İdaresince Çıkarılan Menkul Kıymetlerin Elde Tutulması Suretiyle Elde Edilen Gelir	YOK	YOK	YOK	BEYAN EDİLMEMEYECİK	10,00%

Tam Mükellef Kurumlardan Elde Edilen Kar Payı	YOK	KAR PAYININ YARISI	YOK	İstisna rakamından sonra kalan tutarın 22.000 TL'yi geçmesi halinde beyan edilecek.	15,00%
Kurumların Karlarını Sermayeye Ekleme Suretiyle Gerçekleştirdikleri Kar Dağıtım Nedeniyle Elde Edilen kar Payı	YOK	YOK	YOK	BEYAN EDİLMEMEYECİK	YOK
GELİRİN NEVİ	İNDİRİM UYGULAMASI (ORAN %16,7)	İSTİSNA TUTARI	MALİYET BEDELİ ENDEKSLEMESİ	BEYAN	TEVKİFAT ORANI
31.12.1998 Tarihinden Önceki Dönemlere Ait Kazançlardan Elde Edilen Kar Payı	YOK	KAR PAYININ TAMAMI	YOK	BEYAN EDİLMEMEYECİK	YOK
31.12.1998 ile 31.12.2002 Tarihleri Arasında Elde Edilen ve Kurumlar Vergisinde İstisna Olan Kazançlar İle Geçici 61. Madde Kapsamında Stopaja Tabi Tutulmuş Yatırım İndiriminin Kar Payı Olarak Gerçek Kişilerce Elde Edilmesi	YOK	ELDE EDİLEN KAR PAYINA 1/9 ORANINDA EKLEME YAPILDIKTAN SONRA BULUNAN TUTARIN YARISI	YOK	İstisna rakamından sonra kalan tutarın 22.000 TL'yi geçmesi halinde beyan edilecek.	YOK
Adi Komandit Şirketlerden Komanditer Ortakların Elde Ettiği Kar Payı	YOK	YOK	YOK	Kar payı tutarı 1070 TL'yi geçiyor ise tamamı beyan edilecek	YOK
Yurt Dışından Elde Edilen Kar Payları	YOK	YOK	YOK	Kar payı tutarı 1070 TL'yi geçiyor ise tamamı beyan edilecek	YOK

Yatırım Ortaklığı Hisse Senetlerinden Elde Edilen Kar Payları	YOK	KAR PAYININ YARISI	YOK	İstisna rakamından sonra kalan tutarın 22.000 TL'yi geçmesi halinde beyan edilecek.	Portföy Kazancı olarak vergi tevkifatı yapılmaktadır.
Kontrol Edilen Yabancı Kurumdan Elde Edilen Kar Payı	YOK	YOK	YOK	Kar payı tutarı 1070 TL'yi geçiyor ise tamamı beyan edilecek	YOK
GELİRİN NEVİ	İNDİRİM UYGULAMASI (ORAN %16,7)	İSTİSNA TUTARI	MALİYET BEDELİ ENDEKSLEMESİ	BEYAN	TEVKİFAT ORANI
01.01.2006 Tarihinden Önce İktisap Edinilen Yatırım Fonu Katılma Belgelerinin İlgili Fona İadesinden Elde Edilen Gelirler	YOK	TAMAMI	YOK	BEYAN EDİLMEMEYECİK	YOK
01.01.2006 Tarihinden Sonra İktisap Edinilen Yatırım Fonu Katılma Belgelerinin İlgili Fona İadesinden Elde Edilen Gelirler	YOK	YOK	YOK	BEYAN EDİLMEMEYECİK	10,00%
Mevduat Faizi	YOK	YOK	YOK	BEYAN EDİLMEMEYECİK	15,00%
Repo Kazancı	YOK	YOK	YOK	BEYAN EDİLMEMEYECİK	15,00%
Faizsiz olarak kredi verenlere ödenen kar payları ile kar ve zarar ortaklığı belgesi karşılığı ödenen kar payları ve özel finans kurumlarınca kar ve zarara katılma hesabı karşılığında ödenen kar payları	YOK	YOK	YOK	BEYAN EDİLMEMEYECİK	15,00%

Off Shore (Kıyı Bankacılığı) Veya Yurt Dışı Hesaplarından Elde Edilen Gelirler	YOK	YOK	YOK	1070 TL'yi aşması halinde tamamı beyan edilecek.	YOK
Gelir Vergisi Kanunu'nun 75'nci Maddesinin 15 Numaralı Bendinde Menkul Sermaye İradı Olarak Tanımlanmış Gelirler	YOK	G.V.K. Md. 22	YOK	BEYAN EDİLMEMEYECİK	G.V.K. Md. 94/15
GELİRİN NEVİ	İNDİRİM UYGULAMASI (ORAN %16,7)	İSTİSNA TUTARI	MALİYET BEDELİ ENDEKSLEMESİ	BEYAN	TEVKİFAT ORANI
Hisse Senetleri ve Tahvillerin Vadesi Gelmemiş Kuponlarının Satışından Elde Edilen Bedeller	YOK	YOK	YOK	1070 TL'yi aşması halinde tamamı beyan edilecek.	YOK
İştirak Hisselerinin Sahibi Adına Henüz Tahakkuk Etmemiş Kar Paylarının Devir ve Temlik Karşılığında Alınan Para Ve Ayınlar	YOK	YOK	YOK	1070 TL'yi aşması halinde tamamı beyan edilecek.	YOK
Her Çeşit Senetlerin İskonto Edilmesi Karşılığında Alınan İskonto Bedelleri	YOK	YOK	YOK	1070 TL'yi aşması halinde tamamı beyan edilecek.	YOK
Her Nevi Alacak Faizleri	YOK	YOK	YOK	1070 TL'yi aşması halinde tamamı beyan edilecek.	YOK
01.01.2006 Tarihinden İtibaren İktisap Edilen Hisse Senetlerinin Banka Ve Aracı Kurum Vasıtasıyla Elden Çıkarılmasından Doğan Kazançlar	YOK	YOK	YOK	BEYAN EDİLMEMEYECİK	0 %

Tam Mükellef Kurumlara Ait Olup 01.01.2006 Tarihinden Sonra İktisap Edilen, İstanbul Menkul Kıymetler Borsasında İşlem Gören ve Bir Yıldan Fazla Süreyle Elde Tutulan Hisse Senetlerinin Elden Çıkarılmasından Elde Edilen Gelirler	YOK	YOK	YOK	BEYAN EDİLMEMEYECİK	YOK
GELİRİN NEVİ	İNDİRİM UYGULAMASI (ORAN %16,7)	İSTİSNA TUTARI	MALİYET BEDELİ ENDEKSLEMESİ	BEYAN	TEVKİFAT ORANI
01.01.2006 Tarihinden Önce İvazsız Olarak İktisap Edilen Hisse Senetlerinin Elden Çıkarılmasından Doğan Kazançlar	YOK	YOK	YOK	BEYAN EDİLMEMEYECİK	YOK
01.01.2006 Tarihinden Önce İktisap Edilen, Türkiye’de Kurulu Menkul Kıymet Borsalarında İşlem Gören ve Üç Aydan Fazla Süreyle Elde Tutulan Hisse Senetlerinin Elden Çıkarılmasından Doğan Kazançlar	YOK	YOK	YOK	BEYAN EDİLMEMEYECİK	YOK
01.01.2006 Tarihinden Önce İktisap Edilen, Tam Mükellef Kurumlara Ait Olan ve Bir Yıldan Fazla Süreyle Elde Tutulan Hisse Senetlerinin Elden Çıkarılmasından Doğan Kazançlar	YOK	YOK	YOK	BEYAN EDİLMEMEYECİK	YOK

01.01.2006 Tarihinden İtibaren İktisap Edilen Menkul Kıymetler Yatırım Ortaklığı Hisse Senetlerinin Elden Çıkarılmasından Sağlanan Kazançlar	YOK	YOK	YOK	BEYAN EDİLMEMEYECİK	10,00%
GELİRİN NEVİ	İNDİRİM UYGULAMASI (ORAN %16,7)	İSTİSNA TUTARI	MALİYET BEDELİ ENDEKSLEMESİ	BEYAN	TEVKİFAT ORANI
26.07.2001 Tarihinden Önce İhraç Edilen Devlet Tahvili Ve Hazine Bonosunun Elden Çıkarılmasından Sağlanan Kazançlar	YOK	17.900,00 TL	VAR	İstisna rakamından sonra kalan tutar beyan edilecektir.	YOK
26.07.2001 – 31.12.2005 Tarihleri Arasında İhraç Edilen Devlet Tahvili Ve Hazine Bonosunun Elden Çıkarılmasından Sağlanan Kazançlar	YOK	17.900,00 TL	VAR	İstisna rakamından sonra kalan tutar beyan edilecektir.	YOK
01.01.2006 Tarihinden İtibaren İhraç Edilen Devlet Tahvili Ve Hazine Bonosunun Banka Ve Aracı Kurum Vasıtasıyla Elden Çıkarılmasından Sağlanan Kazançlar	YOK	YOK	YOK	BEYAN EDİLMEMEYECİK	10,00%
26.07.2001 Tarihinden Önce İhraç Edilen Eurobond'ların Elden Çıkarılmasından Sağlanan Kazançlar	YOK	17.900,00 TL	VAR	İstisna rakamından sonra kalan tutar beyan edilecektir.	YOK
26.07.2001 - 31.12.2005 Tarihleri Arasında İhraç Edilen Eurobond'ların Elden Çıkarılmasından Sağlanan Kazançlar	YOK	17.900,00 TL	VAR	İstisna rakamından sonra kalan tutar beyan edilecektir.	YOK

GELİRİN NEVİ	İNDİRİM UYGULAMASI (ORAN %16,7)	İSTİSNA TUTARI	MALİYET BEDELİ ENDEKSLEMESİ	BEYAN	TEVKİFAT ORANI
01.01.2006 Tarihinden İtibaren İhraç Edilen Eurobond'ların Elden Çıkarılmasından Sağlanan Kazançlar	YOK	YOK	ÜFE'deki artış oranının %10'nu geçmesi halinde var.	BEYAN EDİLECEK	YOK
Dar Mükellef Gerçek Kişilerce Eurobond'ların Elden Çıkarılmasından Sağlanan Kazançlar	YOK	YOK	YOK	BEYAN EDİLMEMEYECİK	YOK
01.01.2006 Tarihinden Önce Özel Sektör Tarafından İhraç Edilen Tahvillerin Elden Çıkarılmasından Doğan Kazançlar	YOK	17.900,00 TL	VAR	İstisna rakamından sonra kalan tutar beyan edilecektir.	YOK
01.01.2006 Tarihinden İtibaren Özel Sektör Tarafından İhraç Edilen Tahvillerin Banka ve Aracı Kurum Vasıtasıyla Elden Çıkarılmasından Doğan Kazançlar	YOK	YOK	YOK	BEYAN EDİLMEMEYECİK	10,00%
01.01.2006 Tarihinden Önce Toplu Konut İdaresi ve Özelleştirme İdaresince Çıkarılan Menkul Kıymetlerin Elden Çıkarılmasından Doğan Kazançlar	YOK	17.900,00 TL	VAR	İstisna rakamından sonra kalan tutar beyan edilecektir.	YOK
GELİRİN NEVİ	İNDİRİM UYGULAMASI (ORAN %16,7)	İSTİSNA TUTARI	MALİYET BEDELİ ENDEKSLEMESİ	BEYAN	TEVKİFAT ORANI
01.01.2006 Tarihinden İtibaren Toplu Konut İdaresi ve Özelleştirme İdaresince Çıkarılan Menkul Kıymetlerin Banka ve Aracı Kurum Vasıtasıyla Elden Çıkarılmasından Doğan Kazançlar	YOK	YOK	YOK	BEYAN EDİLMEMEYECİK	10,00%

Türkiye’ de Kurulu Vadeli İşlem ve Opsiyon Borsalarında 2009 Yılında Yapılan İşlemlerden Elde Edilen Kazançlar	YOK	YOK	YOK	BEYAN EDİLMEMEYECİK	10,00%
Hisse senedine endeksli olarak yapılan işlemlerde %0					
Bankalar ve Aracı Kurumlardan Vadeli İşlem ve Opsiyon Sözleşmelerinden Elde Edilen Gelirler	YOK	YOK	YOK	BEYAN EDİLMEMEYECİK	10,00%
5300 sayılı Tarım Ürünleri Lisanslı Depoculuk Kanunu Kapsamında Düzenlenen Ürün Senetlerinin Elden Çıkarılmasından Elde Edilen Kazançlar	YOK	TAMAMI	YOK	BEYAN EDİLMEMEYECİK	YOK

4/B'LİLERİN SGK'YE BİLDİRİMİ: SÜRELER VE IPC UYGULAMASI

> Dr. Özkan BİLGİLİ / SGK Başmüfettişi

GİRİŞ

5510 sayılı Kanunun 4.maddesi birinci fıkrasının (b) bendi kapsamında sigortalı sayılanlar genel olarak bağımsız olarak çalışanlardır. Bunların hem işe başlamalarının hem de işten ayrılımlarında, bildirim yükümlülüğü olanlar ile bildirim süreleri 5510 sayılı Kanunun 8 ve 9.maddelerinde, **Sosyal Sigorta İşlemleri Yönetmeliği'nin 11, 12 ve 14.maddelerinde, 5510 Sayılı Kanun Gereğince Sigortalı Sayılanlar, Sayılmayanlar, Sigortalılığın Başlangıcı, Kuruma Bildirilmesi Ve Sona Ermesi Hakkında Tebliğ'in III/C ve IV/B maddelerinde ve nihayet 2009/37 sayılı SGK Genelgesinde** düzenlenmiş bulunmaktadır.

Aşağıda, 4/b statüsünde sigortalı sayılanları kimlerin hangi sürelerde hem işe başlamalarını hem de işten ayrılışlarını SGK'ye bildirme yükümlülükleri olduğuna yer verilmiş, sözkonusu yükümlülüklerle uymamanın yaptırımlarının kimlere nasıl uygulanacağına değinilmiş ve tartışmalı IPC uygulaması ile ilgili hususlara dikkat çekilmiştir.

I -KANUNDAKİ DÜZENLEME

I .1-İŞE BAŞLAMANIN BİLDİRİLMESİ

5510 sayılı Kanunun 8.maddesi üçüncü fıkrasında 4/b statüsünde sigortalı sayılanların işe başlama bildirimlerine yer verilmiştir. Buna göre;

- 4 üncü maddenin birinci fıkrasının (b) bendinin (4) numaralı alt bendinde bulunanlar hariç olmak üzere diğer alt bent-

leri kapsamında sigortalı sayılan kişiler için 7 nci maddenin birinci fıkrasının (b) bendinde belirtilen sigortalılık başlangıcından; (4) numaralı alt bendi kapsamında sigortalı sayılanlar için ise kanunla kurulu meslek kuruluşlarına kayıt tarihinden itibaren kendi mevzuatına göre kayıt veya tescili yapan **ilgili kurum, kuruluş ve birlikler, vergi daireleri ve esnaf sicil memurluğu** sigortalı işe giriş bildirgesi düzenleyerek Kuruma vermekle yükümlüdür.

- 4 üncü maddenin birinci fıkrasının (b) bendinin (1), (2) ve (3) numaralı alt bentlerinde sayılanların bildirimleri en geç 15 gün, (4) numaralı alt bendinde sayılanların bildirimleri ise en geç bir ay içinde yapılır.

- Ayrıca 4 üncü maddenin birinci fıkrasının (b) bendinin (4) numaralı alt bendinde sayılanların kendileri tarafından da sigortalılık bildirimleri yapılabilir.

- 4 üncü maddenin üçüncü fıkrasında belirtilenlerin(*At Yarışları Hakkında Kanuna tabi jokey ve antrenörler*) ise çalışmaya başladıkları tarihten itibaren en geç bir ay içinde tescil eden kuruluş tarafından Kuruma bildirilmesi zorunludur.

- Kurum bu bildirimlerden itibaren bir ay içinde tescili yapılan kişilere, sigortalılık hak ve yükümlülüklerinin başladığını bildirir.

Görüldüğü üzere bağımsız olarak tarımsal faaliyette buluna 4/b statüsündeki sigortalılara, tarımsal faaliyette bulunanlar gibi kendilerini bildirme olanağı verilmiş olmanın dışında, bildirme **zorunluluğu**

Kanunda sayılan kurum ve kuruluşlara getirilmiştir. İşe başlama bildirimleri "işe giriş bildirgesi" ile yapılacaktır.

I .2- İŞTEN AYRILMANIN BİLDİRİLMESİ

4/b statüsünde sigortalı sayılanların sigortalılıklarının sona ermesine ilişkin bildirim ise 5510 sayılı Kanunun 9.maddesi birinci fıkrasının (b) bendi ile üçüncü fıkrasında düzenlenmiştir. Buna göre;

- Gelir vergisi mükellefi olanlar için, mükellefiyetlerini gerektiren faaliyetlerine son verdikleri tarihten,
- Gelir vergisinden muaf olanlar için, esnaf ve sanatkâr sicili kaydının silindiği veya 6 ncı maddenin birinci fıkrasının (k) bendi kapsamına girdiği tarihten,
- 4 üncü maddenin birinci fıkrasının (3) numaralı alt bendi kapsamına girenlerden, şahıs şirketlerinden kolektif, adi komandit şirketlerin komandite ve komanditer ortakları ve donatma iştiraki ortaklarının vergi mükellefiyetlerinin sona erdiği tarihten, sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketlerin komandite ortaklarının, şirketin ticaret sicil memurluğundan kaydının silindiği tarihten, limited şirket ortaklarından hisselerinin tamamını devreden sigortalıların, hisse devrinin yapılmasına ortaklar kurulunca karar verildiği tarihten, anonim şirketlerin yönetim kurulu üyesi olan ortaklarının yönetim kurulu üyeliklerinin sona erdiği tarihten, iflas veya tasfiye durumu ile münfesihi duruma düşen şirketler için ortağın talep etmesi halinde, mahkeme kararı ile iflasın, tasfiyenin açılmasına, ortaklar kurulu kararı ile tasfiyenin başlamasına veya şirketin münfesihi duruma düşmesine karar verildiği, ortakların talepte bulunmaması halinde, mahkemece iflasın kapatılmasına karar verildiği, tasfiyesi sonuçlanan şirketlerin ortaklık-

larının ise tasfiye kurulu kararının ticaret sicili memurluğunca tescil edildiği tarihten,

- Tarımda kendi adına ve hesabına bağımsız çalışanlar için, tarımsal faaliyetlerinin sona erdiği veya 6 ncı maddenin birinci fıkrasının (ı) bendi kapsamına girdiği tarihten,
 - Köy ve mahalle muhtarlarının, muhtarlık görevlerinin sona erdiği tarihten,
 - Herhangi bir yabancı ülkede ikamet eden ve o ülke mevzuatı kapsamında sigortalı olarak çalışmaya başladığı veya ikamet esasına bağlı olarak, o ülke sosyal güvenlik sistemine dahil olduğu tarihten,
 - (3) numaralı alt bent kapsamında iflas veya tasfiye durumu ile münfesihi duruma düşen şirketlerin ortaklarından 4 üncü maddenin birinci fıkrasının (a) bendi kapsamında çalışmaya başlayanların, çalışmaya başladıkları tarihten,
 - Köy ve mahalle muhtarlarından; kendi adına ve hesabına bağımsız çalışmasından dolayı gelir vergisi mükellefiyeti bulunanlar hariç, aynı zamanda hizmet akdi ile çalışanların çalışmaya başladığı tarihten,
 - Gelir vergisinden muaf olan, ancak esnaf ve sanatkârlar sicili kaydına istinaden 4 üncü maddenin birinci fıkrasının (b) bendi kapsamında sigortalı sayılanlardan, bu sigortalılıklarının devamı sırasında, hizmet akdi ile çalışanların çalışmaya başladığı tarihten,
- itibaren sona erer.
- Sigortalılıkları yukarıdaki şekillerde sona erenlerin durumları **kendileri ve sözü edilen bentte belirtilen faaliyetin sona erme halinin bildirildiği kuruluşlar veya vergi daireleri tarafın-**

dan, en geç on gün içinde Kuruma bildirilir. Bu kişilerin meslek kuruluşlarına ya da vergi dairelerine olan yükümlülüklerini yerine getirmemiş olmaları, sigortalılığın sona ermesine ilişkin belge ya da bilginin verilmesine engel teşkil etmez.

II - İKİNCİL DÜZENLEMELERDEKİ BİLDİRİMLER

Bu başlık altında yukarıda yer verdiğimiz Yönetmelik, Tebliğ ve Genelge hükümleri kapsamında bildirimlerin usul ve esaslarına yer verilmiştir.

II.1 – İŞE BAŞLAMANIN BİLDİRİLMESİ

II .1 .1 –BİLDİRİM YÜKÜMLÜLÜĞÜ

5510 sayılı Kanunun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (b) bendi kapsamında kendi adına ve hesabına bağımsız çalışanların sigortalılıkları, aşağıda belirtilen hallerden itibaren başlar ve Kuruma bildirilir:

- Ticari kazanç veya serbest meslek kazancı nedeniyle gerçek veya basit usulde gelir vergisi mükellefi olanların sigortalılıkları, bu mükellefiyetlerinin başlangıç tarihi itibarıyla başlar ve bu tarih **vergi dairelerince**,

- Gelir vergisinden muaf olanların sigortalılıkları, esnaf ve sanatkâr sicil müdürlüklerine tescil tarihi itibarıyla başlar ve bu tarih **esnaf ve sanatkâr sicil müdürlüklerince**,

- Şirket ortaklarından;

- 1) Kollektif şirket, adi komandit şirketlerin komandite ve komanditer ortakları ile donatma iştiraki ortaklarının sigortalılıkları, vergi mükellefiyetlerinin başladığı tarihte başlar ve bu tarih **vergi dairelerince**,

- 2) Anonim şirketlerin yönetim kurulu

üyeleri olan ortaklarının sigortalılıkları, yönetim kurulu üyeliğine seçildikleri tarihte başlar ve bu tarih **şirket yetkililerince**,

- 3) Limited şirket ve sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketlerin komandite ortaklarının sigortalılıkları, şirketin ticaret siciline tescil edildiği tarihte başlar ve bu tarih **ticaret sicil memurluklarınca**,

- 4) Limited şirket ve sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketlerin komandite ortaklarından hisse devri alan yeni ortaklarının sigortalılıkları, ortaklar kurulunca devrin yapılmasına karar verildiği tarihte başlar ve bu tarih ortaklar kurulu kararının, hisse devrine ilişkin tanzim edilen noter devir sözleşmesinin, devrin yapıldığının işlendiği pay defterinin birer sureti veya devir ticaret sicil memurluğunca tescil edilmiş ise ticaret sicil gazetesinde ilan edildiği nüshasının ibraz edilmesi kaydıyla **şirket yetkililerince**,

- Köy ve mahalle muhtarlarının sigortalılıkları, muhtar seçildikleri tarih itibarıyla başlar ve bu tarih **il veya ilçe mülki amirliklerince**,

onbeş gün içinde Kuruma e-sigorta yoluyla bildirilmek zorundadır.

- Kanunun 4 üncü maddesi birinci fıkrası (b) bendi kapsamında sigortalı sayılardan tarımda kendi adına ve hesabına bağımsız çalışanların sigortalılıkları, bağlı oldukları ziraat odalarınca veya kendilerince bir yıl içinde bildirilmesi hâlinde odaya kaydedildikleri tarihten, bu süre içinde bildirilmemesi hâlinde ise bildirimin Kuruma yapıldığı tarihten başlar ve bu tarih meslek kuruluşuna kayıtlarının yapıldığı tarihten itibaren bir ay içinde **ziraat odalarınca veya ziraat odalarının bulunmadığı yerlerde tarım il/ilçe müdürlüklerince**,

- 6132 sayılı Kanuna tabi jokey ve antrenörlerin sigortalılıkları lisans belgesine istinaden fiilen çalışmaya başladıkları tarihte başlar ve bu tarih, kaydın yapıldığı tarihten itibaren bir ay içinde **Türkiye Jokey Kulübü**nce,

Kuruma e-sigorta yoluyla bildirilmek zorundadır.

- Kanunun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (b) bendinin dört numaralı alt bendi kapsamındaki sigortalılardan Kanunun 6 ncı maddesinin (ı) bendi kapsamına girmeleri nedeniyle sigortalılıkları sona erenlerden muafiyet şartlarının ortadan kalktığını, ziraat odalarından, ziraat odalarının bulunmadığı yerlerde tarım il/ilçe müdürlüklerinden alacakları belge ile birlikte bir yıl içinde Kuruma bildirenlerin sigortalılıkları belgenin düzenlendiği tarihten bu süreyi geçirenlerin sigortalılıkları ise bildirim Kurum kayıtlarına intikal ettiği tarihten başlar. Bu tarih **sigortalılarca ve ilgili kuruluşlarca** Kuruma bildirilir.

- Kanunun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (b) bendi kapsamındaki sigortalılardan gelir vergisinden muaf olup, Kanunun 6 ncı maddesinin (k) bendi kapsamına girmeleri nedeniyle sigortalılıkları sona erenlerden muafiyet şartlarının ortadan kalktığını esnaf ve sanatkârlar odaları birliğinden alacakları belge ile birlikte 15 gün içinde Kuruma bildirenlerin sigortalılıkları, belgenin düzenlendiği tarihten, 15 günlük süreyi geçirenlerin ise, bildirim Kurum kayıtlarına intikal ettiği tarihten itibaren başlar. Bu tarih **sigortalılarca ve ilgili kuruluşlarca** Kuruma bildirilir.

- Muafiyet şartlarının ortadan kalktığına ilişkin olarak ilgili kuruluşlardan alınan belgenin adi posta veya kargo ile gönderilmesi hâlinde Kurum kayıtlarına intikal tarihi, taahhütlü, iadeli taahhütlü

veya acele posta ile yapılan bildirimlerde postaya verilmiş tarihi Kuruma intikal tarihi olarak kabul edilir.

- Kanunun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (b) bendi kapsamındaki sigortalılarla ilgili bildirim yükümlülüğü bulunan kurum ve kuruluşlar, bildirimlerini merkez birimlerince yapmaları durumunda, bildirim zorunluluğu yerine getirilmiş sayılır. Kurum bildirimden itibaren bir ay içinde tescili yapılan kişilere, sigortalılık hak ve yükümlülüklerinin başladığını ve yaptığı işin iş kolu kodunu bildirir.

II .1 .2 –BİLDİRİMİN E-SİGORTA YOLUYLA YAPILMASI

5510 sayılı Kanunun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (b) bendi kapsamındaki sigortalılar örneği Sosyal Sigorta İşlemleri Yönetmeliği ile belirlenen **sigortalı işe giriş bildirgesi** ile sigortalılık başlangıcından itibaren on beş gün içinde Kurumun ilgili ünitesine bildirimi yapılır.

5510 sayılı Kanunun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (b) bendine göre sigortalı sayılanlardan, ticari kazanç veya serbest meslek kazancı nedeniyle gerçek veya basit usulde gelir vergisi mükellefi olanlar, kollektif şirket, adi komandit şirketlerin komandite ve komanditer ortakları ile donatma iştiraki ortaklarının sigortalı ilk ve tekrar işe giriş bildirgesi **Gelir İdaresi Başkanlığı** tarafından **e-Sigorta yoluyla** Kuruma bildirilir.

5510 sayılı Kanunun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (b) bendine tabi sigortalıların Kuruma bildirilmesinde ilgili kurum ve kuruluşların, internet ve elektronik alt yapısı oluşturuluncaya kadar sigortalı ilk ve tekrar işe giriş bildirgesi kağıt ortamında alınır.

Belirtelim ki; ilk defa 01/10/2008 tarihinden sonra 5510 sayılı Kanunun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (b) bendine

tabi sigortalı sayılanların bildirimi Yönetmelik ekinde yer alan **sigortalı işe giriş bildirgesi** ile bu sigortalıları bildirmekle yükümlü olan vergi daireleri, ticaret sicil memurlukları, esnaf ve sanatkar sicil müdürlükleri, şirket yetkilileri, ziraat odaları, Türkiye Jokey Kulübü ve diğer kurumlar tarafından yukarıda belirtilen sürede Kuruma verilecektir.

Kanunun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (b) bendi kapsamındaki sigortalıları bildirim yükümlülüğü bulunan ilgili kurum ve kuruluşlar sigortalı işe giriş bildirgesini elektronik alt yapı oluşturuluncaya kadar Kuruma kağıt ortamında verebileceklerdir. Kanunun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (b) bendi kapsamındaki sigortalılarla ilgili bildirim yükümlülüğü bulunan kurum ve kuruluşlar, bildirimlerini merkez birimlerince yapmaları durumunda, bildirim zorunluluğu yerine getirilmiş sayılır.

01/10/2008 tarihinden önce 1479 ve 2926 sayılı kanunlara tabi sigortalılığı devam edenlerden ayrıca sigortalı işe giriş bildirgesi alınmayacaktır.

Sigortalıların 01/10/2008 tarihinden önceki işlemlerinde sigortalılık sürelerinin belirlenmesinde bu tarihten önce kullanılan belgelerle işlem yapılacaktır.

01/10/2008 tarihi itibarıyla ilk defa Kanunun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (b) bendine tabi sigortalılığı başlatılacak olanların sigortalı işe giriş bildirgesi ile sigortalı işten ayrılış bildirgesinin Kuruma verilmemesi halinde belgeler Kurumca düzenlenir.

5510 sayılı Kanunun geçici 8 inci maddesine göre 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (b) bendinin (4) numaralı alt bendine tabi tarımsal faaliyette bulunan sigortalılar hariç 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (b) bendine göre sigorta-

lılık niteliği taşıdıkları halde 1479 sayılı Kanun gereğince 01/10/2008 tarihine kadar kayıt ve tescillerini yaptırmayanların sigortalılıkları 01/10/2008 tarihinden itibaren başlatılacaktır.

II .2 – İŞTEN AYRILMANIN BİLDİRİLMESİ

II .2 .1 –BİLDİRİM YÜKÜMLÜLÜĞÜ 5510 sayılı Kanunun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (b) bendi kapsamında sigortalı olanların sigortalılıkları aşağıda sayılan hallerde sona erer ve Kuruma bildirilir:

- **Ticari kazanç veya serbest meslek kazancı nedeniyle gerçek veya basit usulde gelir vergisi mükellefi olanların sigortalılıkları mükellefiyetlerini gerektiren faaliyetlerine son verdikleri tarihte sona erer ve bu tarih ilgili vergi dairelerince ve sigortalılarca,**
- **Gelir vergisinden muaf olanların sigortalılıkları esnaf ve sanatkar sicil müdürlüklerindeki kayıtlarının silindiği tarihte sona erer, bu tarih esnaf ve sanatkar sicil müdürlüklerince ve sigortalılarca,**

• 5510 sayılı Kanunun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (b) bendi kapsamında-ki gelir vergisinden muaf olanlardan, bu Kanunun 6 ncı maddesinin birinci fıkrasının (k) bendi kapsamına girenlerin bir önceki aya ait faaliyet gelirlerinden bu faaliyete ilişkin masraflar düşüldükten sonra kalan tutarın aylık ortalamasının Kanunla tanımlanan prime esas günlük kazanç alt sınırının otuz katından az olduğunu esnaf ve sanatkarlar odaları birliklerinden alacakları Yönetmelik ekinde yer alan muafiyet belgesi ile belgeleyerek on gün içinde Kuruma intikal ettirenlerin sigortalılıkları belgenin düzenlendiği tarihten, bu süreyi geçirenlerin sigortalılıkları ise belgenin Kurum kayıtlarına intikal ettiği tarihten itibaren sona erer ve bu tarih sigortalılarca,

• Şirket ortaklarından;

1) Kollektif şirket, adi komandit şirketlerin komandite ve komanditer ortakları ile donatma iştiraki ortaklarının sigortalılıkları vergi mükellefiyetlerinin bittiği tarihte sona erer, bu tarih vergi dairelerince ve sigortalılarca,

2) Anonim şirketlerin yönetim kurulu üyesi olan ortaklarının sigortalılıkları bu görevlerinin bittiği tarihte sona erer, bu tarih, şirket yetkililerince ve sigortalılarca,

3) Limited şirket, sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketlerin komandite ortaklarının sigortalılıkları hisse devrine ilişkin alınan ortaklar kurulu kararı ile hissenin devrine ilişkin tanzim edilen noter devir sözleşmesinin ve devrin pay defterine işlendiği sayfanın birer suretlerinin birlikte ibraz edilmesi veya hisse devri ticaret sicil memurluğuna tescil edilmiş ise ticaret sicil gazetesinde ilan edildiği nüshasının ibraz edilmesi kaydıyla ortaklar kurulu karar tarihi itibarıyla sona erer, bu tarih sigortalılar ve şirket yetkililerince,

• İflasın açılmasına mahkemece karar

verilen şirketlerin ortaklarının sigortalılıkları sigortalının talebi halinde mahkemenin karar tarihinde, sigortalının talebinin olmaması halinde ise mahkemece iflasın kapatılmasına karar verildiği tarihte sona erer, bu tarih **sigortalılar ve şirket yetkililerince,**

• Tasfiyenin açılmasına mahkemece karar verilen şirketlerin ortaklarının sigortalılıkları sigortalının talebi halinde mahkemenin karar tarihinde sona erer, bu tarih sigortalılarca, sigortalının talebinin olmaması halinde tasfiye kurulu kararının ticaret sicil memurluğunca tescil edildiği tarihte sona erer, bu tarih **ticaret sicil memurluğunca ve sigortalılarca,**

• Tasfiyesine şirketin ortaklar kurulu tarafından karar verilen şirketlerin ortaklarının sigortalılıkları sigortalının talebi halinde tasfiyenin başlanmasına karar verildiği tarihte sona erer, bu tarih sigortalılarca, sigortalının talebinin olmaması halinde ise tasfiyenin sonuçlandığına ilişkin tasfiye kurulu kararının ticaret sicil memurluğunca tescil edildiği tarihte sona erer, bu tarih **sigortalılarca ve ticaret sicil memurluklarınınca,**

• Münfesihi duruma düşen şirketlerin ortaklarının sigortalılıkları sigortalının talebi halinde şirketin münfesihi duruma düştüğü tarih itibarıyla sona erer, bu tarih sigortalılarca, sigortalının talebinin olmaması halinde münfesihi duruma düşen şirketin tasfiyesinin sonuçlandığına dair tasfiye kurulu kararının ticaret sicil memurluğunca tescil edildiği tarihte sona erer, bu tarih **sigortalılarca ve ticaret sicil memurluklarınınca,**

• Mahkeme kararı ile iflasın, tasfiyenin açılmasına, ortaklar kurulu kararı ile tasfiyenin başlamasına veya münfesihi duruma düşmesine karar verilen şirketlerin ortaklarından hizmet akdi ile çalışmaya

başlayanların sigortalılıkları çalışmaya başladıkları tarihte sona erer, bu tarih **sigortalılarca**,

- Gelir vergisinden muaf olarak sigortalılıkları devam ederken hizmet akdi ile çalışmaya başlayanların sigortalılıkları çalışmaya başladıkları tarihte sona erer, bu tarih **sigortalılarca**,

- Köy ve mahalle muhtarlarının sigortalılıkları muhtarlık görevinin bittiği tarihte sona erer, bu tarih **il ve ilçe mülki amirliklerince ve sigortalılarca**,

- Köy ve mahalle muhtarlarından Kanunun 4 üncü maddesinin birinci fıkrası (b) bendi kapsamında gelir vergisi mükellefi olanlar hariç, aynı zamanda hizmet akdi ile çalışmaya başlayanların sigortalılıkları çalışmaya başladıkları tarihte sona erer, bu tarih **sigortalılarca**,

- Tarımda kendi adına ve hesabına bağımsız çalışanların sigortalılıkları tarımsal faaliyetin bittiği tarihte sona erer, bu tarih **ziraat odalarınca**, ziraat odası bulunmayan yerlerde ise **tarım il/ilçe müdürlüklerince ve sigortalılarca**,

- 5510 sayılı Kanunun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (b) bendinin 4 numaralı alt bendi kapsamındaki tarımda kendi adına ve hesabına bağımsız çalışanlardan, 5510 sayılı Kanunun 6 ncı maddesinin birinci fıkrasının (ı) bendi kapsamına girenlerin bir önceki yıla ait tarımsal faaliyet gelirlerinden bu faaliyete ilişkin masraflar düşüldükten sonra kalan tutarın aylık ortalamasının Kanunla tanımlanan prime esas günlük kazanç alt sınırının otuz katından az olduğunun ziraat odalarından, ziraat odalarının bulunmadığı yerlerde ise tarım il/ilçe müdürlüklerinden alacakları Yönetmelik ekinde yer alan muafiyet belgesi ile belgeleyerek on gün içinde Kuruma intikal ettirilenlerin sigortalılıkları belgenin dü-

zenlendiği tarihten, bu süreyi geçirenlerin sigortalılıkları ise belgenin Kurum kayıtlarına intikal ettiği tarihten itibaren sona erer ve bu tarih **sigortalılarca**,

- 6132 sayılı Kanuna tabi jokey ve antrenörlerin sigortalılıkları fiili çalışmalarının bittiği tarihte sona erer, bu tarih **Türkiye Jokey Kulübü ve sigortalılarca**,

on gün içinde sigortalı işten ayrılış bildirgesi ile Kuruma bildirilir.

- **01/10/2008 tarihinden önce 2926 sayılı Kanuna göre sigortalılıkları başlatılanlardan ziraat odası kaydı bulunmayanların sigortalılıklarının sona ermesinde, tescilde esas alınan kayıtlara göre sigortalılık sona erdirilecektir.**

Görüldüğü sigortalılığın sona ermesi sadece ilgili kurum ve kuruluşlar tarafından değil sigortalılar tarafından da bildirilecektir.

II. 2. 2 –BİLDİRİMİN E-SİGORTA YOLUYLA YAPILMASI

Sigortalılığın sona ermesinin de işten ayrılış bildirgesi ile ve e-Sigorta kanalı ile yapılması gerekmektedir. Ancak, sigortalı işe giriş bildirgesini kağıt ortamında verenler için, sigortalılığın sona ermesini takip eden 10 gün içinde sigortalı işten ayrılış bildirgesi iki nüsha olarak düzenlenir. Biri düzenleyen kuruluştaki kalır, diğeri ilgili üniteye gönderilir. Sigortalıya, Kanunun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (b) bendi kapsamındaki sigortalılığının sona erdiği ilgili ünite tarafından yazı ile bildirilir.

5510 sayılı Kanunun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (b) bendi kapsamında olanların, meslek kuruluşlarına ya da vergi dairelerine olan yükümlülüklerini yerine getirmemiş olmaları, sigortalılığın sona ermesine ilişkin belge ya da bilgi-

nin verilmesine engel teşkil etmez.

III –SİGORTALILIĞIN BAŞLAMASI VE SONA ERMESİNİN BİLDİRİMİNDE İPC UYGULAMASI

III .1- Genel Olarak

Diğer yükümlülüklerin ihlal edilmesi halinde uygulanacak idari para cezaları gibi, 5510 sayılı Kanunun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (b) bendi kapsamında sigortalı olanların sigortalı işe giriş bildirgeleri ve sigortalı işten ayrılış bildirgeleri de süresinde Kuruma verilmediğinde uygulanacak idari para cezaları aynı Kanunun 102.maddesinde düzenlenmiştir.

5510 sayılı Kanunun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (b) bendi kapsamında sigortalı olanlar için aynı Kanunun 102.maddesi birinci fıkrasının (g) bendine göre; 8 inci maddesinin üçüncü fıkrasında(**sigortalı işe giriş bildirgesi**), 9 uncu maddesinin üçüncü fıkrasında(**sigortalı işten ayrılış bildirgesi**), belirtilen yükümlülükleri yerine getirmeyen **kurum ve kuruluşlar ile tüzel kişilere**, aylık asgari ücret tutarında idari para cezası uygulanacaktır.

Ancak, uygulamada sıkça görüldüğü üzere 4/b statüsünde sigortalı sayılardan bazıları için, işe giriş ve işten ayrılış bildirgelerini kendileri süresinde vermediler diye idari para cezaları uygulanmaktadır. Oysa, 5510 sayılı Kanunda bu bildirme yükümlülüğünü yerine getirmeyenlerden sadece **kurum ve kuruluşlar ile tüzel kişilere** idari para cezası uygulanması gerekmektedir.

III .2- Sorunun Kaynağı

Uygulamada ortaya çıkan bu sorunun kaynağında, Kanunda yer alan bildirme yükümlülüklerinin Yönetmelik, Tebliğ ve Genelge gibi ikincil düzenlemeler ile daha da genişletilmiş olmasından kay-

naklanmaktadır.

5510 sayılı Kanunun 8.maddesi üçüncü fıkrasına göre, 4/b statüsünde sigortalı sayılanları, kendi mevzuatına göre kayıt veya tescili yapan **ilgili kurum, kuruluş ve birlikler, vergi daireleri ve esnaf sicil memurluğu** sigortalı işe giriş bildirgesi düzenleyerek Kuruma vermekle yükümlü tutulmuşlardır. Ancak, bu yükümlülük ikincil düzenlemeler ile örneğin, anonim şirketlerin yönetim kurulu üyesi olan ortaklarının sigortalılıkları ile, limited şirket ve sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketlerin komandite ortaklarından hisse devri alan yeni ortaklarının sigortalılıklarının **şirket yetkililerince** Kuruma bildirilmesi zorunluluğu getirilmiştir. Ancak bu zorunluluk Kanunda bulunmamaktadır.

Yine, 5510 sayılı Kanunun 9.maddesi birinci fıkrasının (b) bendi ile üçüncü fıkrasına göre, sigortalılıkları sona eren 4/b statüsündeki sigortalıların bu durumları **kendileri ve** sözü edilen bentte belirtilen faaliyetin sona erme halinin bildirildiği **kuruluşlar veya vergi daireleri** tarafından Kuruma bildirilecektir. İşten ayrılış bildirgesinin Kuruma verilmesinde sigortalılara da zorunluluk getirilmiş olması, belge süresinde verilmediğinde bunlara ceza uygulanacağı anlamına gelmemektedir. Zira, Kanuna göre ceza sadece kurum ve kuruluşlar ile tüzel kişilere uygulanabilecektir.

III .3- Sorunun Çözümü: "Kanunsuz Suç ve Ceza Olmaz"

Esasen sorunun çözümü Ceza Hukukunun temel prensibi olan "kanunsuz suç ve kanunsuz ceza olmaz" ilkesinin yaşama geçirilmesi ile çözülebilecektir. Gerçekten de suçun da buna uygulanacak cezanın da kanunda yer alması gerekmektedir. Kanunda suç/suçlu olarak yer verilmeyenlere ceza salınması Anayasa ve Ceza kanunlarına da aykırılık teşkil

etmektedir.

Anayasamızın 38.maddesinin üçüncü fıkrasında, "Ceza ve ceza yerine geçen güvenlik tedbirleri ancak kanunla konur" denilirken, 5237 sayılı Türk Ceza Kanununun "suçta ve cezada kanunilik ilkesi" başlıklı 2.maddesinde de, "*Kanunun açıkça suç saymadığı bir fiil için kimseye ceza verilemez ve güvenlik tedbiri uygulanamaz. Kanunda yazılı cezalardan ve güvenlik tedbirlerinden başka bir ceza ve güvenlik tedbirine hükmolunamaz. İdarenin düzenleyici işlemleriyle suç ve ceza konulamaz...*" denilmiştir. 5326 sayılı Kabahatler Kanunu'nun 4.maddesinde de kabahatlerde kanunilik ilkesine yer verilmiştir.

Şüphesiz, hukuk devletinde ceza hukukuna ilişkin düzenlemelerde Anayasa'ya ve ceza hukukunun temel ilkelerine bağlı kalmak koşuluyla hangi eylemlerin suç sayılacağı, bunlara uygulanacak yaptırımın türü ve ölçüsü, cezayı ağırlaştırıcı ve hafifletici nedenlerin belirlenmesi gibi konularda yasakoyucunun takdir yetkisi bulunmaktadır.¹ Ancak bu yetki sadece TBMM'ne aittir. İdare düzenleyici işlemleri ile suçlar ihdas edip ceza salamaz.

Ülkemizde uzun yıllar tartışılan, fakat tartışmaya rağmen uygulanan, düzenleyici işlemlerle suç ve ceza konulması uygulamasına 5237 sayılı Kanunun yukarıdaki hükmü ile son verilmiştir. 5326 sayılı Kanun ile de, kabahatler için uygulanacak yaptırımlara da kanunda yer verilmesi gerekmektedir. 5237 sayılı Kanunun açık hükmü karşısında, eski uygulamayı oluşturan, suça bir yasada yer vermek, fakat suçun ve cezanın ayrıntılarını düzenleyici işlemlerle yapmak geleneği terk edilmek zorundadır.²

Bir fiilin suç sayılması için kanunda gösterilmiş olması ve karşılığında bir ceza bulunması lazımdır. Kişi hürriyetini ve

dokunulmazlığını sağlayan bu kural, "kanunsuz suç olmaz" diye ifade olunur. Kanunun sarıh olarak cezalandırmadığı bir fiil için kimseye ceza verilemez. Bu itibarla cezada kıyas yoktur. Suç olan her fiilin kanunda gösterilmesi şarttır. Hakim, yorum yolu ile ne suç ne de ceza yaratabilir.³

Esasen evrensel bir nitelik taşıyan "kanunsuz suç ve ceza olmaz" ilkesinin doğal sonucu ise suçun da cezanın da kanun ile konulmasıdır. Keza kanun çıkarmak bir yasama faaliyetidir ve kanun koyma yetkisi de ülkemizde TBMM ne aittir. Anayasamıza göre yasama görevi, devredilmesi mümkün olmayan bir yetkidir. Dolayısıyla suçların da bunlara uygulanacak cezaların da kanun ile düzenlenmesi gerekmektedir. Öte yandan, idarenin düzenleyici işlemleriyle suç ve ceza konulamayacaktır. Başka bir söyleyişle idare, tüzük, yönetmelik, genelge vb. düzenlemeler ile suçlar koyup cezalar salamayacaktır. Anlaşılacağı üzere böyle bir uygulamaya ne yeni Ceza Kanunumuz ne de Anayasamız imkân vermektedir.

Anayasa Mahkemesi de, eski 625 sayılı Özel Öğretim Kurumları Kanunu'nun 15.maddesi ile ilgili olarak verdiği 15.02.2006 tarih, E:2002/40, K:2006/20 sayılı iptal kararında⁴; "*Anayasa'nın 38. maddesinin ilk fıkrasında, "Kimse, kanunun suç saymadığı bir fiilden dolayı cezalandırılmaz"* denilerek "**suçun yasallığı**", üçüncü fıkrasında da "*ceza ve ceza yerine geçen güvenlik tedbirleri ancak kanunla konulur*" denilerek "**cezanın yasallığı**" ilkesi getirilmiştir. Buna göre, Anayasa'nın kişi hak ve özgürlükleri yönünden getirdiği güvencelere aykırı olmak koşuluyla suç ve ceza konusundaki düzenlemelerin yasa ile yapılması zorunludur. Anayasa ile güvence altına alınan suç ve cezada yasallık ilkesi, ceza hukukunun da temel ilkelerinden birini

oluşturmaktadır.

Kanunsuz suç ve ceza olmaz ilkesinin yaşama geçirilebilmesi bağlamında, Yasa'da tüzük, yönetmelik veya umumi emir gibi idari tasarruflarla yasaklanan eylemlerin suç kabul edilmesi yasa ile düzenleme anlamına gelmeyeceğinden, bu eylemlerin neler olduğunun da yasa da yer alması, cezanın da geçici veya sürekli tanımlamasıyla sürenin takdirini idareye bırakacak biçimde değil açıkça miktar ya da alt ve üst sınırlar belirlenerek gösterilmesi gerekir. Bu gerekliliğin, kişinin temel hak ve özgürlüklerinin de güvencesi olduğunda duraksanamaz.

Bu durumda itiraz konusu kuralla, tüzük, yönetmelik veya umumi emirlere aykırılığın suç sayılması ve bunlara uygulanacak cezanın da belirli bir süreyle sınırlandırılmaması, suç ve cezanın yasalılığı ilkesi ile bağdaşmamaktadır.” denilmiştir.

Yukarıdaki Anayasal ve yasal gerekler ile Anayasa mahkemesi kararı da dikkate alındığında, 4/b statüsünde sigortalı sayılanların hem işe giriş hem de işten ayrılış bildirgelerinin süresinde ya da hiç verilmemesi durumunda, 5510 sayılı Kanunun 102.maddesi birinci fıkrasının (g) bendine göre idari para cezası sadece belirtilen yükümlülükleri yerine getirmeyen **kurum ve kuruluşlar ile tüzel kişilere** uygulanmalıdır. İkincil düzenlemeler ile yükümlülük getirilen 4/b statüsündeki sigortalılar ve şirket yetkilileri gibi “gerçek kişilere” idari para cezası uygulanmamalıdır.

SONUÇ OLARAK

Yukarıda da yer verildiği üzere, 5510 sayılı Kanunda 4/b statüsündeki sigortalıların işe giriş bildirgelerini verme zorunluluğu, kayıt veya tescili yapan **ilgili kurum, kuruluş ve birlikler, vergi**

daireleri ve esnaf sicil memurluğuna verilmiş, işten ayrılma bildirgelerini verme yükümlülüğü ise **kendilerine ve sigortalılığa esas faaliyetin sona erme halinin bildirildiği kuruluşlar veya vergi dairelerine** getirilmiştir.

Belirtilen yükümlülüklerin yerine getirilmemesi halinde ise yaptırım/idari para cezası belirtilen yükümlülükleri yerine getirmeyen **kurum ve kuruluşlar ile tüzel kişilere** uygulanacaktır.

İkincil düzenlemeler ile Kanunda sayılanların dışındaki **“şirket yetkilileri”** gibi tüzel kişiliği olmayanlara da bildirme yükümlülüğünün getirilmiş olması, 5510 sayılı Kanunun 102. maddesi birinci fıkrasının (g) bendindeki düzenleme ışığında bunlara da idari para cezası uygulanacağı anlamına gelmemektedir. Öte yandan, bazı durumlarda sigortalılar için varolan bildirim yükümüne rağmen, kanunda 4/b statüsündeki sigortalılar için açıkça idari para cezası uygulanacağı hükmü bulunmadığından bunlara da ceza salınamayacaktır.

Uygulamada belirttiğimiz kuralın dışına çıkan işlemler ile yargıya başvurulurken, yer verdiğimiz anayasal gerekçeler ile ceza hukukunun temel prensiplerine dayanılmasının sorunu çözücü mahiyette olacağı düşünülmektedir. SGK'nin de konuya bu noktadan yaklaşarak ikincil düzenlemelerini gözden geçirmesi yerinde olacaktır.

Dipnotlar

1. Anayasa Mah. 18.06.2009, E:2006/93, K:2009/88; 06.10.2009 tarih ve 27368 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.
2. YURTCAN, Erdener: Yeni Türk Ceza Kanunu ve Yorumu, Kazancı Yayınları, Ankara 2004, s:33
3. GÖZÜBÜYÜK, Abdullah Pulat: Türk Ceza Kanunu Şerhi, Cilt 1, Beşinci Bası, Kazancı Hukuk Yayınları No:64, İstanbul 1988, s:5; YAŞAR, Osman: Uygulamada Türk Ceza Yasası-Genel Hükümler, Seçkin Yayınevi, Ankara 2000, s:21
4. 13.07.2006 tarih ve 26227 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

İŞLETME BELGESİ ALMA ZORUNLULUĞU

> Dr. Ö. Hakan ÇAVUŞ / SGK Başmüfettişi

I. GİRİŞ

4857 sayılı İş Kanununun 111. maddesine dayanılarak uygulanması bakımından, hangi işlerin sanayi, ticaret, tarım ve orman işlerinden sayılacağını belirlemek amacıyla SANAYİ, TİCARET, TARIM VE ORMAN İŞLERİNDEN SAYILAN İŞLERE İLİŞKİN YÖNETMELİK¹ 3.9.2008 tarihinde yürürlüğe girmiştir. Söz konusu yönetmeliğin ekinde yer alan sanayiden sayılan işlerin yapıldığı, 50 veya daha fazla işçi istihdam edilen işyerlerinin alması zorunlu hale getirilen işletme belgesi hakkında da 4857 sayılı İş Kanununun 78. maddesine dayanılarak çıkartılan İŞLETME BELGESİ HAKKINDA YÖNETMELİK² hükümleri 4.12.2009 tarihinde uygulanmaya başlamıştır.

Bu yazımızın konusunu işletme belgesi alma zorunluluğu uygulaması oluşturmaktadır.

II. İŞLETME BELGESİ ALMA; ZORUNLULUĞU OLAN / OLMAYAN İŞYERLERİ

3.9.2008 tarihinde yürürlüğe giren Sanayi, Ticaret, Tarım ve Orman İşlerinden Sayılan İşlere İlişkin Yönetmelik ekinde yer alan sanayiden sayılan işlerin yapıldığı, 50 veya daha fazla işçi istihdam edilen işyerlerinin işletme belgesi alması zorunlu hale getirilmiştir.

İşletme belgesi alma zorunluluğu bulunmayan işyerleri ise ; Yapı İşlerinde Sağlık ve Güvenlik Yönetmeliği, Yeraltı ve Yerüstü Maden İşletmelerinde Sağlık ve Güvenlik Şartları Yönetmeliği ve

Sondajla Maden Çıkarılan İşletmelerde Sağlık ve Güvenlik Şartları Yönetmeliği kapsamındaki işyerleridir.

III. İŞLETME BELGESİ ALINMASINDA İZLENECEK YOL

Öncelikle belirtmek gerekir ki, İşletme Belgesi Hakkında Yönetmelik hükümleri kapsamında bulunan tüm işyerlerine "İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatı" düzenlenmeden önce bölge müdürlüğünden işletme belgesi alınması zorunludur. İşletme belgesi almak isteyen işveren veya işveren vekili "işletme belgesi başvuru ve beyan formu" ile bölge müdürlüğüne bizzat, posta yoluyla veya elektronik ortamda müracaat eder. "İşletme belgesi başvuru ve beyan formu" esas alınarak başkaca bir işleme gerek kalmaksızın bölge müdürlüğü tarafından işletme belgesi düzenlenerek ilgiliye aynı gün içinde verilir veya gönderilir. İşletme belgesi verilen işyerleri, yine aynı gün ilgili TC Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığı İş Teftiş Grup Başkanlıklarına bildirilir. Beyana göre verilen işletme belgesi müktesep hak doğurmaz.

İlk defa açıldığında İşletme Belgesi Hakkında Yönetmelik kapsamına girmeyen daha sonra sözkonusu Yönetmelik kapsamına giren işyerleri için de işletme belgesi alınması zorunludur. Bu durumda işveren veya işveren vekili, bu yükümlülüğün başladığı tarihten itibaren en çok 30 iş günü içerisinde "İşletme belgesi başvuru ve beyan formu" ile bölge müdürlüğüne bizzat, posta yo-

luyla veya elektronik ortamda müracaat eder.

IV. İŞLETME BELGESİNİN KESİNLEŞMESİ VEYA İPTAL SÜRECİ

İşletme belgesi verilen işyerleri, İş Müfettişlerince işletme belgesi talebinden en geç 3 ay içerisinde teftiş edilir. İşyerinde yapılan teftişte, iş sağlığı ve güvenliği açısından başvuru ve beyan formunda belirtilen hususlar incelenir. Yapılan incelemede, asgari güvenlik önlemlerine ilişkin listede belirtilen hususların, ilgili oldukları mevzuata aykırılığının tespit edilmemesi hâlinde verilen işletme belgesi kesinleşir. Aykırılık tespit edilmesi hâlinde, aykırılığın giderilmesi için işveren veya işveren vekiline 3 ay geçmemek üzere süre verilir. Verilen süre sonunda aykırılıkların giderilmesi durumunda işyerinin işletme belgesi iptal edilir.

İlk başvuru tarihinden itibaren 3 ay içerisinde teftiş edilmeyen işyerlerinin işletme belgesi kesinleşir.

V. İŞLETME BELGESİNİN GEÇERSİZLİĞİ

İşletme belgesi aşağıdaki hâllerde geçerliliğini kaybeder.

- a) İşyerinin taşınması,
- b) İşyerinin üretim ve faaliyet konusunun değişmesi.

İşletme belgesinin geçerliliğini kaybetmesi durumunda işyerine yeniden işletme belgesi alınması zorunludur.

VI. İŞYERİNDE İŞVEREN VE/VEYA UNVAN DEĞİŞİKLİĞİ

İşyerinde iş sağlığı ve güvenliği yönünden yapılan teftişlerde işveren ve/veya unvan değişikliğinin tespit edilmesi veya işveren veya işveren vekilince böl-

ge müdürlüğüne değişikliğin bildirilmesi durumunda işyerinin mevcut dosyasında yer alan belge ve bilgiler esas alınarak işletme belgesindeki işveren ve/veya unvan değişikliği yapılır.

VII. 04.12.2009 TARİHİNDEN ÖNCEKİ BAŞVURULAR

İşletme Belgesi Hakkında Yönetmeliğin yayımı tarihinden önce yani 4.12.2009 tarihinden önce işletme belgesi almak üzere müracaatta bulunan işveren veya işveren vekilleri, işyerlerinin İşletme Belgesi Hakkında Yönetmeliğin kapsamına girmesi durumunda "İşletme belgesi başvuru ve beyan formuna" uygun olarak yeniden müracaat etmek zorundadırlar.

VIII. SONUÇ

04.12.2009 tarihinden itibaren İşletme Belgesi Hakkında Yönetmelik kapsamına giren işyerleri için "İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatı" düzenlenmeden önce bölge müdürlüğünden işletme belgesi alınması zorunlu hale getirilmiştir. İşletme belgesinin geçerli olabilmesi için İş Müfettişleri tarafından denetim yapılacaktır. 4.12.2009 tarihinden önce işletme belgesi almak üzere müracaatta bulunan işveren veya işveren vekilleri, işyerlerinin İşletme Belgesi Hakkında Yönetmeliğin kapsamına girmesi durumunda yeniden müracaat ederek işletme belgesi almak zorundadırlar.

Dipnotlar

1. Söz konusu Yönetmelik 3.9.2008-26986 tarih-sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.
2. Söz konusu Yönetmelik 4.12.2009-27422 tarih-sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

PSİKANALİZCE-2

> Prof. Dr. **Beno KURYEL**

Ege Üniversitesi

Psikanaliz...

İnsanın doğayla ilişkisi doğal mıdır? İnsan, doğanın bir bileşeni. Bir bütünlük olarak doğanın sayısız bileşenlerinden sadece bir tanesi. Doğa, bir bütünlük olsa da, o da evrenin sonsuz bileşenlerinden yalnızca bir tanesi. Böylesine uçsuz bucaksız bir varoluşa zihnimizi yormak, sanırım oldukça *yorucu* bir iş. İlk soruya dönersek daha iyi olacak bu durumda. Doğayla ilişkimiz doğal mıdır? Hep sormaktan ve yanıtlamaktan kaçındığımız bir soru. Bence, pek doğal değil. Çünkü, toplumsalın deviniminde yaşamaktayız. Toplumsallık, bireyi yaratır. Birey de toplumu yapılandırır. Her bireyin, toplumsallığın içinde bir değeri vardır. Toplumsallık da birey üzerinden değer kazanır. Karşılıklı bir etkileşim bu. Her bireyde bir yaşam öyküsüne tekabül eder. Böylece toplumun tarihini de insan yapar. Karşılıklı etkileşimde bir simetri yoktur. Birey ve toplum hem ayrıdır hem de değil. Bir paradoks. İşte bu paradoks, devinime işaret eder. Devinim, değişimdir. Zamana ve mekana bağlı olarak yapılan yaşamın simetrisi olamaz. Tarih tekerrürden ibaret değildir. Birey göreliliği bir özgürlükle yaşarken, bireyler arasındaki özgürlük paylaşımında ilişkiler vardır. Bu ilişkiler, özgürlüğü göreliliği kılar. Çizgisel olmayan tarih de böylece örgüsünü örür. Sormaktan ve yanıtlamaktan kaçınmak, örgünün renklerine denk gelir. Kültür dediğimiz karmaşadır bu. Değerler, alışkanlıklar, tutkular, takıntılar, erdemler, inançlar,

sanatlar, mekanlar, üretim biçimleri... Örgünün önüne geçilmez geçişkenliği, sürekliliği ve değişkenliği o kadar hızlıdır ki, oldukça yavaş algılanır. Çelişki ya da paradoks olarak görülse de bu durum görecelik olgusuna götürür bizi. Yavaş algılamak, doğayla çalışmaktır. İşte bu çelişki, bizi doğaya yabancılaştırır. Doğal olanı, kültür üzerinde algılamış oluruz. Bu algılama biçimi, yukarıda sorduğumuz soruya yabancı kılar bizleri. Ne sorarız, ne de sorulmasını isteriz. Yanıtlamaya direnç gösteririz. Ezberlerimizle huzur içinde yaşadığımız koşullara sarılıp kalırız her daim. Birey sıkıntılarını, öteki/ötekiler üzerinden yorumlar böylece. Doğayla çalışmaktan kaynaklanan eksiklik duygularından ötekini sorumlu tutar. Bir aktarım söz konusu olur. Kendi şikayetlerinin kaynağı öteki olur. Birey, ötekiyle bütünleşir. İzdüşüm yaşar. Kendisini, ötekine izdüşürür. Ancak, tüm bunları doğal zannederek yaşamına devam eder.

Örneğin, her öğrencide olan öğrenme yeteneğine bir göz atalım. Yetenek doğal bir şeydir. Öğrenci temelde iki sorun yaşar. Birincisi, sahip olduğu doğal öğrenme yeteneklerine kuşkuyla bakar. Kendisine bir eksikliğin sürekli eşlik ettiği önyargısını taşır. Doğal olana yabancılaşması, kültürel bir bütünlük olan bilginin iktidarıyla ilgilidir. Yaşamın koşulları elbette bunlar. Ancak, çözümlemek de iyi olur, değil mi? Okumak, "adam olmak" kültürel bir etken. Okumasın mı? Ne demek, tabii

ki okusun. Fakat, bu süreçlerin ruhsal bileşenlerine de bakmakta yarar var. Bilgi iktidarının yarattığı yabancılaşma, öğrencinin doğal yeteneklerine kısmen uzak kalmasına neden olur. Öykü böyle. İkincisi, birey olarak öğrenci ötekilerle yarış içindedir. Bunu da kültür destekler. Ailelerin, çocuklarını göklere çıkarması ilginç bir örnektir. Kendi doğal yeteneklerini, ancak başkalarının yeteneklerini referans alarak değerlendirmesi bir yabancılaşmadır. Birey bu durumda, kendisini ötekilere izdüşürür. Her bireyin kendine özgü yaratıcılığı ve öğrenme izlencesi vardır. Bu izdüşümlerin kültürdeki adı rekabettir. Birey kendi doğallığının etkinliğine, güzelliğine yabancı kalır. "Özgüven" yutturmacası da cabası. Kendisini ya bir kulenin tepesinde görür, ya da bir balyanın altında ezilmiş olarak. İkisi de aynı kapıya çıkar. İkisinde de bireyin kendisi yoktur, kültürün onun yerine inşa ettiği yanıl-sanmış bir kişilik vardır. Yazı boyunca, başlıktaki psikanaliz sözcüğünü kullanmadım. Ancak, yazı psikanalitik bir irdeleme çabasıdır. Öğretim dünyasının ihmal ettiği psikanalize yer vermek, bu sürece katılan tüm bireylerin farkındalık ışığında öğrenmenin verimini, estetiğini ve paylaşımsal meyvalarını toplamak anlamına gelmektedir...

Yalnızlığa Dair...

Gündelik yaşam çok çabuk geçiyor. İnsan, güneşin doğuşu ile batışı arasında

geçen zamanın kısalığından şikayetçi. Akıp gittiği sanılan dakikaların cenderesinde sıkışan ruhların bir çığlığı gibi. Güneşin batışını, devinen yaşamın göreliliğinde yarınlar taşıyor. Geçen saniyeler her bireyde farklı seyrediyor. Peki, şikayetler neden ortak? Neden aynı kapıya çıkan serzenişler bunlar? Farklılık, görece olanın içinde mi eriyor? İzafiyet, farklı yaşam öykülerini neden ortak kılıyor? Bu sorulara, verilecek yanıtların tümü korkarım yine göreceli, yine izafi olacak.

Görecelik, her bireyin farklı oluşunda bir renktir. Ancak, her bireyin farklılığını ortak kılan ise egodur. Ego, gerçekliğin simgeselliğe koşan yolun tam ortasında. Bir aynaya bakışın ilk anı gibi. Birey aynadan bakarak kendisinin farkına varır.

Görecelik, her bireyin farklı oluşunda bir renktir. Ancak, her bireyin farklılığını ortak kılan ise egodur. Ego, gerçekliğin simgeselliğe koşan yolun tam ortasında. Bir aynaya bakışın ilk anı gibi. Birey aynadan bakarak kendisinin farkına varır. Yanıl-sanmış bir farkındalıktır bu. Koşup koşarak ulaşılamayan bir imge. Ulaşılamadığı için de yalnızlık bulutları dolur egonun çevresinde. Ego asla yalnız değildir. Fakat, kendisini hep yalnız hisseder. Bu his bir sanıdır. Zannedilenin içinde yanıl-sanmış

bir ruh vardır.

Doğuşun kaynağındaki gerçeklik ve doğal olan olgusalılık, kültürün bezediği yaşama karışır. Aynadan bakışın imgesinde egonun yolu açılır. İmgeselden simgesele geçiştir bu. Ego, öteki ego-larla paylaşır gününü. Öteki varolduğu için ego vardır. Birey, kişiselliğini öteki üzerinden tanımlar. Bilerek yaptığı bir şey değildir bu. Bilinçdışının diliyle oluşan bir tasarımdır açıkçası. Birey,

yanılsanmışlığın içinde yine ötekinin kilometre taşında yalnızlaşır. Öyle bir duygulanımdır bu. Görece farklı ego-ların ortak kültürüdür yalnızlık. Aynı kapıya çıkan serzenişlerin haykırıları yankılanır benliğimizde. Geçen zamanın izafi boyutunda her birey, tüm ötekilerle bir ideolojiyi paylaşır. Yapıçözüm ulaştıramadığı yalnızlık kültüründe ideolojisini kurar. Bilinçdışının dilinde yapılanan bu duygu, ortak bir olgunun doğuşuna tanıklık eder.

Simgelerle çevrilidir etrafımız. Gösterilenler sahnededir her daim. Yalnızlık bir gösterilendir. Kültürün işaret ettiği bir gösterilen. Kültür de doğaya yabancılaşmanın bir gösterilenidir aslında. Sabit olmayan, devinen bir gösteren-gösterilen ilişkisi. Karşılıklı bir etkileşim içinde yalnızlığın atkısı örülür. Bu atkıda farklılık ve çeşitlilik vardır. Her yalnızlığın bir öyküsü yazılır. Her bireyde yalnızlık kendi şiirinde yaşar. Tüm ilişkilerde zorunluluk ve görevdir birlikte olduğunu yalnız bırakmamak. Bir erdeme işaret eder bu durum. Yalnızlığı yaşatmamak bir vazifeye dönüşür. Hesap sorulan ve verilen ya da verilmesi istenen bir yaşam tarzı inşa edilir. Yalnızlığın ve tekilliğin doğal yapısından, simgeselliğin kurduğu yaşama adım atar her bebek. Büyümek, aynada gördüğü imgesinden yola çıkmaktır. Aynada kendisini gören ego, simgeselliğin karmaşık renk tayflarında ötekinin ya da ötekilerin anımsattığı yalnızlıkla tanışır. Annesinden kopuşun ansal darbesinde yalnızlığın tohumları ekilir.

Bilinçdışının dilini çözmek varılamayan bir duraktır. Bilinçdışının yapıçözümü-

ne başvurmak ezberleri tartışmaya açmaktır. Yapıçözüm bir sürece tekabül eder. Bilinçdışının dilini konuşuruz hep. Ama bilmeden, farkında olmadan. Yalnızlık üzerinden nice kaygı ve baskıyı yaşar insanlar. Çünkü, kullandığı o dilin farkında değildir. Kaygının, özgürlüğün başdönmesi olduğunu hatırlarsak eğer, bir kültür olarak yalnızlığın ve yanılsanmış duygulanımların farkındalığına kürek çekmek ne hoş olur değil mi? Kürekler kısmen boşuna çekilse de...

Sonsuz Seriler...

Başlık teknik bir ifade. Ancak sohbetimiz pek teknik olmayacak. Sonsuzluk bir kavram. Bu kavrama işaret eden betimsel bir olgu. Matematikte, özellikle matematiğin uygulama dünyasında oldukça etkin bir işleve sahip. Bir özgürlük alanı sanki. Yolumuzu açan bir toplam. Topluyoruz terimleri sürekli olarak. Sonsuz terimden oluşan bu toplamın değeri sonsuz olmuyor. Bir yakınsama yaşanıyor. Sonsuz terimin toplamı sonlu bir sayıya yakınsıyor. Yaklaştıkça yaklaşıyor. Ancak tam bir değere ulaşamıyor. Örneğin, yiminci ondalık basamağına kadar yaklaşıyor ancak tam sonuca ulaşamıyor. Ne güzel. Yaklaşık bir sonuç ama, sonuca oldukça yakın. Bu değerle yol alıyoruz tasarımlarımızda. Tam bir özgürlük alanı. Sonsuzluk öyle bir şey. Öylesine bir estetik. Yaklaşık hesap, işimizi gören enfes bir dünya.

Yaşamımıza "sonsuz seriler" metaforu ile bakalım birazcık. Sonsuz gibi görünen ve aslında da öyle olan yaşam çiz-

***Büyümek,
aynada
gördüğü
imgesinden
yola çıkmaktır.***

gimizde hep yaklaşık sonuçlarla karşılaşıyoruz. Doğuşumuzdan başlayarak hep topluyoruz bir şeyleri. Yaşamı sürdürecektir maddi büyüklükleri, yaşama destek verecek manevi olguları sürekli toplayıp duruyoruz. Aynen sonsuz serilerdeki terimleri topladığımız gibi. Yaşam deneyimlerimizi bir araya getirir, buna göre ileriye bakmaya çalışırız. Yakınsatmaya çalışırız yaşamımızı. Emin olmak, bir sonuca ulaşmak, bildiğimizi onaylamak gibi bir çaba içinde oluruz. İlişkilerimizi de yakınsatmaya çalışırız. Sevgiyi hep toplamak isteriz. Serinin terimleri gibi sürekli artmasını bekleriz. Sonsuz seri gibi hep toplamaktır arzumuz. Sevginin de sonu yok. Zihnimizde tasarladığımız model öyle. Serilerin bazıları ıraksak olur. Terimler toplandıkça bir türlü sonlu bir sayıyı elde edemeyiz. Toplam büyür, ancak belirsizdir. Sevgiye bakınca, çok olmasını isteriz ama tanımsızlık ve belirsizlik bizi yorar. Hep artan yonde olsun ama sonlu bir sayıyla ifade edilsin isteriz. Tanımlı olsun. Tekbenci bir yapıdır bu sonsuz istekler. Etrafımızı değerlendirirken kişisel seriler iş başındadır. Herkes öyle olunca paylaşımında zorlanıyoruz. Farklı bireylerde, bireysel sonsuz seriler kendini tanımlarken karşı karşıya gelince ıraksayan toplamlara uğrayabiliyor. Empati sıkıntısı ruhsal anlamda bir ıraksamaya gönderme yapıyor. Sonsuz seriler kavramını anlamayan bir öğrenci bilgisayarların işlevlerini de anlayamaz. Birey de kendi istek çizelgesinin sonsuz serilerinden haberdar olmazsa kendini tanıma ve farkındalık yaratma şansı da

***Yalnızlık
üzerinden
nice kaygı
ve baskıyı
yaşar insanlar.***

olmaz. Yabancılaşma bir ıraksamadır. Yakınsaklık ise bir farkındalık.

Bilgi üretimi de sonsuz bir seridir adeta. Sonu gelmeyen ama yakınsaması hedeflenen bir süreç. Bu süreklilik ıraksarsa bilgiye ulaşma olanağımız kalmaz. Bilgi sürekli birikir. Birikmesi, sonsuz bir seri gibi bir davranış oluşturur. Bu davranışlar hakkında bilgi sahibi olmak üretilen bilginin artış yönündeki eğilimlerinin anlaşılmasını sağlar. Herkesin bir anlama ve yaklaşma biçimi olduğundan bilgiyi üretmenin önemli bir yolu olan ekip çalışmasında da ıraksamalar meydana gelebilir. Herkes kendine özgü bitmek bilmeyen istemlerini anladığı taktirde ekip çalışmasında bir empatiyle yakınsak bir serinin elde edilme olasılığı da yükselmiş olur. Sonsuzluk içinde sonluluk mükemmel bir olay. Sonsuz bir

bilgi birikiminin sonlu sonuçlara ulaşması gibi. Sonsuz bir süreçte topladıklarımızı değerlendiremediğimiz zaman mutsuz oluruz. Yakınsama koşullarını değerlendirmekle bunu çözebiliriz. Kendimizi tanımak bu yönüyle önemli. Okul süreçlerinde biriken bilgilerin ıraksamasıyla başarısız sonuçlar alınırken, sonsuzluk içinde sonlu değerlere ulaşarak başarının temelleri atılmış olur.

Sonlu seriler matematikte çok zevkli ve heyecanlı bir konudur. Yaşamımızdan birkaç kesiti bu metaforla ele aldık yalnızca. Sonsuz bir sürecin içinde sonlu değerlere ulaşmanın hazzına varılması dileğiyle...

İŞLETMELERDE BİLGİ YÖNETİMİ VE ENTELEKTÜEL SERMAYENİN STRATEJİK ÖNEMİ

> Zeynep ADIGÜZEL

Celal Bayar Üniversitesi-Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı

GİRİŞ

Toplumları geniş çaplı etkileyen sosyal problemler, her dönemde insanların karşılaştığı temel sorunlar arasında yer almıştır. Sosyal problemleri ortadan kaldırmaya yönelik uygulamaların ise her dönemde farklı düzeylerde ele alındığı görülmektedir. Uyuşturucu ve alkol bağımlılığının yaygınlaşması, AIDS gibi riskli hastalıkların yayılması, dikkatsiz araba kullanımı sonucunda artan kazalar, sigara kullanımının fazlalaşması, yetersiz beslenme eğilimi gibi geniş kapsamlı toplumsal konu ve problemlere çözüm bulmanın tek bir yolu yoktur. Bu problemlerle uğraşmak oldukça karmaşıktır. Bazı fikirlerin topluma benimsetilmesi, düşünce ve davranış kalıplarında gerekli değişikliklerin yapılabilmesi, geniş yankılar uyandıracak sosyal kampanyaları gerektirmektedir. Etkin bir sosyal kampanyanın düzenlenmesinde ise pazarlamaya ihtiyaç duyulmaktadır(Mucuk, 2001: 16). Bu açıdan hem gelişmiş hem de gelişmekte olan ülkelerde sosyal değişimi etkileyen problemlere karşı yenilikçi bir yaklaşım olan sosyal pazarlama uygulamaları kullanılmaktadır.

Yaşamımızın hemen her aşamasına girmiş olan pazarlama, artık mal ve hizmetlerin ötesinde fikirlerin, kişilerin, kurumların, olayların ve mekanların pazarlanmasına kadar genişleyen önemli bir kavram haline gelmiştir. Pazarlama yaşamın her alanında kullanılmaktadır. Üreticiler ürettikleri ürün ve hizmetleri pazarlarken; bir iş başvurusunda kişi kendini, politika alanında partiler, fikirle-

rini pazarlamaktadırlar. Aynı şekilde toplumun yararı için bir takım davranışlar da pazarlanabilir. Özellikle birey ve toplum sağlığını geliştirmek amacıyla geleneksel pazarlama yöntemlerini kullanarak sosyal bir fikri topluma benimsetmek ve bu konuda olumlu davranış değişikliği yaratmak amacıyla düzenlenen pazarlama faaliyetleri sosyal pazarlama olarak adlandırılmaktadır(Suher,www.saglik.gov.tr).

Sosyal pazarlama, içinde bulunduğu pazarın yapısı ve çevresel faktörlerin yanı sıra kendine özgü birtakım özelliklerinden dolayı geleneksel pazarlama uygulamalarından farklılık göstermektedir(Bayraktaroğlu,İlter,2007;117). Sosyal pazarlama, sosyal konularla ve sorunlarla ilgili davranışları destekleyen açıklayan bir yaklaşımdır.

Bu çalışmada sağlığın korunması ve geliştirilmesine yönelik sosyal pazarlama uygulamaları üzerinde durulacaktır.

SOSYAL PAZARLAMA

1960'ların sonlarından itibaren pazarlama anlayışını genişletme ihtiyacı, ABD'nin öncülüğünde kuruluşların hem sosyal sorumluluk hem de sosyal pazarlama yaklaşımlarına bir başlangıç yapmalarına neden olmuştur. Özellikle bazı örneklerinin üçüncü dünya ülkelerinden verildiği bu yeni yaklaşımlarla ilgili ilk fikirleri W. Lazar ve Kotler & Levy gibi isimler ortaya koymuşlardır. Lazer, çeşitli sosyal sorunlar üzerinde pazarlama bilgi ve tekniklerinin uygulanabileceğini bildirerek pazarlamanın yalnızca ku-

ulus yönetimlerine özgü olmadığına altını çizmiş, Kotler ve Levy ise pazarlama yaklaşımının kar amacı gütmeyen kuruluşlarda da uygulanabileceğine dikkati çekmişlerdir(Kurtoğlu,2007;126). Kotler ve Andreasen sosyal pazarlamayı; "Öncelikli olarak pazarlamacının elde edeceği fayda için değil, hedef kitlenin ve genel toplumun faydası için sosyal davranışları etkilemeye yönelik çalışmaktır", şeklinde tanımlamışlardır (Bayraktaroğlu,İlter,2007;119).

Sosyal pazarlama ABD başta olmak üzere, gelişmiş batı toplumlarında modern pazarlamayı da aşan ileri bir gelişmeyi temsil eder. 1970' li yılların sonunda ve 1980' li yıllarda bu toplumlarda modern pazarlama ve bu kavramın uygulanışı konusunda birçok kuşku belirmiştir. Öte yandan, çevresel bozulmanın giderek arttığı, kaynakların kısıtlandığı, nüfus patlaması ve açlığın arttığı, sosyal hizmetlerin aksadığı, enflasyon düzeyinin tüm dünyada yükseldiği 1970' li ve özellikle 1980' li yıllarda modern pazarlama kavramının uygun bir örgütsel amaç olup olmadığı da sorgulanmıştır. Yine 1970' li yılların başından itibaren "sorumlu tüketim, "ekolojik zorunluluklar", "toplumsal pazarlama" ve "dernekler pazarlama " gibi kavramlar ortaya atılmıştır. Toplumsal ya da Sosyal pazarlama son 25 – 30 yılda ortaya çıkan "işletmelerin sosyal sorumluluğu" anlayışına dayanmaktadır(Tek,1997,31).

Pazarlamanın yeni tanımı malların ve hizmetlerin yanı sıra düşüncelerin pazarlanmasını da kapsar. Aile planlaması, aşı, çevreyi koruma, enerji kısıtlama, sigarayı bırakma, sanat olaylarını benimsetme, eğitim, kültür, toplumda yardıma muhtaç ve sakatlara iş imkanı vererek maddi yardım da bulunarak veya onların beklentilerine destek sağlayarak yardım etmek... vb kampanya-

larla, sosyal düşüncelerin pazarlanması söz konusu olmaktadır. İşletmelerin, mallarının ve hizmetlerinin pazarlanmasında geçerli olan pazarlama kavramları, araçları, teknikleri ve yöntemleri bu kampanyaları etkili ve verimli kılmak için kullanılır.

Sosyal pazarlama, geleneksel ve müşteri odaklı pazarlama tanımına (ürün, fiyat, yer, ve promosyon gibi en temel kriterlere) ek olarak...

- toplumsal paydaşlara hitap etme,
- toplum içi ortaklıkları geliştirme,
- verilecek değişim/gelişim hizmetinin konusuyla ilgili politikaları oluşturmaya ve yaygınlaştırmaya destek olma stratejilerini,
- ve söz konusu projeye ek fon kaynaklarının sağlanması için gerekli faaliyetlerin üretilmesini dahi içeren bir süreçtir(Navaie, www. marketingturkiye.com).

Sosyal pazarlama; sosyal bir düşüncenin ya da uygulamanın belirli bir hedef grup tarafından benimsenmesini sağlamak üzere gerekli programların geliştirilmesi, uygulanması ve kontrolü sürecidir(Argan,2007;34). Hedef gruplardaki sosyal fikir ve uygulamaların kabullenirliğini artırmak amacıyla programların düzenlenmesi, uygulanması ve bu programların kontrolü faaliyetlerini içermektedir.

Sosyal Pazarlamanın Önemi

İşletmeler bir yönden müşterilerini tam olarak tatmin ederken, öte yandan bazı faaliyetleriyle topluma olumsuz yönde zarar verebilir. İşte bu noktada sosyal pazarlamanın önemi ortaya çıkar. Örneğin pet şişelerdeki su, sağlıklı ve temiz olmasıyla tüketicinin su içme ihtiyacını tam olarak karşılar. Ancak neredeyse

sonsuz kadar yok edilemeyecek plastik ambalajların iyi bir çevre kirleticisi olarak gelecek nesillere miras bırakır. Bu nedenle doğru ürünün doğru fiyatla doğru yer ve zamanla pazarlanmasının ötesinde toplumun geleceği de düşünülmelidir. Dolayısıyla sosyal pazarlama yaklaşımını benimseyen bir işletme kendi ürünlerini satın alan müşterilerinin isteklerini tatmin ederken, firma faaliyetleri tarafından etkilenmiş toplumun isteklerini de tatmin etmelidir(www.saglikplatformu.com)

Son 30 yıldır sosyal pazarlamayı özellikle sağlık sektöründe görmekteyiz. Kalp sağlığı hakkında toplumu bilinçlendirme, obeziteyi önleyici sağlıklı beslenme politikalarının oluşturulması, sigara tüketimine karşı kampanyalar, AIDS/HIV virüsünden korunma ve yayılmasını önleme...Günümüzde artık sosyal pazarlama maddebağımlı gençlerin topluma geri kazandırılması, suni-kimyasal gübrelerin özellikle su kaynaklarına etkileri hakkında bilinç yaratılması ve dolayısıyla çevre ve tabii kaynakların korunması, mülteci kamplarındaki çocukların eğitimi, sınırlı imkanlara sahip kadınların ekonomik bağımsızlıklarını elde edebilmesi için yapılan faaliyetler gibi birçok farklı konularda uygulanmaktadır (Navaie,www.marketingturkiye.com).

Sosyal pazarlamanın amacı toplumun yararı ve onun gerçek ihtiyaçlarına yönelik hizmet sunmak, toplumun veya ilgili ünitenin genel refah seviyesini

arttırmaktır(Sezer,1999;53). Burada sadece toplumun refahına yoğunlaşmış olsa da işletmelerin çıkarları da göz ardı edilmemelidir.

Sosyal Sorumluluk ve Sosyal Pazarlama

Şirketlerin müşteri memnuniyetini sağlayarak elde edilecek uzun vadeli menfaatler için başka menfaatlerinden vazgeçmesi, hatta külfete girmelerinin bir adım ötesi de "Sosyal Sorumluluk" bilincinde olmaktır. Sosyal sorumluluklar genel olarak bir işletmenin ekonomik ve yasal koşullara, iş ahlakına, işletme içindeki ve çevresindeki kişi ve kurumların beklentilerine uygun bir çalışma stratejisi ve politikası gütmesine, insanları mutlu ve memnun etmesine yöneliktir (Eren, 2002;104).

Sosyal sorumluluk, toplumun ihtiyaçları ve değerlerini göz önüne alarak, toplumun menfaatini kendi menfaatlerinin üzerinde tuttuklarını topluma göstermektir. Sosyal sorumluluk kavramını daha çok "Sosyal sorumluluk projeleri" ile duyururuz, fakat sosyal sorumluluk bir-

kaç kişinin veya bir departmanın proje olarak yürütebileceği basit bir olgu değildir. Sosyal sorumluluk, pazarlama departmanının şirket imajını yükseltmek için bulduğu cins fikirlerle değil, firma kültürüne işlemiş davranışlarla oluşmaktadır(Bal, www.soruman.com).

Kurumsal sosyal sorumluluk kavramı dünyada gün geçtikçe yaygınlaşıyor.

Sosyal pazarlama; sosyal bir düşüncenin ya da uygulamanın belirli bir hedef grup tarafından benimsenmesini sağlamak üzere gerekli programların geliştirilmesi, uygulanması ve kontrolü sürecidir

Kurumsal sosyal sorumluluk kısaca şirketlerin daha iyi bir toplum ve daha iyi bir çevre için gönüllü olarak katkıda bulunmaları olarak tanımlanmaktadır. Sosyal sorumluluğa bir örnek verecek olursak: İngiltere'nin önemli market zincirlerinden Sainsbury's, gazetelerde verdiği ilanlarla, insan sağlığına zararları kanıtlanmış olan "Trans Fat" içeren yağların mağazalarında satışına kısa süre içerisinde son vereceklerini duyurmuştur. (Öner, www.serdaroner/2006/sosyalsorumluluk.com).

Sosyal pazarlama, işletmelerin sosyal sorumluluk anlayışına dayanmaktadır ve bu anlayış içinde gerçekleşmektedir. "Gönüllülük esasına dayanan, toplumdan aldığını topluma verme anlayışını temel alan bir iş değeri ve iletişim stratejisi" olan sosyal sorumluluk, özünde en düşük maliyetli alternatif bir pazarlama tekniğidir (Beceran, 2008; 13).

Günümüzde küresel anlamda yaşanan sağlık sorunları arasında obezite, sağlıkta fırsat eşitliği, çocuk ölümleri, yetersiz beslenme gibi sorunlar öne çıkmakta ve sağlık alanındaki sosyal sorumluluk projeleri de bu konularda gerçekleştirilmektedir. Kurumsal sosyal sorumluluk çalışmalarının artarak sürmesi pek çok toplumsal sorununun çözümüne katkı sağlayacaktır (Gürgeç, 2008, www.saglik.gov.tr/TSHGM).

Sosyal Pazarlama Planı

Pazarlama planı, gelecekte ne yapılacağına bu günden karar verilmesi şeklinde tanımlanmaktadır. Pazarlama planı yapılırken işletme ve pazarlama amaçları, pazar olanakları saptanır. Pazarlama stratejileri seçilir. Pazarlama planlamasının işletmenin pazarlama araçlarını etkin ve verimli bir biçimde harekete geçirmede önemli bir yeri

vardır. Çevresel faktörler dikkate alındığında gelecekteki durumun tahmin edilmesi zor, aynı zamanda çok önemli bir durumdur.

Sosyal Pazarlama planında da durum aynıdır. Sosyal Pazarlama anlayışını benimseyen işletmeler, daha doğrusu kendi iktisadi amaçlarının yanı sıra toplum refahına ve tüketici haklarına dikkat eden işletmeler için de planlamanın önemi büyüktür.

Sosyal Pazarlama Planının Aşamaları

Ürün: Sosyal ürün bir fikir, bir pratik veya dokunulabilir bir nesne olabilir. Sosyal pazarlamada ürün heterojendir. Bu aşamada sunulacak ürün toplumsal açıdan daha faydalı hale getirilmeye çalışılır. Ortaya çıkarılan üründen insanların maksimum fayda elde etmesi sağlanır (Sur, 1999, 24). Sosyal pazarlamada satılan ürün; arzu edilen davranış ya da bu davranışa bağlı faydalardır. Sosyal pazarlama ürünü davranış değişikliğini kolaylaştırmak ya da desteklemek için aynı zamanda somut bir nesne ya da hizmeti içerebilir. Sosyal pazarlamanın etkinliği için ürünün problem için iyi bir çözüm sunması gerekmektedir. Kızılayın kan bağışi kampanyalarında kan, böbrek hastaları için diyaliz makinesi, çocukların gelişimi için süt tüketimi, meme kanserinde korunma ve erken teşhis için sağlık taramaları sosyal pazarlamada birer ürün niteliğindedir. Sosyal pazarlama ürünü kavramlaştırıldıktan sonra dikkatle planlanması gereken konulardan biri de ürünün konumlandırılmasıdır. Ürün konumlandırma, bir ürünün tüketicilerin kafasında nasıl algılandığını kapsar (Argan, 2007; 61) Ürünün hedef kitleyi etkilemesi ürünün fayda etrafında konumlandırılmasıyla mümkün olacaktır.

Tutundurma: Sosyal ürünün toplum tarafından satın alımını kolaylaştırmak, reklam, satış geliştirme, kişisel satış ve halkla ilişkiler gibi faaliyetleri kapsar. Ürünü insanlara tanıtmak ve zihinlerine yerleştirmek için yaratılan sloganlar da tutundurma faaliyetlerine girer(www.saglikplatformu.com) Tutum ve yararları tanımlamak, hedef kitlenin zihninde ürünün konumlandırılmasına yardım eder. Tutum, tanımlanan ürüne yönelik bir yönelimi ifade ederken, yarar ise tutumlardan dolayı tüketiciye eklenecek değeri anlatır. Sosyal pazarlama uzmanı, toplum sağlığını geliştirmek için hedef kitleye sunulacak yararlar için farklı tutumları kullanarak ürün konumlandırmasını gerçekleştirebilir (Argan,2007;61).Örneğin; kan verenin kanının ve kendinin yenilenmesinden rasyonel fayda, başkalarına yardım etme duygusu psikolojik fayda da vurgulanabilir. Hayat kurtarmak ve bir başka insana hayat vermek oldukça güçlü motive edici unsurdur.

Reklam:Sosyal pazarlamada reklamın amacı, talebi sağlamaktan ziyade ürünün faydalarını, gerekliliğini yada hayatı kolaylaştırıcı yanlarını tüketicilerin öğrenmesini sağlamaktır. Örneğin herhangi bir Sosyal ürünün çevreye zarar vermediği, insan sağlığına yararlı olduğu yada insanları mutlu edeceği inancını tüketiciye kabul ettirmek için yapılan reklamlar bu amaca yöneliktir. Sosyal pazarlama açısından reklam kişisel değildir ve reklamın bedeli bir sponsor tarafından ödenmektedir. Sosyal pazarlama uzmanı, aynı zamanda ücretsiz reklam fırsatlarından yararlanma olanağına sahiptir.

Halkla İlişkiler:Halkla ilişkiler, özel veya kamusal kurum ve kuruluşların veya kamuoyu önüne çıkmış bireylerin, ilişkide olduğu çevrelerin sevgi, anlayış,

güven ve desteğini elde etmek ve bunu sürdürmek için sürekli olarak yerine getirilmesi gereken bir yönetim işlevidir. Halkla ilişkilerin amaçları, ürün ve hizmetlerin tanınmasını sağlamak, dilek ve şikayetlerini öğrenmek, müşteri ve personeli eğitmek, araçlarla ilişkileri geliştirmek v.s. şeklinde sıralanabilir (Oral,1997,16). Halkla ilişkiler konunun gündeme taşınması için halkla ilişkiler araçlarının yanında sosyal ürünü negatif ya da pozitif yönde hikayeletirirler. Ünlü kişiler ve onların yaşanmışlıklarından yararlanılabilir.

Dağıtım: İşletmeler rekabete uyum sağlayabilmek, tüketici sayısını arttırabilmek ve daha geniş kitlelere ulaşabilmek için en uygun dağıtım kanalını seçmek durumundadırlar. Sosyal açıdan faydalı olduğuna inanılan ürünlerin kolayca ele geçmesini sağlayıcı ya da çevreye veya insan sağlığına zararlı olduğu düşünülen ürünlerin dağıtımını sınırlandırıcı faaliyetler dağıtım sürecine girer.

Fiyat: Sosyal pazarlamada fiyat, hedef kitlenin belirli bir davranışı benimsemesi için ne vereceği (neye katlanacağı) anlamına gelir. Fiyat, geleneksel pazarlamada çoğunlukla para olarak değerlendirilir, fakat sosyal pazarlamada daha çok zaman, çaba ve eski alışkanlıklar gibi soyut veya manevi şeyleri ifade eder.

Sağlığın Korunması ve Geliştirilmesine Yönelik Sosyal Pazarlama Planı

Sağlık eğitimi kampanyalarında; “eğer insanlara bir konu hakkında bilgi verilirse bu onların bilgi düzeyinde ve bunun sonucunda da tutum ve davranışlarında da bir değişiklik yaratacaktır” düşünceyle hareket edilir. Sosyal pazarlamacılık genellikle halk eğitim kampanyalarının başarısız kaldığı ama ticari reklamcılığın başarılı olduğunun fark edilmesiyle

doğmuştur. Sosyal pazarlama, düşük gelirli yüksek riskli insanların sağlıklı yaşamaya, sağlık hizmetlerini kullanabilmeye motive olmaları açısından etkili bir anahtardır(Weinreich, <http://www.social-marketing.com/WhatIs.html/>). Hyman ve Sheatsley (1947) araştırmalarında halk eğitim kampanyalarının niçin başarısız olduğunu incelediler ve şu sonuçları buldular;

- Hiçbir şey bilmeyen çok sıkı ve sert bir tabaka vardır ve bunlara halk eğitim kampanyalarıyla ulaşılamaz.
- Genel kitlenin konuya öncelikli ilgisi arttıkça bireysel bir cevap ihtimali artmaktadır. Eğer az kişi ilgilenirse az kişi cevap verecektir.
- Yeni bir bilgiyi kabullenme verilen bilginin kitlenin öncelikli tutumlarıyla yarışabilme gücüne bağlıdır.
- Verilen bilgiyi içeren yazılardan insanlardan kendi inanç ve değerlerine göre değişik yorumlar çıkarabilirler. Aynı bilgiye değişik insanlar değişik cevaplar verirler.

Halk eğitim kampanyalarının bu sebeplerle başarısız olduğu durumlarda, ticari reklamcılık konuyu, toplumun mevcut tutum ve davranışlarına göre işleyerek bu tutum ve davranışlarını katalize etmeye çalışır. İnsanların doğru sağlık alışkanlıkları kazanmaları, doğru sağlık taleplerinde bulunmaları ve sonuçta da halkın sağlık düzeyinin yükseltilmesi amaçlarına yönelik olarak hazırlanacak kampan-

ya ve programlarda sosyal pazarlama devreye girer. Sosyal pazarlama, halk sağlığı amaçlarının gerçekleştirilmesi için etkili bir araçtır.Halkın ve bireylerin davranışlarını tutumlarını değiştirmede, halk sağlığı problemlerinin saptanmasında, etkili programların yapılmasında kullanılır(Pirani,www.jphmp.com/pt/re/jphmp).

Sosyal pazarlama, aşı kampanyalarından, sigara bırakma kampanyalarına, ana çocuk sağlığı eğitim programlarına, siyasi parti programlarına kadar pek çok çalışmayı içeren bir kavramdır. Bir toplumun sağlık düzeyinin yükseltilmesi hedeflendiğinde en önemli sorun halkın sağlıkla ilgili yanlış davranış, inanış ve talepleridir. Topluma doğru sağlık davranışlarını kazandırma da, böylece sağlık düzeyini yükseltme de sosyal pazarlama kavramı yeni ve etkili bir yaklaşım olabilir. Sağlık alanında sosyal pazarlama sağlıklı olarak tanımlanan inanç ve davranışların değiştirilmesi üzerine odaklanmalıdır. Spesifik olarak hastalıkların önlenmesi ve halkın sağlık düzeyinin yükseltilmesi alanında sosyal pa-

zarlama genellikle doğru olduğu kabul edilen davranış kabul ettirmek için kişileri motive etme ve ikna etme çabalarını kapsamaktadır.

Bazı sosyal pazarlama programlarında arzulanan davranış değişimi yasalarla desteklenerek gerçekleştirilebilir. Sigara içmeyi azaltmak veya sigara içmeyenlerin sigara içilen ortamlardan rahatsız

Toplumsal sorunların dikkate alınması, toplum sağlığının ve refahının geliştirilmeye çalışılması işletmelerin sosyal sorumluluk anlayışı içindedir.

olmasını önlemek için yasal bir değişiklik yapılması ve bu kurallara uymayan içicilerin ise cezalandırılması örnek olarak gösterilebilir.

Kaynakların hiçbir zaman sınırsız olmadığı hatta ülkemiz için kısıtlı olduğu gerçeği göz önüne alındığında halkın sağlık eğitimi için ayrılan kaynakların da maksimum faydayla kullanılmasının önemi büyüktür. Bu amaçla yapılacak kampanyaların ve bu kampanyaların içinde yer alacak iletişim materyallerinin hazırlanmasında profesyonelce hareket hem kaçınılmaz hem de zorunlu bir süreçtir. Bu süreç bilimsel davranmayı ve ticari reklam sektörünün profesyonel deneyimlerinden yararlanmayı içermektedir. Fayda sağlamak amaçlı ürün yada hizmeti daha çekici kılmak amacıyla pazarlama araçlarını kullanmak, toplumun ilgisini konu üzerine çekmek, ürün yada hizmetin toplumun sağlık ve refahı açısından önemini vurgulamak sosyal pazarlama süreçleridir.

Ülkemizde şirketlerin hayata geçirdikleri sosyal sorumluluk projeleri bugüne kadar pek çok soruna çözüm getirmiştir. Açılan okullar, restore edilen tarihi eserlerin yanında pek çok şirket sağlık alanında proje yürütmüştür(Topçuoğlu,www.referansgazetesi.com).

Türkiye’de de Avon 1996 yılından beri meme kanseriyle mücadele kampanyasını sürdürmektedir. Bu kampanya çerçevesinde hazırlatılan broşürler sayesinde on binlerce kadın bilinlendirilmiş; kampanya çerçevesinde üretilen özel ürünlerin satışından elde edilen karla oluşturulan fon sayesinde ilgili kurumların tıbbi cihazları almaları sağlanmıştır(www.avon.com.tr/PRSuite/info).

Memorial Hastanesi'nin öncülüğünde yürütülen “Kalbimi Seviyorum - Fast Food Yemiyorum!” kampanyasıyla, okul kantinlerinden fast food ürünlerinin çıkarılması, çocuklara sebze-meyve ağırlıklı beslenme alışkanlığının kazandırılması amaçlanmıştır(www.memorial.com.tr/haberdetay).

Engelsiz Bankacılık adı verilen proje kapsamında Yapı Kredi Bankası Türkiye genelindeki tüm ATM’lerini tekerlekli sandalyelere göre düzenlemeyi planlamaktadır.

Bu uygulama ülkemizde engelli durumdaki vatandaşların hayatını kolaylaştırmak amacına yönelik önemli bir hizmet olacaktır.

Colgate’in ağız ve diş sağlığı bilincini yaygınlaştırmak amacıyla Türk Perodontoloji Derneği ile Ağız Sağlığı Haftaları düzenlemiştir. Ülke genelinde binlerce diş hekiminin gönüllü katılımıyla, “Hedef Mükemmel Ağız Sağlığı” sloganı ile gerçekleştirilen Ağız Sağlığı Haftaları kapsamında isteyen herkes, ağız ve diş kontrolü yaptıрма imkanı bulmaktadır. Türkiye nüfusunun yüzde 26’sının diş hekimine hiç gitmemektedir. 2008’de 5 bin diş hekiminin 200 bin kişiyi muayene ettiği proje kapsamında bu yıl 6 bin gönüllü diş hekimiyle 300 bin kişiye ulaşılması hedeflenmiştir(www.kurumsalsosyal.com).

Yürütülen bu kampanyalar sağlığın korunması ve geliştirilmesine yönelik çalışmalardan sadece birkaçıdır.Bu çalışmaların başarılı olması için, hedef kitlenin sorununu ve ihtiyacı olan hizmeti iyi belirlemek, hedef kitleyi iyi tanımak ve iletişimde bulunmak, sosyal amacın net ve anlaşılır olması, hedef kitleye güven duygusunun verilebilmesi çok önemlidir.

SONUÇ

Toplumsal sorunlara çözüm arayan, bunun için ilgili kişilerin inançlarını, değer yargılarını ve davranışlarını değiştirmeye çalışan sosyal pazarlama uygulamalarının hayata geçirilmesi, pek çok sorunun çözülmesinde önemli bir yere sahiptir. Sağlık sorunları karmaşıktır ve çözümler de çok uzun zaman ve çok yüksek maliyet gerektirmektedir. Kurum ve kuruluşların bu problemlerin çözümünde vereceği destek kurumsal imajlarının doğru yönetilmesi açısından da önemlidir. Çağdaş yönetim anlayışı içinde bir çok kurum bunun farkına vararak hareket etmeye başlamıştır. Toplumsal sorunların dikkate alınması, toplum sağlığının ve refahının geliştirilmeye çalışılması işletmelerin sosyal sorumluluk anlayışı içindedir. Bireyleri merkeze alarak onların ihtiyaçları doğrultusunda strateji belirlenmesi için hedef kitlenin iyi bir şekilde analiz edilmesi ve yürütülecek program veya kampanyanın hedef kitleye uygun şekilde planlanması, sağlığın korunması ve geliştirilmesine yönelik sosyal pazarlama çalışmalarından başarılı sonuçlar elde edilmesini sağlayacaktır.

KAYNAKÇA

ARGAN,M,T,(2007), "Organ Bağışını Artırmada Sosyal Pazarlama Yaklaşımı",Anadolu Üniv.,SBE,Doktora Tezi,Eskişehir

BAL, E. "Sosyal Sorumluluk ve Sosyal Pazarlama", www.soruman.com

BAYRAKTAROĞLU,G.,İLTER,B.,(2007), "Sosyal Pazarlama: Engeller ve Öneriler",Ege Akademik Bakış Dergisi,7(1),117-132

BECEREN,E. "Sosyal Sorumluluğun Sosyal Pazarlamaya Dönüşmesi:

Isparta Örneği, <http://www.yerelsiyaset.com/pdf/ocak2008/4.pdf>

KURTOĞLU, S."Sosyal Pazarlama Kavramının Analizi",www.İstanbul.edu.tr

GÜRGEN,H,(2008), "Kurumsal Sosyal Sorumluluk ve Sosyal Pazarlama",Sağlığın Teşviki ve Geliştirilmesi Sempozyumu, <http://www.saglik.gov.tr/TSHGM/dos-yagoster>

MUCUK, İ. (2001): Pazarlama İlkeleri, Türkmen Kitapevi, İstanbul, 2001

NAVAİE,N.S, "Sosyal Faydada Pazarlamanın Yeri", Marketing Türkiye, 08.10.2005,

<http://www.marketingturkiye.com/BilgiBankasi/Detay/?no=331>, (Erisim Tarihi: 09.05.2009)

ORAL, G.,Halkla İlişkiler, Türkmen Yn., İstanbul, 1997, s.16

ÖNER, S. "Sosyal sorumluluk Böyle Olur" ,www.serdaroner/2006/sosyalsorumluluk.com

PIRANI,S,," Integrating Social Marketing Into Routine Public Health Practice, www.jphmp.com/pt/re/jphmp

SEZER, İ.F,(1999), "Sosyal Pazarlama",Erciyes Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi, sayı 14, Kayseri

SUR,H.(1999),Sağlığın Geliştirilmesine Yönelik Sosyal Pazarlama,Hastane Yönetimi,C:3,S:3,İstanbul

TABAK,R."Sağlıkta Sosyal pazarlama". www.saglikplatformu.com/saglik_egitimi

TEK,B. (1997), "Pazarlama İlkeleri", Cem Ofset, İzmir,s.31

TOPÇUOĞLU,N."Sağlıkta Sosyal Sorumluluk Projeleri Ödüllendirilecek",www.referansgazetesi.com

WEINREICH Nedra K."Whats is Social Marketing", <http://www.social-marketing.com/Whatis.html/>

Kalbimi Seviyorum Kampanyası,www.memorial.com.tr/haberdetay

Meme Kanseri İle Mücadele Kampanyası,www.avon.com.tr/PRSuite/info

Sosyal Sorumluluk ve Sosyal Pazarlama,<http://www.kurumsalsosyal.com/>

SOSYAL SORUMLULUK VE SOSYAL SERMAYE

> **Tayfun Deniz KUĞU**

CBÜ Uygulamalı Bilimler Yüksek Okulu Öğretim Görevlisi

Giriş

Sosyal Sermaye; İnsan odaklı kalkınma politikalarından (development with a human face) olup, teknik bir dil gibi görünmesine rağmen, sosyal bilimler için yeni bir kavram değildir.

son yıllarda, en az bilgi sermayesi kadar dikkat çeken konuların başında gelmektedir. Sosyal sermaye, insanlar arasındaki güven, karşılıklı anlayış, paylaşılan değer ve davranışlar gibi aktif değerlerin toplamıdır. Bunlar insanlar ve toplumlar arasında bir ilişki ağı oluşturarak işbirliğini mümkün kılar. Sosyal sermaye bir şirketin amacına ulaşmak için, bireylerin tek tek gösterecekleri çabadan daha fazlasının ortaya çıkmasına imkan sağlar. Sosyal sermaye bir anlamda insanlar arasındaki boşluğu dolduran, iletişimi sağlayan ve bağ kuran bir köprü görevi görmektedir.

Günümüz şartlarında daha sistematik tanımlanmaya çalışılan sosyal sermayenin kökeni; çağdaş düşünürlerin daha da ötesine dayanmakta olup, Adam Smith, Emile Durkheim, Thorstein Veblen, Max Weber ve Montesquieu gibi klasik yazarlara kadar gitmektedir.

Modern anlamda; Siyaset araştırmacısı Robert D. Putnam 1970 yılında yaptığı bir araştırmada, Sosyolog James Coleman tarafından 1988 yılında yazılmış olan makalede tanımlanmıştır. Kuşkusuz bu alanda en etkin isim Sosyal Bilimci Francis Fukuyama'dır. 1995 yılında yayımladığı "Trust. The Social Virtues and the Creation of Prosperity" çalışması-

la bütün dikkatleri üstüne çekmiştir.

Yazarların büyük çoğunluğu için bu kavram; kurum ve kuruluşlara ortak amaçları, hedefleri başarmada yardımcı olan ağlar, normlar ve güven olarak görülmektedir.

1. Sosyal Sermaye Tanımı

Sosyal sermaye; ekonomik, sosyolojik ve politik bir kavramdır. Soyut ilişkilerdir ve çok boyutludur. İnsanların birlikte iş yapabilmesine imkan veren ilişki kültürüdür.

Francis Fukuyama bu konuda; "Sosyal sermaye, bir grubun üyeleri arasında paylaşılan ve onların birbirleriyle işbirliği yapmasını sağlayan, kendiliğinden oluşmuş ortak, gayri resmi değerler ve normlar bütünü olarak tanımlanabilir" demiştir.

Fertlerin, toplumun resmi ve sivil kurumları arasında üyelik yoluyla fayda ve avantaj sağlama kapasitesi ve yeteneğidir. Bir yandan komşular, aileler ve bireyler arasında, diğer yandan da toplumdaki cemaatler arasında bağlar oluşturan bir sermayedir.

Gerçek anlamda bu olguyu oluşturan ilişkiler yumağıdır. Toplumun üretkenliğini ve sağlıklı olmasını etkileyen normlar, sosyal ağlar ve insanlar arası itibar, güven ve inanabilirliktir. Diyaloglar içinde pratik dersler ve deneyimler inşa eder.

Sosyal sermayenin gelişimi ile kamu sektöründe verimlilik artışı, toplumsal

ve siyasal istikrarın sürdürülebilirliği, yolsuzluğun önlenmesi, gelir adaletinin sağlanması gibi çok farklı makroekonomik olguya olan olumlu etkileri ile ilgili geniş bir literatürü bulunmaktadır.

Bir kişi veya gurubun elinde değildir. Kişiler ve(ya) kurumlar arası ilişkiler ağında ortaya çıkar. İlişkiler devam ettikçe sosyal sermaye de artar. İlişkiler koptuğunda sosyal sermaye de yok olur. Ekonomik sermaye gibi satın alınamaz. Beşeri sermayenin rasyonel bir şekilde kullanılabilmesi yine sosyal sermayenin varlığıyla gerçekleşebilir.

Finansal sermaye ile çokça karıştırılan sosyal sermayenin kaynağı kesinlikle, "insan ilişkilerinde ki beceri"den oluşmaktadır. Bilgi paylaşımı ve öğrenmek için destekleyici bir içerik olmasının yanı sıra; etkili bir bilgi topluluğunun karakteristiklerindendir.

Toplumsal iletişim de güven; sağlıklı bir demokrasinin ve açık bir toplumun; yüksek bir sosyal sermayenin ön koşullarından biridir. İletişim, tartışma kültürünün, empatinin ve diyalogun en önemli unsurudur. Vatandaşlar ve yöneticiler arasında açık olan iletişim hatları katılımcı demokrasinin gelişimi için çok önemlidir. Maddi sermayenin yaratılmasında; verimli, doğru amaçlarla, topluma artı değer yaratacak şekilde kullanılması ile de yakından ilgilidir. Öncelikle; yetişmiş insan gücünün toplum içinde ortak bir amaç doğrultusunda verimli bir biçimde kullanılmasıdır. Eğitimli, dünya ile yakın ilişkiler içinde, toplumsal konulara duyarlı, katılımcı, haklarının ve sorumluluklarının bilincinde olan bir birey sosyal sermayenin bireysel yansımasıdır.

Zülfü Dicleli'ye göre; "Entelektüel Sermaye madalyonun bir yüzüyse, diğer yüzü de Sosyal Sermayedir. Entelektüel

Sermaye'nin üretim yapabilmesi, kendi bağlamı olan sosyal sermayeye oturmasına bağlıdır. Bu olgudan koparılan Entelektüel Sermaye üretim yapamaz. İşyeri çalışanlarının birbirleriyle rekabet ettiği, selam vermediği, başkalarının başarısızlığını duymanın mutluluk kaynağı olduğu bir yer olursa, insanlar motivasyonlarını kaybederler; böyle bir işyerinde Entelektüel Sermaye varsa bile şirket için değer üretmez."

Ekonomik anlamda işlem maliyetlerine (bilgi toplama, bilgi işleme, sözleşme yapma, sözleşmeyi sürdürme, kaynakların dağıtımı ve ekonomik organizasyonların karmaşık yapısından maliyetlerin toplamı) verilen önem kadar, sosyal sermaye de diğer sermaye türlerine denk bir öneme sahiptir.

Üretimde ve iş ortamında insanlar arasında ki pozitif sosyal ilişkilerin çeşitliliğine ve yoğunluğunu artırmaya devam eder. Bilgi kaynaklarına daha yakın olan işçiler kendi başlarına karar verme yetkisi ile donatılmıştır. Bu verimlilikte artışa yol açar; ancak tamamen işgücünün sosyal sermayesine bağlıdır. Eğer işveren ile işçi arasında güvensizlik veya yaygın fırsatçılık söz konusu ise üretimde zayıflık ve zafiyet ortaya çıkar.

Örneğin; İki şirket ele alalım. İkisinin de ekonomik sermayesi eşittir. İkisinin de alanları bellidir ve açıktır. A firması; kısa dönemde kar etmiş ama uzun vadede şirketini kapatmıştır. B firması ise uzun vadede başarılı ve kalıcı olmuştur. İncelendiğinde; A firması sadece ekonomik olarak kazanmaya yönelmiştir. B firması ise sosyal sermayeye önem vermiştir. Çalışanlar arası diyalogun olduğu, katılımcılığın esas alındığı, bilgi paylaşımının akışkanlığı ve güven ortamından doğan sinerji ile yola devam ettiği görülmüştür. Sadece içeride değil çalıştığı kurumlarla da sosyal sermaye-

lerine güç katmışlardır.

Bireysellik, Amerikan Toplumunu tehdit etmektedir. İtalya ve Çin ise; toplumsal yapının dayandığı yakın aile bağları ile birlikte, güçlü hükümet kontrolü nedeniyle tehdit altındadır. Diğer taraftan, Japonya ve Almanya ise modern üretimde büyük kapsamlı organizasyonlar inşa etmede gerekli olan ve bağlılığı güçlendiren sosyal sermayeye sahiptir.

Dünya Bankası (World Bank) na göre; Demokrasi, Rüşvet Oranı, Mahkemele- rin Bağımsızlığı, Grevler, Öğrenci Hareketleri, Protestolar, Her 100.000 Kişide Kişi Başına Düşen Tutuklu Sayısı, Hükümete ve Sendikalara Olan Güvenin Derecesi, Kredi Kullanılabilirliği, Kişisel Özgürlük, Seçmen Mevcudu, Yerel Topluluklara Katılım, Sosyal Bağlamda Etkinliklere Katılım, Yetkilendirme, Temsil Yetkisi Oranları, Komşuluk – Mahalle Bağlantıları, Aile ve Arkadaşlık Bağlantıları, İş Bağlantıları, Çeşitliliğe (Farklılığa) Tolerans Gösterme gibi kavrama ilişkin bazı indikatörler oluşturmuştur.

Ülkeler bu kriterler sayesinde kendi durum analizlerini yapıp, hangi aşamada olduklarını, bu sayede de gelişmesi için neler yapabilir sorularına cevap bulabilmektedirler.

2. Özellikleri

Sosyal sermayenin özelliklerini aşağıdaki gibi sıralamak mümkündür :

- a) İnsanların birlikte iş yapabilmesine imkan veren ilişki kültürüdür.
- b) Elle tutulamayan bir zenginlik kaynağıdır.
- c) Topluma bakış açımızı ve algı biçimimizi değiştirir.
- d) Sivil Toplum Örgütleri, üçüncü sektör ve işbirliği kavramlarını geliştirir.

e) Kalkınma ve gelişmenin ateşleyicisi ve destekleyicisidir.

f) Yaşam kalitesi, sürdürülebilir kalkınma ve ekonomik verimlilik ile birbirlerini güçlendirir.

g) Gelecek beklentileri doğrultusunda yatırım yapılan soyut bir kaynaktır.

h) Bilgi ve tavsiye gibi farklı amaçlar için kullanılabilir.

i) Diğer kaynakların yerine geçebilir ya da kaynakları tanımlayabilir.

j) Ekonomide, bilginin işlem maliyetini en aza indiren ilişkiler topluluğudur.

k) Korunma ihtiyacı vardır.

l) Periyodik olarak yenilenmeli ve yeniden teyit edilmelidir; aksi takdirde etkinliğini kaybeder.

m) Toplumun ortak malıdır; özel mülkiyet değildir.

n) Aktörlerde değil, aktörlerin birbirleriyle olan ilişkilerine odaklanmıştır.

o) Kullanımı rekabet içermez, kullanımla azalmaz.

p) Katılımcı bir toplum olmakla beraber siyasal hayatta aktif rol alınmasını sağlar.

q) Örgütlerin, mevcut kaynakların daha etkin kullanımını koordine etmek üzere birlikte çalışabilmesi için altyapıyı oluşturur.

3. Türkiye’de Sosyal Sermaye

Eğer grubun üyeleri diğerlerinden güvenilir ve dürüstçe davranışlar bekler hale gelirse, birbirlerine güvenmeye başlayacaklardır. Güven, her grup ya da kurumun daha verimli çalışmasını sağlayan yağlayıcı madde gibidir. İnsanların "güven" duygusunu kaybettiği toplumlarda mafyalaşma ve rüşvet artar, bu da güçlü devlet talebini yaratır. Sosyal sermaye açısından zengin ve güven düzeyi yüksek olan toplumlar, ekono-

mik örgütlenme ve kalkınmada da daha başarılı oluyor. İnsanların aile bağları dışında, gönüllü örgütlenme düzeyinin yüksek olduğu ve kişisel çıkar motifinin ötesinde bir toplumsallık duygusunun, birlikte iş başarıma alışkanlığının bulunduğu toplumlarda erişilen yüksek güven ortamının her hangi bir işi başarımayı kolaylaştırır, büyük müesseseler bu ortamda oluşur.

Ülkemizde şu an ekonominin iyi seviyelerde olması şüphesiz ki devlete olan güvenle paralel ilerliyor. Uzun vade de düşünen, tasarlayan ve uygulayan bir toplum değiliz. Sadece bugünü düşünmekte, "carpe diem – anını yaşa" mantığı ile hareket etmekteyiz. Bunun sebeplerinden birisi de toplumumuzun geleceğe olan güven kaygısıdır. Yarının ne getireceğini bilmenin güç olduğu ülkemizde; güçlü bir sisteme geçilmesi gerekmektedir.

Entelektüel sermaye bilgi akışkanlığı maalesef ülkemizde çok az; çünkü insanlar geçimlerini bu yolla sağlamaktadır ve bu konuda da biraz cimri davranılmakta. Oluşumunda aktif rol oynamasına rağmen; Sivil Toplum Örgütleri hala istenildiği seviyede değildir. Katılım problemleri vardır ve oldukça azdır.

NQ (Network Quotient) Örgütlü İş Yapabilme Katsayımız çok düşüktür. Yeternekli bireylerin birlikte iş yapabilmeleri için, onları birer insan değil de, numara ya da makine parçası sayan anlayış ve kültürler, bireylerin birlikte iş yapabilmelerine, grup haline dönüşebilmelelerine izin vermiyor. Bir müdür, astlarını sadece emirleri yerine getiren, hedeflere ulaşmaktan sorumlu iş tanımlarının içindeki robotlar olarak görmeye başladığında iş yerindeki sosyal sermaye zayıflıyor.

Ülkemizde yapılan bir ankette; "Genel

olarak düşündüğünüzde, insanların çoğuna güvenilebileceğini mi yoksa insanlar ile ilişkilerinizde çok dikkatli olmanız gerektiğini mi söylediniz?" Sonuç; %4.6 İnsanların çoğuna güvenilebilir. İnsanlar ile İlişkilerimizde çok dikkatli olunmalı %95.4.

Buradan çıkan sonuç; Güvensizlik kavram olmaktan çıkmış, hayatımızın bir parçası olmuştur. Bunun büyük bir kısmı, Büyükşehirlerin kozmopolitliğinden kaynaklanmaktadır. Yaşanılan olumsuz davranışlar genele yayılmıştır. İletişim kanallarımız teknoloji ile sınırlı kalmış, birliktelik kavramı artık tamamen bireyselleşmiş ve sanal aleme dönüşmüştür.

Sonuç

Kalkınma ve gelişmenin ateşleyicisi ve destekleyicisi olan Sosyal Sermaye, ülkemizde sadece kavram olarak kalmış, içi maalesef doldurulamamıştır. Kültürel dokusu böylesine geniş ve bilgi akışını, sıcak kanlılığı ve samimiyetiyle sağlayabilecek bir toplumun, bir an önce elle tutulamayan bu zenginliğe sarılması gerekmektedir.

Kaynakça

- Dr. Emre ERDOĞAN, Sosyal Sermaye, Güven ve Türk Gençliği
Dr. Selim AYDIN, Milletlerin Kalkınmasında Önemli Güç Kaynağı Sosyal Sermaye
Francis Fukuyama, Güven, Sosyal Erdemler ve Refahın Yaratılması, Türkiye İş Bankası Yayınları, 2000
Haluk ÖNEN, Sosyal Sermaye Ve Sivil Toplum, Yayınlanmış Makaleleri
KOSGEB, Ekonomik Kalkınmada Sosyal Sermayenin Rolü, Mart 2005, Ankara
Mehmet Karagül, Akdeniz Üniversitesi İİBF Dergisi, Beşeri Sermayenin Ekonomik Büyümeyle İlişkisi ve Etkin Kullanımı, 2003
Melih ARAT, www.milliyet.com.tr/2001/08/06/isyasami/ais.html
Osman Ulugay, www.milliyet.com.tr/1997/01/12/yazar/ulugay.html
www.bilgiyonetimi.org
www.marketingturkiye.com
www.tubisad.org.tr
www.worldbank.org/prem/poverty/scapital
www.trafik.gov.tr/icerik/bildiriler/Omer_Kilic.doc

YENİLEME FONU UYGULAMASI

> Engin MALAY / SMMM

Vergi Usul Kanunu'nun 328 ve 329'uncu maddeleri; "Yenileme Fonu"na ilişkin düzenlemelere yer vermektedir.

Söz konusu Kanun'un, "Amortisman Tabi Malların Satılması" başlıklı 328'inci maddesi: (2365 sayılı Kanunun 56'ncı maddesiyle değiştirilen fıkra)

"Amortisman tabi iktisadi kıymetlerin satılması halinde; alınan bedel ile bunların envanter defterinde kayıtlı değerleri arasındaki fark "kâr ve zarar" hesabına geçirilir. İşletme hesabı esasında defter tutan mükelleflerle serbest meslek kazanç defteri tutan mükellefler, bu farkı defterlerinde hasılat veya gider kaydederler.

Amortisman ayrılmış olanların değeri, ayrılmış amortismanlar düşüldükten sonra kalan meblağdır." şeklindedir.

Yukarıdaki esaslar dahilinde yeni değerlerin iktisabında kullanılan kâr, yeni değerler üzerinden bu kanun hükümlerine göre ayrılacak amortismanlara mahsup edilir. Bu mahsup tamamlandıktan sonra itfa edilmemiş olarak kalan değerlerin amortismanına devam olunur."

Aynı Kanunun, "Amortisman Tabi Malların Sigorta Tazminatı" başlıklı 329'uncu maddesi:

"Yangın, deprem, sel, su basması gibi

afetler yüzünden tamamen veya kısmen ziyaa uğrayan amortisman tabi iktisadi kıymetler için alınan sigorta tazminatı bunların değerinden (Amortismanlı olanlarda ayrılmış olan amortisman düşüldükten sonra kalan değerden) fazla veya eksik olduğu takdirde fark; "kâr veya zarar" hesabına geçirilir.

Şu kadar ki, alınan sigorta tazminatı ile ziyaa uğrayan malların yenilenmesi için

mahiyetine göre zaruri bulunur veya bu hususta işletmeyi idare edenlerce karar verilmiş ve teşebbüse geçilmiş olursa; bu takdirde tazminat fazlası yenileme giderlerini karşılamak üzere, pasifte geçici bir hesapta azami üç yıl süre ile tutulabilir. Bu süre içinde kullanılmamış olan tazminat farkları kâra ilave olunur.

(2365 sayılı Kanunun 57'nci maddesiyle eklenen fıkra) Üç yıldan önce işin terki, devri veya işletmenin tasfiyesi halinde bu

tazminat fazlası, o yılın matrahına eklenir.

(2365 sayılı Kanunun 57'nci maddesiyle eklenen fıkra) Yukarıdaki esaslar dahilinde yeni değerlerin iktisabında kullanılan tazminat fazlası, yeni değerler üzerinden bu kanun hükümlerine göre ayrılacak amortismanlara mahsup edilir. Bu mahsup tamamlandıktan sonra itfa edilmemiş olarak kalan değerlerin amortismanına devam olunur." hükmü

Üç yıldan önce işin terki, devri veya işletmenin tasfiyesi halinde bu tazminat fazlası, o yılın matrahına eklenir.

bulunur.

Söz konusu iki maddede de; amortisman tabi iktisadi kıymetlerin satışı veya yangın, deprem, sel, su basması gibi afetler yüzünden kısmen veya tamamen değer kaybına uğrayan amortisman tabi iktisadi kıymetler için alınan sigorta tazminatlarından elde edilen kârların, madde de yer alan şartlar dahilinde belirli bir süre vergilenmesinin ertelenmesi ya da iktisadi kıymetlerin yenilenmesine olanak sağlamaktadır.

Yenileme fonu uygulamasından yararlanmak isteyen mükelleflerin belli şartları yerine getirmiş olması gerekmektedir.

Bu şartlar:

1-BİLANÇO USULÜNE GÖRE DEFTER TUTULMASI

Vergi Usul Kanunu'nun 328 ve 329'uncu maddelerinde geçen "Pasifte geçici bir hesapta azami üç yıl süre ..." tabiri, yenileme fonundan ancak bilanço usulünde defter tutan mükelleflerin yararlanabileceğini göstermektedir. Başka bir anlatımla; işletme hesabı esasına göre defter tutan mükelleflerle, serbest meslek kazanç defteri tutmakta olan mükellefler bu müesseseden faydalanamayacaklardır.

2-SABİT KIYMETİN YENİLENMESİNİN ZORUNLU OLMASI YA DA BU KONUDA İŞLETMEYİ YÖNETENLERCE KARAR ALINIP GİRİŞİMDE BULUNULMASI

Yenileme fonu ayrılması için aranan bir diğer şart da; satılan veya elden çıkarılan iktisadi kıymetin yenilenmesinin zorunlu bulunması veya işletme yönetici-

lerince ilgili sabit kıymetin yenilenmesi konusunda karar verilmiş ve teşebbüse geçilmiş olmasıdır.

3-YENİ SATIN ALINACAK İKTİSADİ KIYMETİN DAHA ÖNCE SATILAN KIYMETLE AYNI NİTELİKTE OLMASI

Sabit kıymetlerin satışında doğan kârın yenileme fonuna alınabilmesi, fonun aynı nev'iden bir iktisadi kıymetin alınmasına tahsis edilmesi durumunda mümkündür. Ancak alınacak iktisadi kıymetin yeni teknolojiye sahip olması yenileme fonu uygulamasına engel değildir.

Burada önemli olan kıymetin tahsis edileceği hizmetin aynı olmasıdır. Aksi durumda yenileme fonu uygulamasından yararlanılması söz konusu olmayacaktır.

4-YENİLEME FONU OLARAK KAYIT EDİLEN KÂR ÜÇ YIL İÇİNDE KULLANILMALIDIR. BU SÜRE İÇİNDE KULLANILMAYAN KÂRLAR ÜÇÜNCÜ YILIN VERGİ

MATRAHINA EKLENİR

Yenileme fonunda alınan kârlar "her ne sebeple olursa olsun" üç yıllık süre içerisinde kullanılmaması halinde, üçüncü yılın vergi matrahına eklenecektir. Üç yıllık sürenin mücbir sebeplerle dahi uzaması mümkün değildir.

5-SATILAN VEYA AFETLER NEDENİYLE ZİYAA UĞRAYAN KIYMET AMORTİSMANA TABİ OLMALIDIR

Yenileme fonu, ancak amortisman tabi iktisadi kıymetlerin satışından doğan kârlar için ayrılabilir. Amortisman tabi

***Yenileme
fonu ayrılma
tarihi ne
olursa olsun,
iki dönem
bilançosunda
matraha ilave
edilmeyecek,***

olmayan iktisadi kıymetlerin satışından doğan kârlar için yenileme fonu ayrılmaz. VUK'nun 314'üncü maddesi uyarınca boş arsaların amortismanına tabi tutulması sebebiyle, boş arsa ve arazi satışından doğan kâr yenileme fonuna alınmaz. Aynı şekilde, ticari işletmedeki ortaklık payının devri nedeniyle sağlanan kârın, yenileme fonu olarak, pasifte geçici bir hesapta tutulması olanak dışıdır.

YENİLEME FONUNUN KULLANIM SÜRESİ

VUK'nun 328'inci madde hükmünde, yenileme fonunun pasifte geçici bir hesapta azami üç yıl süre ile tutulabileceği ve her ne sebeple olursa olsun bu süre içinde kullanılmamış olan kârların üçüncü yılın vergi matrahına ekleneceği öngörülmektedir. Bununla birlikte, üç yıldan önce işin terki, devri veya işletmenin tasfiyesi halinde bu kârların o yılın vergi matrahına ekleneceği öngörülmüştür.

Yenileme Fonuna alınan kârın üç yıl bekletilip, bu süre içinde kullanılmaması halinde üçüncü yılın vergi matrahına ilave edileceği ifadesi uygulamada süre yönünden bazı tereddütler oluşturmaktadır.

Bu konuda iki ayrı görüş mevcuttur. İlki Mali İdare'nin, ikincisi Danıştay'ın görüşü.

Mali İdare'nin Görüşü

Yenileme fonu ayrılma tarihi ne olursa olsun, iki dönem bilançosunda matrahı ilave edilmeyecek, üçüncü dönemin sonuna kadar kullanılmamışsa, bu dönemin vergi matrahına dahil edileceği şeklindedir.

Danıştay'ın Görüşü

Üç yıllık sürenin iktisadi kıymetin satış tarihinden değil değerlendirilme gününden itibaren hesaplanması gerektiği şeklindedir. Bu görüşe göre üç yıllık süre, bilançonun düzenlenme tarihinden sonraki üç yıllık dönemdir. Danıştay'ın da bu görüşü benimsediği 4'üncü Dairesi'nin 20.2.1974 gün ve E.1973/4073, K.1974/555 sayılı kararından anlaşılmaktadır.

Danıştay Dördüncü Daire, daha sonraki tarihlerde verdiği kararlarla da anlayışını devam ettirmiştir. 10.11.1991 tarih ve E.1998/4562, K.1991/3074 sayılı kararda; 1982 yılında

yapılan satıştan doğan ve yenileme fonuna alınan karın 1985 yılı matrahına dahil edileceği, 17.1.1994 tarih ve E.1992/3956, K.1994/159 sayılı kararında da, 1987 yılındaki satışa bağlı yenileme fonunun 1990 yılı matrahına dahil edilmesi gerektiği şeklinde hüküm vermiştir. Pasifte üç yıllık süre uygulanmasında Danıştay'ın görüşü ağırlık kazanmaktadır.

***Ticari
işletmedeki
ortaklık payının
devri nedeniyle
sağlanan kârın,
yenileme
fonu olarak,
pasifte geçici
bir hesapta
tutulması
olanak dışıdır.***

SMMM STAJYERLERİNİN SORUNLARI VE BEKLENTİLERİ

> Yunus ÇANKAL / SMMM

İzmir smmo ve Tesmer İzmir şubesi olarak başlattığımız REHBER MESLEK-MENSUBU UYGULAMASI stajyerlerimiz ve sorumlu meslek mensuplarımız tarafından benimsenmiş ve rehber meslek mensuplarımıza çalışmalarında destek verilmiştir. Bu kapsamda ikincisini gerçekleştirdiğimiz stajyer denetimlerinin sonuçları belli olmuş ve şubemizce yapılan değerlendirmelerin sonuçları stajyerlerimizle yapılan kapsamlı bir toplantıda paylaşılmıştır.

Anket sonuçlarından ve Rehber meslek mensuplarımızın yüz yüze yaptığı görüşmelerden stajyerlerimizin sorunlarını 3 ana başlık altında şu şekilde özetlemek ve değerlendirmek mümkündür.

1-Staj yapacak yer bulma ve ücret sorunu:

SBD sınavını kazanarak mesleğe stajyer olarak adım atmak isteyen meslek mensubu adaylarımız staj yapacak yer bulma konusunda çok büyük sorun yaşamaktadırlar. Ekonomik kriz yaşadığımız bu dönemde bu sorun kendisini fazlasıyla hissettirmektedir. Meslek mensubu adaylarımız ekonomik kriz döneminin bazı meslek mensuplarınca fırsata dönüştürüldüğünü kendilerinin ucuz işçi gibi görülüp kullanıldığını düşünmektedirler.

2-Eğitim sorunları:

Staj döneminde, staj yapılan yerlerde stajyerin mesleki gelişimine yönelik eğitim programları uygulanmamaktadır. Türmob'un Tesmer aracılığıyla uygulamaya koyduğu e-use uygulamasının di-

şında başkaca eğitim programı olmadığı belirtilmektedir. Meslek odaları ve diğer kurumların düzenlediği seminerlere katılım konusunda da işyerlerinin izin vermemesi, zaman bulamama ve iletişim eksikliği gibi nedenlerle katılamadıklarını beyan etmektedirler. Bütün bunların sonucunda Meslek mensubu adaylarımız:

-Yeterlilik sınavına çalışmak için zaman bulamadıklarını

-İşletmelerin yönetsel faaliyetlerini takip edemediklerini

-İnsiyatif kullanamadıklarını

-Sonuç hesaplarını(mali tablolar) düzenlemeyi ve okumayı öğrenemediklerini

-Bilgi üretmek amacıyla istatistik bilgilerini kullanamadıklarını söylemektedirler.

3-Sorumlu meslek mensuplarından kaynaklanan sorunlar:

TESMER tarafından uygulanan teorik eğitim çalışmasına (e-use) ilaveten usta-çırak ilişkisi şeklindeki uygulamalı eğitimin çok büyük önemi vardır. Meslek mensuplarının eğitim verecek seviyede olmaması ve vergiye endeksli bir muhasebe uygulaması ile stajyeri ile ilgilenecek zamanı yaratamaması, bu konuda karşılaşılan önemli bir sorundur. Dolayısıyla stajyerler, dönemsel olarak beyanname hazırlanmasına yardım eden, meslek mensubu-mükellef-idare arasında belge taşıyan, tahsilat yapan ancak taşıdığı belgenin anlamını tam olarak bilmeyen düz elemanlar haline gelmektedir. Bu nedenle yanında staj yapılan sorumlu meslek mensubunun deneyimi,

stajın başarısı ve mesleğin kalitesinin artması için çok önemlidir.

Stajyerlerin meslek örgütünden beklentileri:

SBD sınavını kazanarak meslek mensubu adayı olmaya hak kazanan stajyerlerimiz meslek örgütünden ilk beklentileri staj yeri bulma konusunun çözümüdür. Meslek mensubu sayısının artmasına paralel olarak yeni işyerleri açılmasının yetersiz olması, ekonomik kriz nedeniyle yeni işyeri açılmadığı gibi işyerlerinin kapanması sorunu derinleştirmektedir. Bu sorunun çözümü kuşkusuz meslek örgütünün gücünü aşmaktadır. Yetkili makamlarca bu konuda çalışma yapılması gerekmektedir.

Aslında her iki noktada da meslek örgütü çağrı görevini yerine getirmektedir. Sorun stajyerlerin çalıştıkları yerlerden izin alamamalarından veya çalışmalara ilgi duymamalarından kaynaklanmaktadır. SBD sınavı ve stajdan sonra yapılan bitirme sınavlarının ekonomik maliyetleri stajyerleri fazlasıyla zorlamaktadır.

Stajyerlerin meslek örgütlerinden beklentilerinden bir diğeri yukarıda belirttiğimiz eğitim sorunlarının çözülmesidir. Stajyer meslek örgütünden meslek

mensubuna sağlanan tüm eğitim çalışmalarına kendisinin de çağrılmasını ve bu konuda sorumlu meslek mensubundan kendisi için izin alınmasını beklemektedir.

Stajyerlerin sosyal konularda da meslek örgütlerinden beklentileri mevcuttur. Meslek odalarınca düzenlenecek çeşitli sosyal etkinliklere (gezi, spor karşılaşmaları, eğlence programları, yemekler vs) davet edilmeyi beklemektedirler. Mesleki ve sosyal açıdan gelişme için bu davetlere katılım çok önemlidir.

SONUÇ

Muhasebe mesleğinin geleceği, ilerlemesi ve daha fazla değer kazanması stajyerlerin nitelikli, donanımlı yetiştirilmesine bağlıdır. Bu nedenle stajyerlerin hem staj başlama öncesi eğitimleri, hem de staj sırasındaki eğitimleri ve denetimleri çok önemlidir.

Meslek mensubu adaylarımızın staj döneminde meslek için ahlaki-etik ve mesleki değerleri kazanmaları, sürekli eğitimi bir yaşam tarzı olarak benimsemeleri, en az bir yabancı dil öğrenmeleri muhasebe mesleğinin önünü açacak, mesleki kariyer anlamında mesleği üst düzeylere taşıyacaktır.

SPONSORLUK UYGULAMASI

> **Özlem ARGUN** / SMMM

Sponsorluk; "Bir kişi, etkinlik veya kuruluşu, ticari avantaj olarak kullanabilecek bazı haklar ve ilişkiler elde etme karşılığında aynı, mali ve diğer yardımlar türünde katkılar sağlayarak destekleme süreci" olarak tanımlanabilir.

Yardım amaçlı destek faaliyetlerinden farklı olarak sponsorluk, bir iş ilişkisi çerçevesinde karşılıklı olarak her iki tarafta da yarar sağlayan bir araçtır.

Katkı sağlayan açısından sponsorluk; vergi avantajlarının yanı sıra, sosyal sorumluluk bilinci ile toplumda olumlu bir imaj yaratarak ön plana çıkmak, medyada görünürlük, satışlarda artış ve markalaşma gibi doğrudan reklama oranla çok daha yüksek etki yaratan indirekt getirileri ile günümüzün etkin bir pazarlama aracı olarak tercih edilmektedir.

Ülkemizde sportif faaliyetleri teşvik etmek amacıyla sportif faaliyetlere dönük sponsorluk harcamalarının kazançtan indirimine olanak verilmektedir. Kurumlar gerek sosyal sorumluluk anlayışı çerçevesinde gerekse ticari fayda sağlamak amacıyla, bu düzenlemenin getirilerini de dikkate alarak sportif faaliyetlerin desteklenmesine yönelik aynı veya nakdi harcamalarda bulunabilir ve bu harcamaları kurum kazancından indirim yoluna gidebilirler.

Sponsorluk harcamalarının kurum kazancından indirilebilmesi tabii ki bazı usul ve esasların yerine getirilmesine bağlanmıştır.

Bunlar nelerdir, kimlere, ne şekilde ve

hangi koşullarda sponsor olunabilir?

Sponsorluk Uygulamasına İlişkin Usul Ve Esaslar

Gençlik Ve Spor Genel Müdürlüğünün Teşkilat Ve Görevleri Hakkında Kanun İle Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun' da kimlerin hangi faaliyetlere ilişkin sponsorluk yapabileceği tanımlanmış olup şu şekildedir.

Ulusal veya uluslararası gençlik ve spor hizmet ve faaliyetlerini desteklemek amacıyla gerçek ve tüzel kişiler;

a) Genel Müdürlüğün yıllık faaliyet programında yer alan ulusal ve uluslararası gençlik ve spor organizasyonları,

b) Sporcuların transfer bedelleri hariç olmak üzere spor kulüpleri ile federasyonların yıllık programlarında bulunan sporun yaygınlaştırılması ve sporcuların desteklenmesine yönelik resmî sportif faaliyetleri,

c) Kamu kurum ve kuruluşları ve yerel yönetimler ile spor kulüplerine ait spor tesislerinden Genel Müdürlükçe uygun görülenlerin yapımı, bakımı ve onarımı,

d) Federasyonların ve spor kulüplerinin sportif hizmet ve faaliyetlerinin yürütülebilmesi için gerekli olan spor organizasyonları ile sportif araç, gereç ve malzemelerin temini,

e) Ferdî lisanslı sporcuların, Genel Müdürlük veya federasyonlarca ferdî olarak katılmalarına izin verilen ulusal veya uluslararası organizasyonları,

f) Türkiye Milli Olimpiyat Komitesi ile

Paralimpik Komitesinin sportif faaliyetlerine ilişkin hizmetleri, kapsamında **sponsorluk** yapabilirler.

Sportif faaliyetlere, sporculara, spor kulüplerine, federasyonlara veya tesislere yapılacak harcamalara ilişkin belgeler Genel Müdürlüğün kontrol ve tasdikine tâbidir. Spor tesisleri için yapılacak yapım harcamaları ile Genel Müdürlükçe çıkarılacak yönetmelikle belirlenen tutarı aşan bakım ve onarım işlerine ilişkin harcamalar yeminli malî müşavirlerce tasdik edilmesi gerekir.

Her Sponsorluk Amaca Hizmet Etmeyebilir

Sponsorluğun artan önemi, pek çok şirketin bu işe yılda 50 milyon doların üzerinde yatırım yaptığı, sponsorluğun şirketin markası üzerinde sahip olabileceği etki ve karmaşık doğası göz önüne alındığında, şirketlerin sponsorluklara yönelik kaynak ayırma, değerlendirme ve gerçekleştirme becerileri kazanmalarının ne kadar kritik konular olduğu görülür. Stratejik sponsorluk planı oluşturmaya başlamak için üç temel konunun iyice anlaşılıp pazarlama ve yönetim kadroları tarafından uygulanması gerekir:

- Neden sponsorluk seçilmeli?
- Sponsorluk fırsatları nasıl değerlendirilmeli?
- Sponsorluk harcaması ne olmalı?

Sponsorluk uygulamasına ilişkin usul ve esaslar, 16/6/2004 tarih ve 25494 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğü Sponsorluk Yönetmeliğinde düzenlenmiştir. Buna göre, gerçek ve tüzel kişiler, federasyonlara, gençlik ve spor kulüplerine veya sporculara, spor tesisleri ve faali-

yetlerine ilişkin olarak anılan Yönetmelikte belirtilen usul ve esaslar dahilinde sponsor olabileceklerdir

Yönetmeliğin 8 inci maddesine göre sponsorluk hizmeti alan ile sponsor arasında her iki tarafın hak ve yükümlülüklerini içeren yazılı bir sözleşme yapılması gerekmekte olup sponsorlar ile sözleşme yapmaya sponsorluk hizmetini alan kişi, kurum veya kuruluş yetkilidir. Yapılacak sözleşmede yer alması gereken bilgiler anılan maddede belirtilmiştir.

Yönetmeliğin 4 ve 13 üncü maddelerinin tetkikinden de anlaşılabileceği üzere, sponsorluk hizmetini alan kişi, kurum ve kuruluşlara aynı ya da nakdi olarak verilen desteklerin, Vergi Usul Kanunu uyarınca düzenlenmiş belgelere bağlanmasının zorunlu olduğu hususunda özel bir düzenleme bulunmamaktadır.

Anılan Yönetmeliğin 4 üncü maddesinde “belge”, sponsorluk ve reklam hizmet ve işlemlerine ilişkin belge; “nakdi destek”, sponsor tarafından sponsorluğa alana yapılan parasal ödeme; “aynı destek” ise sponsorluk konusu işle ilgili olarak sponsor tarafından yapılan mal ve hizmet alımlarına ilişkin harcama olarak tanımlanmıştır.

Yönetmeliğin 12 nci maddesinde ise sponsorluğa konu hizmet ve işle ilgili yüklenilen sponsorluk bedelinin sponsor tarafından bizzat harcanabileceği gibi bu bedelin sponsorluğa alanın hesabına da yatırılabilmesi; sponsorluğa alan tarafından gelir kaydedilen bu tutara ilişkin harcamalarda ise sponsorluğa alanın tabi olduğu mevzuat hükümlerinin uygulanacağı belirtilmiştir.

Sponsorluk hizmetini alan kişi, kurum ve kuruluşlara sponsorlarca nakdi bir destekte bulunulması ve bu desteğin de hizmeti alanlar adına açılmış bir banka

hesabına yatırılmış olunması durumunda, sponsorlara yatırılan tutarlar için bankalar tarafından verilecek makbuz veya dekontun yapılan bağışın tevsik edici belgesi olarak kabul edilmesi gerekir. Ancak, banka dekontu veya makbuzda paranın "sponsorluk amacıyla" yatırıldığına dair bir ifadeye yer verilmesi şarttır.

Söz konusu nakdi desteğin; sponsorluk hizmeti alanlara nakden teslim edilmiş olması halinde ise hizmeti alan kişi, kurum ve kuruluşlarca düzenlenecek alındı makbuzu, bağışa ilişkin tevsik edici belge olarak kabul edilebilecektir.

Diğer taraftan, desteğin nakdi olarak değil de aynı olarak yapılmış olunması durumunda;

– İşletmenin varlıklarından aynı olarak yapılan desteğin sponsorluk hizmetini alan kişi, kurum ve kuruluşlara teslim edilmesi halinde, teslimi yapılan değerler için fatura düzenlenmesi; faturada, teslimin sponsorluk maksatlı olduğuna, teslimi yapılan değerlerin cinsi, nev'i ve miktarına ilişkin olarak tereddüde mahal bırakmayacak bilgilere yer verilmesi; faturanın hizmeti alanlar adına düzenlenmiş olunması; faturanın arka yüzünün de hizmeti alan kişilere veya kanuni temsilcilerine imzalatılmış olunması,

– Aynı değerlerin, mükelleflerce dışarıdan sağlanarak sponsorluk hizmeti alanlara bağışlanmış olması durumunda

da hizmeti alanlarca teslim alınacak bu değerler için alındı makbuzunun düzenlenmesi ve makbuzda, bağışlanan kıymetlerin değerlerinin, cinsinin, miktarlarının, adedinin v.b. hususların tereddüde mahal bırakmayacak şekilde yer alması şarttır.

Ayrıca, bağışlanan değerlere ilişkin olarak mükellefler adına düzenlenmiş olan faturaların arka yüzünün de yukarıda belirtilen açıklamalar dahilinde hizmeti alan kişi veya kanuni temsilcilere imzalatılmış olması gerekmektedir.

Ancak, makbuz karşılığı olmaksızın yapılan bağış veya yardımların mükelleflerce indirim olarak dikkate alınabilmesi mümkün değildir.

Sponsorluk Yönetmeliği kapsamında aynı ya da nakdi olarak yapılan harcamalar, kurumlar vergisi mükelleflerince harcamaının yapıldığı yılda indirim olarak dikkate alınabilecektir.

Kimler sponsorluk alabilir, kimler sponsor olabilir?

Yönetmeliğe göre sponsorluk alabilecekler arasında, Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğü, federasyonlar, gençlik ve spor kulüpleri, ferdi lisanslı sporcular, Türkiye Milli Olimpiyat Komitesi ve Paralimpik Komitesinin faaliyetleri sıralanmaktadır.

Bunlardan, Gençlik ve Spor kulüplerine yapılan harcamaların sponsorluk harcaması olarak kabul edilebilmesi için

***Yardım
amaçlı
destek
faaliyetlerinden
farklı olarak
sponsorluk,
bir iş ilişkisi
çerçevesinde
karşılıklı
olarak
her iki
tarafa da yarar
sağlayan bir
araçtır.***

sponsorluk alan kulübün bağlı olduğu federasyonun liglerine veya resmi müsabakalarına katılması şartı vardır. Ferdi sporcuların ise ilgili federasyondan izin almaları zorunludur.

Gençlik ve spor tesisleri ile organizasyonlarına, federasyonlara, gençlik ve spor kulüplerine, sporculara, aynı ve/veya nakdi desteklerde bulunan gerçek ve tüzel kişiler sponsor olarak adlandırılır.

Ancak sponsorluk harcamalarına ilişkin usul ve esasları belirleyen yönetmeliğe göre aşağıda belirtilen gerçek ve tüzel kişiler sponsorluk yapamazlar.

- Genel ahlak ve adaba aykırı, zararlı ve kötü alışkanlıkları özendirici faaliyette bulunanlar,
- Kamu ihalelerine katılmaktan yasaklananlar,
- İlgili mercilerce hileli iflas ettiğine karar verilenler,
- Sponsorluk yapan ancak taahhüdünü yerine getirmeyen veya eksik yerine getirenler,
- Vergi ve SSK prim borcu olanlar.

Sponsorluk Harcamaları;

Kurumlar tarafından yapılan sponsorluk harcamaları, harcamanın yapıldığı tarihte kayıtlarda gider olarak dikkate alındığından, söz konusu harcamalar kurum kazancının tespitinde kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate

***Sponsorluk
harcamalarının
indirimi için
söz konusu
beyannamele-
rin ekinde
herhangi bir
belgenin
ibraz
zorunluluğu
bulunmamakta-
dır.***

alınması ve kurum kazancının yeterli olması halinde, beyanname üzerinde ayrıca gösterilmek şartıyla kurumlar vergisi matrahından indirilmesi gerekmektedir.

3289 sayılı Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğünün Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun ile 3813 sayılı Türkiye Futbol Federasyonu Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun kapsamında yapılan sponsorluk harcamalarının; sözü edilen kanunlar uyarınca tespit edilen amatör spor dalları için tamamı, profesyonel spor dalları için %50'si kurumlar vergisi matrahının tespitinde, beyan edilen kurum kazancından indirilebilecektir.

Sponsorluk harcamaları, ticari kazancın elde edilmesi ile doğrudan ilişkili olmayan veya ilişkisi ölçülemeyen, sosyal amacı öne çıkan harcamalar olup ticari kazancın elde edilmesi ile doğrudan ilişkili olan reklam harcamalarından farklılık arz etmektedir.

Sponsor Olan Kurumun Adının Anılması Koşuluyla,

- Resmi spor organizasyonları için yapılan saha, salon veya tesis kira bedelleri,
- Sporcuların iâşe, seyahat ve ikamet giderleri,
- Spor malzemesi bedeli,
- Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğünün uygun göreceği spor tesisleri için yapılan aynı ve nakdi harcamalar,

- Sporcuların transfer edilmesini sağlayacak bonservis bedelleri,
- Spor müsabakaları sonucuna göre sporculara veya spor adamlarına prim mahiyetinde aynı ve nakdi ödemeler

gibi harcamalar sponsorluk harcaması olarak değerlendirilecektir.

Oysa,

Spor sahalarına, sporcuların veya diğer ilgililerin spor giysilerinin ya da spor araç ve gereçlerinin üzerine yazılı veya elektronik sinyaller yardımıyla sanal olarak kurumun tanıtımının yapılmasını sağlayacak amblem, marka, isim ve benzeri işaretler konulması gibi doğrudan ticari fayda sağlayan ve kurumun tanıtımını amaçlayan harcamalar ise **reklam harcaması** olarak değerlendirilecektir.

Ayrıca, sponsorluk faaliyetinin yanında reklam ve tanıtım amacını da içeren işlemler nedeniyle yapılan harcamaların, sözleşmede belirtilmek ve emsaline uygun olmak şartıyla, reklam ve sponsorluk harcamaları olarak ayrıştırılabilmesi mümkündür. Örneğin, bir kurumun, bir kulübe bonservis bedelini karşılayarak transfer ettiği bir sporcuyla aynı zamanda şirketin veya ürünlerinin tanıtımına yönelik reklamlarda kullanması halinde, reklam faaliyetine ilişkin harcamalar, bonservis bedelinden

sözleşmede belirtilmek ve emsallerine uygun olmak şartıyla ayrıştırılabilecek ve reklam gideri olarak dikkate alınacaktır.

Sponsorluk İle İlgili Kısıtlamalar

Sponsorluk harcamalarının indirimi için söz konusu beyannamelerin ekinde herhangi bir belgenin ibraz zorunluluğu bulunmamaktadır.

Ancak, gerçek ve tüzel kişiler, süresiz bir şekilde sponsor olamayacakları gibi; bunların herhangi bir şekilde vergi borçları da bulunmamalıdır. Bu nedenle kurumların sponsor olabilmeleri için bağlı bulundukları vergi dairesine müracaat ederek, vergi borcu olmadığına dair bir yazı almaları ve yapılan sponsorluk sözleşmesinin bir örneğini ilgili vergi dairesine vermeleri gerekmektedir.

Sponsorların, sponsor olunan dönemlerde tahakkuk eden vergi borçlarını ödememeleri halinde, ilgili vergi dairesi durumu derhal bir yazı ile bulunan yerdeki Gençlik ve Spor İl Müdürlüğüne bildirmeleri gerekmektedir.

Diğer taraftan Gelir Vergisi Kanununa 5766 sayılı kanunla eklenen geçici 74. maddeye göre 5706 sayılı İstanbul 2010 Avrupa Kültür Başkenti Hakkında Kanun uyarınca kurulan İstanbul 2010 Avrupa Kültür Başkenti Ajansına kurumlar Vergisi mükelleflerince makbuz karşılığı yapılan sponsorluk harcamalarının tamamı kurumlar vergisi beyannamesi üzerinde ayrıca gösterilmek şartıyla kurum kazancından indirilebilecektir.

Kaynaklar

5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu Ve 1 Nolu Genel Tebliği
Gençlik Ve Spor Genel Müdürlüğünün Teşkilat Ve Görevleri Hakkında Kanun
Gençlik Ve Spor Genel Müdürlüğü Sponsorluk Yönetmeliği
Türkiye Futbol Federasyonu Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun

SANAYİ SİCİL BELGESİ

> **Mustafa YILMAZ** / SMMM

Çağımızda, enerjinin kıt kaynaklardan sağlanması, enerjiyi elde etme maliyetlerini arttırmaktadır. Bu durumda özellikle imalatçıların maliyetlerinin yükselmesine neden olmakta; dolayısıyla işletmelerin dünya pazarlarında rekabet gücümüzü azaltmaktadır. Bu yazımda enerji tüketim maliyetlerini % 27 ile % 30 arası düşüren sanayi sicil belgesine sahip olma işlemlerini anlatacağım.

Sanayi ve Ticaret Bakanlığı tarafından 12 Ocak 2008 Tarih 26754 sayılı Resmi Gazete de yayınlanan sanayi sicil tebliğinde (SGM 2008/2) 17/4/1957 tarihli ve 6948 sayılı Sanayi Sicili Kanununun uygulanmasına ilişkin usul ve esasları yeniden belirlemiştir.

İŞLETMELERİN SANAYİ SİCİLİNE KAYDI

İşletmelerin Sanayi Siciline kaydı için 6948 Sayılı Sanayi Sicil kanunun 1. Maddesi uyarınca tanıma uygun bir sınaî faaliyette bulunmaları, bunun içinde en az bir hammadde veya malzemenin vasıf, şekil, hassa ve terkibine değişiklikler yapmaları gerekmektedir. İlk madde üzerinde yapılacak değişiklikler; başka bir ifadeyle oluşturulacak katma değer makul bir düzeyde olmalıdır.(Minimum %20)

Aşağıda adları belirtilen işkollarının faaliyetleri sanayi işi olarak kabul edilmediğinden yapacakları müracaat geçersiz sayılır.

- Yumurta, civciv üretimi
- Çamaşır, halı, kilim yıkama işleri
- Ses ve görüntü bantları doldurulması
- Bilgi işlem yazılım hizmetleri
- Soğuk depolama işler (şoklama ve dondurma hariç)
- Bitki, sebze ve meyvelerin tabii halde kurutulması

- Bakliyat, hububat ve sebze meyve tasnif muhafaza kalibrasyon işleri
- Paketleme ve ambalajlama işleri

Sanayi siciline kanaat getirilirse, kayıtları uygun görülebilecek işler:

- Yün, kıl yıkama tarama vb.
- LPG dolum işleri
- Halı, kilim parlatma ve matlaştırma işleri
- Memba suları arıtma ve şişeleme işleri
- Madenlerin çıkarılması ve zenginleştirme, şekillendirme gibi kısmi işlerin yapılması
- Kuruyemiş hazırlaması
- Turşu, yaprak, kapari, zeytin vb. salamura işleri
- Hammadde yada yarı mamul üzerinde hiçbir proses yapmadan sadece basit montaj teknikleri ile yapılan üretim.

SANAYİ SİCİLİNE KAYIT İŞLEMLERİ

İşletmeler sanayi siciline kayıt için tam kapaklı iki dosya içinde (Belge aslı veya noter tasdikli ve bunların birer adet fotokopileri) aşağıda belirtilen belge ve bilgileri bulundukları ilin Sanayi ve Ticaret Müdürlüklerine (Ayrı illerde üretim bilgileri bulunması halinde firma merkezinin bulunduğu ilin İl Sanayi Müdürlüğü'ne) veya bakanlığın merkez teşkilatına müracaat edebilirler.

Sanayi Siciline İlk Defa Müracaat Eden İşletmelerden İstenecek Belge ve Bilgiler:

1- Sanayi Sicil Beyannamesi

Sansic A ve Sansic C formlarından oluşmaktadır. Sansic C formu sadece Gayri Maddi Hak (Lisans, Know-how, Patent) kullanan işletmeler tarafından doldurulacaktır. (İnternette ve Sanayi ve Ticaret İl Müdürlüklerinden temin edilebilir.)

Sansic A

Sansic C

T.C.		SANSIC (A)				
SANAYİ VE TİCARET BAKANLIĞI SANAYİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ						
SANAYİ SİCİL BEYANNAMESİ						
Bakanlık Şirket /Koop. Dosya No:		(Doldurmadan önce arka sayfadaki açıklamaları okuyunuz)				
Bu satıra Bir şey Yazmayınız	İl Kodu	Sanayi ve Ticaret Müdürlüğünün Sayısı Tarihi	Sanayi Genel Müdürlüğü'nün Varide No	Uzman Kodu	Kapasite Raporu Onay Tarih ve Sayısı	Veriliş Sebebi
İşletmenin Ünvanı :						
Büro Adresi :						
İşyerinin Adresi : 1- 2- 3-						
Telefon No : 0 358	Faks No: 0 358	E-Mail no :	Kuruluş Tarihi	Özel ☒ Kamu ☐	Varsa Toplam Resmi Sektör Payı %	
Kayıtlı Sermaye (YTL)	Varsa Toplam Yabancı Sermaye Payı % -	Menşei Ülke T.C.	Yatırım Tarihi	Yatırım Tutarı (YTL)		
Yatırım Teşvik Belgelimi? ☒ Evet ☐ Hayır	Arıtma Tesisi Varmı ? ☐ Evet ☒ Hayır		Baca Filtre Sistemi ☐ Var ☒ Yok			
Vergi Dairesi	Vergi No	SSK İşyeri Sicil No				
Ticaret Sicil Gazetesinin Tarihi : Sayısı:	Kayıtlı Bulunduğu Oda:	Oda Sicil No:	Ticaret Sicil No:			
Araştırma / Geliştirme Birimi ☐ Var ☒ Yok	Varsa bu bölümde çalışan eleman sayısı:					
Üretilen Mamüllerle İlgili Tescilli Markalar:						
Kalite Kontrol Cihazları ve/veya Laboratuvarı ☐ Var ☒ Yok	Varsa bu bölümde çalışan eleman sayısı:					
TSE Belgesi ☐ Var ☒ Yok	TSE Belgesi varsa TS No:			CE İşareti ☐ Var ☒ Yok		
Kalite Sistem Belgesi ☐ ISO9001 ☐ ISO9002 ☐ ISO900 ☐ AQAP ☐	Diğer (Belirtiniz) ☐					
Kalite Sistem Belgesi varsa alındığı Kuruluş :			CED Raporu ☐ Var ☒ Yok			
Üretilen Mamüllerle İlgili Servis Hizmeti Veriliyormu? ☐ Evet ☒ Hayır			Veriliyorsa Yetkili Servis Sayısı: -			
İşyerinin Kurulu Elektrik Gücü: KW	Varsa jeneratör Gücü: KW	İşyeri Açık Alanı: m2		İş Yeri Kapalı Alanı: m2		
ŞİRKET TIPI	Gerçek Kişi ☐ Ortaklık ☐	Adi Şirket ☐	Kollektif Şirket ☐	Komandit Şirket ☐	Limited Şirket ☐	Anonim Şirket ☐ Kooperatif ☐ K.İ.T ☐
Personel Durumu	Mühendis:	Teknisyen:	İşçi:	İdari:	Toplam:	
6948 Sayılı Kanunun doğrultusunda doldurmuş olduğumuz bilgilerin doğru olduğunu beyan ederim.						
Firmayı Temsile Yetkili Şahıslar:/...../2009						
Adı ve Soyadı Kaşe-İmza						

Sasic B formu olarak adlandırılmıştır. Sasic A formu gibi ilgili kuruluşlardan alınan görüşler doğrultusunda hazırlanır.

[illegible]

3- Kapasite Raporu

Türkiye Ticaret, Sanayi Deniz Ticaret Odaları ve Ticaret Borsaları Birliğince (TOBB) tasdikli, geçerlilik süresi müracaat süresi içinde sona ermemiş olan Kapasite Raporu aslı veya TOBB, tanzim eden oda ya da noter tasdikli örneği veya Türkiye Esnaf ve Sanatkarlar Konfederasyonu 'na tasdikli işyeri durum belgesi (Kapasite Raporu) aslı ya da Konfederasyon, faaliyette bulunduğu ilin Esnaf ve Sanatkar Dernekleri Birliği veya noter tasdikli örneği olacaktır.

Tasdik edilmiş Kapasite Raporu fotokopileri üzerindeki tasdik tarihi altı aydan eski olmayacaktır.

Kapasite Raporu olmayan resmi sektör sanayi işletmeleri,

Yıllık tüketilen madde miktarları, makine tesisat listesi ve yıllık üretim kapasitesi miktarlarını ihtida eden kurumlarınca onaylı listelerini göndereceklerdir.

4- Ticaret Sicil Gazetesi

İşletmenin kuruluşuna ve unvan değişikliği yapılmış ise değişikliğe havi Ticaret Sicil Gazetesi veya (Esnaf Sanatkarlar Sicil Gazetesi) aslı veya gazete tarih ve sayısı okunacak şekilde noter veya ticaret sicil memurluğu onaylı örneği,

Resmi sektör işletmelerinin Ticaret Sicil Gazetesi göndermesi şart değildir

5-Kira Sözleşmesi

Makine ve teçhizatın kiralık olması halinde en az bir yıllık kira sözleşmesi aslı gerekmektedir.

Not: Bakanlık gerekli gördüğü takdirde ürün ve üretim teknolojisi ile ilgili ya da üretim teknolojisi doğrultusunda firma yapısı ile ilgili belge isteyebilir, inceleme yapabilir.

6- Çalışan işçilere ait aylık SGK Bildirgesi

Çalışan işçilere ait aylık Sgk bildirimleri ile hizmet listesi.

Aynı Adreste Birden Fazla İşletmenin Faaliyeti

Sanayi siciline müracaat eden işletmelerin, üretimi sağlayacak bir işyerine sahip olmaları ya da bu işyerini en az bir yıl süre ile kiralamış olmaları şarttır. Bu durumda sanayi sicil belgesinin geçerlilik süresi kira süresinin sonuna kadardır. Sahibinin işi terk etmesi koşulu ile bir işyeri ancak bir firmaya kiralanabilir. Diğer bir ifade ile bir işyeri için ancak bir firma sanayi siciline tescil edilebilir.

Ne kadar büyüklükte olursa olsun bir mahalde, bir adreste, bir arazi bütünlüğü içerisinde inşa ve teçhiz edilmiş; işlem, gaye, altyapı ve sahiplik açısından bir bütünlük oluşturan atölye ve atölyeler topluluğu bir işyeri sayılır. Böyle bir işyerinin birden fazla firmanın kullanımına verilmesi ve bunun sonucunda birden fazla firmanın sanayi siciline kayıt edilmesi aşağıdaki hallerde mümkündür.

a- Bir başka firmanın kullanımına verilecek atölyenin (bölümün) fiziki yönden ve ürün yönünden diğer bölümlerden ayrı olabileceğinin, diğer bölümlerdeki üretim faaliyetlerinin ikmali için bu bölüme ihtiyaç duyulmayacağına bakanlık heyetince tespit edilmesi.

b- Bu bölümü kullanacak firma adına her türlü oda ve Sgk kayıtlarının yapılması

c- Bu bölümde çalışacak personelin kayıtlarının kullanacak firma adına yapılmış olduğunun tevsik edilmesi.

d- Bu bölümün ve geri kalan bölümlerin ayrı ayrı yeni kapasite raporlarının çıkartılması

e- Tevsik edilebilecek yeni bir yatırımın yapılmışsa evvelki tek kapasite raporu ile ayrılmış şekildeki kapasite raporlarında belirtilen makine ve ekipmanlar ile ürün kapasitelerinin değişmemiş olması

f- İşyerinin bütünlüğü halinde, yukarıda izah edilen esaslar kapsamında müstakil bir sanayi işletmesi sıfatına haiz olmayan işletmeler adına önceden Sanayi Sicil Belgesi tanzim edilmiş ise bu belgenin bakanlığımıza iadesi gerekir.(zayi halinde gazete zayi ilanı gönderilmelidir) bu durum Bakanlıkça ilgili işletmenin vergi dairesine ve elektriği satın aldığı kuruluşa bildirilir

Bütün bu hususların gerçekleşmesi ve bu durumun Bakanlıkça teşkil edilecek heyet tarafından raporlandırılması halinde bütünlük arz eden bir işyerinin başka bölümlerinin başka bir firmanın kullanımına verilmesi, dolayısıyla bu işletmenin sanayi sicil kanununa alınması mümkündür.

SANAYİ SİCİL BELGESİNİN SANAYİ İŞLETMELERİNE SAĞLADIĞI FAYDALAR

- İhraç kaydıyla mal teslimlerinde KDV Tecil-Terkin işleminden faydalanırlar. (KDV ödemezler.)
- Elektrik faturalarını Sanayi Abonesi Tarifesiinden öderler.(%27-%30 civarında ucuz elektrik kullanırlar.)
- Finansman, giderlerinin tamamını kurumlar vergisi matrahından düşebilirler.
- Kamu İhale Kanununda yer alan yerli isteklilerin belirlenmesinde avantajlıdırlar.
- Dolaylı olarak iş imkanı sağlarlar.
- Kamu Kurum ve Kuruluşlarının sağladığı desteklerden yararlanırlar.

SANAYİ SİCİL BELGESİ SAHİBİ İŞLETMELERİN BAKANLIĞA KARŞI YÜKÜMLÜLÜKLERİ

- 6948 sayılı Sanayi Sicil Kanununun 5 maddesi uyarınca, ilk müracaatta verilen bilgilerde değişiklik olması durumunda ve sanayi işletmesinin sürekli veya geçici olarak kapatılması veya tekrar faaliyete geçmesi durumunda, bir ay içerisinde Bakanlığa (Sanayi ve Ticaret İl Müdürlüğüne) bilgi verilmesi zorunludur. Bildirmeyenler hakkında idari para cezası uygulanır.

- Kanunun 5. maddesi gereğince işletmeler her yıl bir önceki yıla ait bilgileri içeren yıllık işletme cetvelini Nisan ayı sonuna kadar Sanayi ve Ticaret İl Müdürlüklerine vermek zorundadırlar. Vermeyenler hakkında idari para cezası uygulanır.

- Kanunun 11. maddesi gereği, sanayi işletmeleri tarafından yanlış bilgi verilmemelidir. Gerçeğe aykırı bilgi verilmesi durumunda idari para cezası uygulanır.

SANAYİ SİCİL BELGESİ VİZE İŞLEMLERİ

23.12.1995 tarih ve 22502 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan SGM 95/132-133 sayılı Sanayi Sicil Tebliği uyarınca Sanayi Sicil Belgeleri 01.01.1997 tarihinden itibaren yenilenecek ve her 2 yıl da bir vizeye tabi olacaktır. Vize işlemleri bakanlığın merkez teşkilatı veya Sanayi ve Ticaret Müdürleri tarafından yapılacaktır. Vize işlemini yaptırmayanlar 2010 için 572 TL cezaya maruz kalacaklardır.

Vize İşlemlerinde İşletmelerden istenecek belge ve bilgileri...

Sanayi Sicil Belgesi

Yıllık İşletme Cetveli

Vize Müracaat Formu 2 Adet

Sanayi Sicil Belgesindeki unvan, adres ve üretim bilgileri ile yıllık işletme cetvelindeki bilgilerin farklılığı/birbirini tutması halinde I.B maddesinin b fıkrasında belirtilen evrakla birlikte Sanayi Sicil Belgesinin yenilenmesi için işletmenin Bakanlığa müracaatı sağlanır.

Sanayi Siciline kayıtlı olsun ya da olmasın 6948 sayılı Sanayi Sicil Kanunu'nun 1. Maddesi kapsamında mütalaa edilen bütün sanayi işletmeleri, bu kriterde değinilmeyen, fakat Sanayi Sicil Kanunu ve kanun doğrultusunda yayımlanan ve yayımlanacak olan Sanayi Sicil tebliğleri ile öngörülen bütün hükümlere tabidir.

Vize işlemleri iki yılda bir yapılır.

SANAYİ SİCİL BELGESİ DEĞİŞİKLİK İŞLEMLERİ

Müracaat Dosyasında Bulunması Gereken Evraklar:

1) Ünvan Değişikliği İşlemlerinde,

- Yıllık İşletme Cetveli,
- Yeni Ünvana göre düzenlenmiş Kapasite Raporu,
- Yeni Ünvanın yayımlandığı Ticaret Sicil Gazetesi,
- Sanayi Sicil Belgesi Aslı (kayıp ise zayi ilanı),

Not: Belge tarihi değişir. Beyanname ve Yıllık İşletme Cetveli dışındaki evrakın tamamlandığı tarih, Belge tarihi olarak alınır.

2) İşyeri Adres Değişikliği İşlemlerinde,

- Beyanname,
- Yıllık İşletme Cetveli,
- Yeni Adrese göre düzenlenmiş Kapasite Raporu,
- Sanayi Sicil Belgesi Aslı (kayıp ise zayi ilanı),

Not: Belge tarihi değişmez.

3) Ürün Değişikliği veya İlavesi İşlemlerinde,

- Beyanname,
- Yıllık İşletme Cetveli,
- Eski ve Yeni Ürünün yer aldığı Kapasite Raporları,
- Sanayi Sicil Belgesi Aslı (kayıp ise zayi ilanı),

Not: Belge tarihi değişir. Kapasite Raporu ve Belge aslının birlikte tamamlandığı tarih, Belge tarihi olarak alınır.

2) Zayiinden Belge Yenileme İşlemlerinde,

- Zayi İlanı,

SANAYİ SİCİL BELGE İPTALİ

Sanayi siciline kayıtlı işletmelerin Faaliyetlerine son vermeleri halinde Sanayi ve Ticaret Bakanlığı'na (veya İl Sanayi ve Ticaret Müdürlüklerine) durumu bildirerek Sanayi Sicil Belgesi aslını (kayıp edilmiş ise gazete zayi ilanını) iptal etmek üzere iade edeceklerdir.

KAYNAKLAR
www.sanayi.gov.tr

DERNEKLER MUHASEBESİ

> **Metin HEPYÜKSELEN / SMMM**

23.11.2004 tarihinde yürürlüğe giren 5253 sayılı Dernekler Kanununun 2. maddesinde derneğin tanımı; " Dernek: Kazanç paylaşma dışında, kanunlarla yasaklanmamış belirli ve ortak bir amacı gerçekleştirmek üzere, en az yedi gerçek veya tüzel kişinin, bilgi ve çalışmalarını sürekli olarak birleştirmek suretiyle oluşturdukları tüzel kişiliğe sahip kişi topluluklarını" olarak yapmıştır.

Ülkemizde en son 8 Ağustos 2006 tarihi itibarıyla çeşitli amaçlarla faaliyet göstermiş ya da faaliyetlerine devam eden 180.384 adet dernek bulunmaktadır. En çok dernek bulunduran iller arasında 14.392 ile İstanbul birinci sırada bulunurken, İstanbul'lu 7.403 dernek ile Ankara ve 3.766 dernek ile İzmir takip etmektedir.

Dernek faaliyetlerinin de belli kurallar dahilinde muhasebeleştirilmesi gerekmektedir. Ancak ülkemizde dernek denetimleri genel olarak iç denetim şeklinde olduğundan dernek faaliyetlerinin muhasebeleştirilmesinde çoğu zaman aksaklıklar ve düzensizlikler göze çarpmaktadır.

Dernek Muhasebesinde şu hususlara dikkat etmek gereklidir.

1. DEFTER TUTMA ESASLARI

Dernekler işletme hesabı esasına göre defter tutarlar. Ancak, yıllık brüt gelirleri (2005 yılı için) 500 Bin YTL' yi aşan dernekler takip eden hesap döneminden başlayarak bilanço esasına göre

defter tutarlar. İşletme hesabı esasına göre defter tutan dernekler, yukarıda belirtilen hadde bağlı kalmaksızın yönetim kurulu kararı ile bilanço esasına göre defter tutabilirler. Bilanço esasına geçen dernekler, üst üste iki hesap döneminde yukarıda belirtilen haddin altına düşerlerse, takip eden yıldan itibaren işletme hesabı esasına dönebilirler. Ticari işletmesi bulunan dernekler, ticari işletmeleri için, ayrıca Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre defter tutarlar.

2. İŞLETME HESABI ESASINDA TUTULACAK DEFTERLER VE UYULACAK ESASLAR

I) Karar Defteri: Yönetim kurulu kararları tarih ve numara sırasıyla bu deftere yazılır ve kararların altı toplantıya katılan üyelerce imzalanır.

II) Üye Kayıt Defteri: Derneğe üye olarak girenlerin kimlik bilgileri, derneğe giriş ve çıkış tarihleri bu deftere işlenir. Üyelerin ödedikleri giriş ve yıllık aidat miktarları bu deftere işlenebilir.

III) Evrak Kayıt Defteri: Gelen ve giden evraklar, tarih ve sıra numarası ile bu deftere kaydedilir. Gelen evrakın asılları ve giden evrakın kopyaları dosyalanır. Elektronik posta yoluyla gelen veya giden evraklar çıktısı alınmak suretiyle saklanır.

IV) Demirbaş Defteri: Derneğe ait demirbaşların edinme tarihi ve şekli ile kullanıldıkları veya verildikleri yerler ve kullanım sürelerini dolduranların kayıt-

tan düşürülmesi bu deftere işlenir.

V) İşletme Hesabı Defteri: Dernek adına alınan gelirler ve yapılan giderler açık ve düzenli olarak bu deftere işlenir.

VI) Alındı Belgesi Kayıt Defteri: Alındı belgelerinin seri ve sıra numaraları, bu belgeleri alan ve iade edelerin adı, soyadı ve imzaları ile aldıkları ve iade ettikleri tarihler bu deftere işlenir.

3. KAYIT USÜLÜ

Tutulacak defter ve kayıtların Türkçe olması zorunludur. Defterler mürekkepli kalemle yazılır. Defterler bilgisayar ortamında da tutulabilir. Ancak form veya sürekli form şeklinde tutulacak defterler, kullanılmaya başlanmadan önce her bir sayfasına numara verilerek ve onaylatılarak kullanılabilir. Onaylı sayfalar kullanıldıktan sonra defter haline getirilerek muhafaza edilir.

Yevmiye defteri maddelerinde yapılan yanlışlar ancak muhasebe kurallarına göre düzeltilebilir. Diğer defter ve kayıtlara rakam ve yazılar yanlış yazıldığı takdirde düzeltmeler ancak yanlış rakam ve yazı okunacak şekilde çizilmek, üst veya yan tarafına veya ilgili bulunduğu hesaba doğrusu yazılmak suretiyle yapılabilir. Yanlış rakam ve yazının çizilmesi halinde, bu rakam ve yazıyı çizen tarafından paraflanır.

Defterlere geçirilen bir kayıt; kazımak, çizmek veya silmek suretiyle okunamaz hale getirilemez.

Karar defterinin sayfa sonunda imza için bırakılan bölümü hariç defterlerin

satırları, çizilmeksizin boş bırakılamaz ve atlanamaz. Ciltli defterlerde, defter sayfaları ciltten koparılamaz. Tasdikli form veya sürekli form yapraklarının sırası bozulamaz ve bunlar yırtılamaz.

Derneklere ait belgeler, kaydedildikleri defterdeki kayıt sırasına uygun olarak numaralandırılıp, dosyalanarak saklanır.

4. KAYIT ZAMANI

İşlemler, defterlere günlük olarak kaydedilir. Ancak, gelir ve gider kayıtları;

a) İşlemlerin, işin hacmine ve gereklerine uygun olarak muhasebe düzeni ve güvenliğini bozmayacak bir süre içinde kaydedilmesi şarttır. Bu gibi kayıtlar on günden fazla geciktirilmaz.

b) Kayıtlarını devamlı olarak muhasebe fişleri ve bordro gibi yetkili amirlerin imza ve parafını taşıyan belgelere dayanarak

tutan derneklerde, işlemlerin bunlara kaydedilmesi, deftere işlenmesi hükmündedir. Ancak bu kayıtlar, işlemlerin esas defterlere kırkbeş günden daha geç intikal ettirilmesine imkan vermez. Dernek defterlerinin denetim amacıyla istenmesi halinde, kırkbeş günlük sürenin dolması beklenmeden kayıtların işlenmesi zorunludur.

5. HESAP DÖNEMİ

Derneklerde hesap dönemi bir takvim yılıdır. Hesap dönemi 1 Ocak' ta başlar ve 31 Aralık' ta sona erer. Yeni kurulan derneklerde hesap dönemi kuruluş tarihinde başlar ve 31 Aralık'ta sona erer.

**Derneklerde
hesap dönemi
bir takvim
yılıdır.
Hesap dönemi
1 Ocak' ta
başlar ve
31 Aralık' ta
sona erer.**

6. DEFTERLERİN TASDİKİ

Bu Yönetmelikte yazılı defterleri kullanacak dernekler, bunları kullanmaya başlamadan önce il dernekler müdürlüğüne veya notere tasdik ettirirler. Bu defterlerin kullanılmasına sayfaları bite-ne kadar devam edilir ve defterlerin ara tasdiki yapılmaz. Ancak, bilanço esasına göre tutulan defterler ile form veya sürekli form yapraklı defterlerin, kullanılacağı yıldan önce gelen son ayda, her yıl yeniden tasdik ettirilmesi zorunludur.

Derneğin adı, kütük numarası, yerleşim yeri, defterin türü, defterin kaç sayfadan ibaret olduğu, tasdik tarihi, tasdik numarası, tasdiki yapan makamın resmi mühür ve imzasını içeren tasdik şerhleri defterin ilk sayfasına yazılır veya Tasdik Şerhi Formu doldurulup defterin ilk sayfasına yapıştırılarak köşeleri tasdiki yapan makam tarafından mühürlenir. Defterin son sayfası, defterin kaç sayfadan ibaret olduğu, tasdik tarihi ve numarası belirtilerek tasdik makamı tarafından mühürlenir ve imzalanır.

Defterlerin her sayfası sıra numarasıyla teselsül edip etmediği kontrol edilerek mühürlenir.

7. GELİR VE GİDER BELGELERİ

Dernek gelirleri alındı belgesi ile tahsil edilir. Dernek gelirlerinin bankalar

aracılığı ile tahsili halinde banka tarafından düzenlenen dekont veya hesap özeti gibi belgeler alındı belgesi yerine geçer.

Dernek giderleri ise fatura, perakende satış fişi, serbest meslek makbuzu gibi harcama belgeleri ile yapılır. Ancak dernekler, Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesi kapsamında bulunan ödemeleri için Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre gider pusulası, bu kapsamda da bulunmayan ödemeleri için Gider Makbuzu düzenlerler.

Dernekler tarafından kişi, kurum veya kuruluşlara yapılacak bedelsiz mal ve hizmet teslimleri Ayni Yardım Teslim Belgesi ile yapılır. Kişi, kurum veya kuruluşlar tarafından derneklere yapılacak bedelsiz mal ve hizmet teslimleri ise Ayni Bağış Alındı Belgesi ile kabul edilir.

8. SAKLAMA SÜRESİ

Defterler hariç olmak üzere, dernekler tarafından kullanılan alındı belgeleri, harcama belgeleri ve diğer belgeler özel kanunlarda belirtilen süreler saklı kalmak üzere, kaydedildikleri defterlerdeki sayı ve tarih düzenine uygun olarak 5 yıl süreyle saklanır.

9. İŞLETME HESABI TABLOSU

İşletme hesabı esasına göre kayıt tutan dernekler yıl sonlarında (31 Aralık) (EK- 1)' de gösterilen biçimde "İşletme Hesabı Tablosu" düzenlerler.

***Ticari
işletmesi
bulunan
dernekler,
ticari
işletmeleri
için, ayrıca
Vergi
Usul Kanunu
hükümlerine
göre defter
tutarlar.***

EKG-1

.....DERNEĞİ

İŞLETME HESABI ÖZETİ

01/01/20XX - 31/12/20XX DÖNEMİ

GİDERLER			GELİRLER	
Genel Giderler	XXX		Üye Ödentileri	XXX
Personel Giderleri	XXX		Finansal Gelirler	XXX
Amaç ve Hizmet Giderleri	XXX		İşletme Gelirleri	XXX
Diğer Giderler	XXX		Bağış ve Yardımlar	XXX
			Devlet Katkıları	XXX
			Diğer Gelirler	XXX
Toplam	XXX		Toplam	XXX
Gelir Fazlası	XXX		Gider Fazlası	XXX
GENEL TOPLAM	XXX		GENEL TOPLAM	XXX
	=====			=====

EK-2

.....DERNEĞİ

31/12/20XX TARİHLİ

ALACAKLAR VE BORÇLAR TABLOSU

ALACAKLAR	XXX
BORÇLAR	XXX
MEVCUTLAR	XXX
KASA	XXX
BANKALAR	XXX
MENKUL KIYMETLER	XXX
GAYRİMENKULLER	XXX
DEMİRBAŞLAR	XXX
DİĞER VARLIKLAR	XXX

10. BEYANNAME VERME YÜKÜMLÜLÜĞÜ

Dernekler, Dernekler Kanunu'nun 19. maddesine ve Dernekler Yönetmeliği'nin 83. maddesine göre her takvim yılı sonu itibarıyla faaliyetlerini, gelir ve gider işlemlerinin sonuçlarını, düzenleyecekleri beyanname ile her yıl ertesi yılın ilk dört ayı içerisinde (Nisan ayı sonuna kadar) mülki idare amirliğine vermekle yükümlüdürler.

Dernekler, her takvim yılı sonu itibarıyla, Faaliyetlerini, gelir ve giderlerini, yaptıkları faaliyetlerin sonuçlarını düzenleyecekleri beyanname ile her takvim yılının ilk dört ayı içinde (Nisan Ayı) bir önceki yıla ait Dernek Beyannamelerini, mülki idare amirliğine (İl Dernekler Müdürlüğü'ne) vermekle yükümlüdürler. İl merkezlerinde ve Büyükşehir belediyesi sınırları içinde kalan ilçelerde bulunan dernekler beyannamelerini bir adet, diğer ilçe merkezinde bulunanlar ise iki adet olarak verirler. Beyannamelerin dilekçe ekinde verilmesi gerekmektedir.

Dilekçe Örneği :

YILLIK BEYANNAME DİLEKCE ORNEĞİ

T.C.

..... VALİLİĞİ

..... İL DERNEKLER MÜDÜRLÜĞÜ

ŞEHİR

Konu: yılı beyannamesi hk.

Derneğimiz kütük no:

..... DERNEĞİ yılı beyannamesi ekte sunulmuştur.

Gereğini Arz ederiz.

..... DERNEĞİ Yönetim kurulu başkanı

Şubeler, mülki idare amirliğine verecekleri beyannamelerin birer örneğini bağlı bulundukları derneğe de vermekle yükümlüdürler. Temsilcilikler için ayrıca beyanname verilmez ancak, temsilciliklere ilişkin her türlü bilgiler dernek beyannamesinde gösterilir. Bilanço esasına göre defter tutan dernekler ile kamu yararına çalışan dernekler, vermekle yükümlü oldukları Dernek Beyannamesini Daire Başkanlığının web sayfası üzerinden, kullanıcı adı ve şifresini kullanarak doldurmak zorundadırlar.

Ayrıca, bu dernekler Dernek Beyannamesini sistemden alacakları birer çıktısını da süresi içerisinde bu ilgili mercilere elden verir veya posta ile gönderirler. Elektronik ortama aktarılan bilgiler ile ilgili mercilere verilen çıktılar aynı olmak zorundadır. Elektronik veya bilgi işlem ortamında yapılanlar dahil her türlü işlemlerin ve arşivlenen bilgilerin tespit ve tevsikinde Daire Başkanlığının kayıtları esas alınır.

Daire Başkanlığı; Dernekler beyanname-sinde belirtilen sınıflamaların alt gruplarını belirlemeye veya alt gruplarda değişiklik yapmaya yetkilidir. Ancak derneklerin amaç, faaliyet alanları ve ekonomik faaliyetleri ile dernek üye, personel veya diğer görevlilerinin meslekleri ve eğitim durumları sınıflamalarının alt grupları; Birleşmiş Milletler Uluslararası Kar Amacı Olmayan Kuruluşlar Sınıflaması, Avrupa Topluluğu Ekonomik Faaliyetlerin İstatistikî Sınıflaması, Birleşmiş Milletler Uluslararası Standart Meslek Sınıflaması ve Birleşmiş Milletler Uluslararası Standart Eğitim Sınıflaması alt grupları göz önünde bulundurularak düzenlemek zorundadır.

11. BEYANNAMELERİN İNCELENMESİ VE DENETİMİ

Dernekler yönetmeliğinin 84. madde-

sinde verilen bu beyannamelerin incelenmesi ve denetimi işlenmiştir. Beyannameleri inceleme yetkisi yönetmelikle valiliklere verilmiştir. Gerekli görülmesi halinde be inceleme Bakanlıkça da yapılabilir. Verilen beyannamelerde eksiklik veya yanlışlıklar görülmesi halinde, ek bilgi ve belgeler istenebilir ve bunlar tamamlattırılır. Beyannamelere ilişkin istenen ek bilgi ve belgelerin verilmemesi, eksik verilmesi veya verilen sürede tamamlanmaması hallerinde ilgili dernek denetime tabi tutulabilir.

Beyannamelerin incelenmesi esnasında konusu suç oluşturan hususların tespit edilmesi halinde, ilgili mülki idare amirliğince durum Cumhuriyet Başsavcılığına bildirilir. Beyannameler ile ilgili olarak haklarında adli ve idari işlem yapılan dernekler, Bakanlığa bildirilir.

12. CEZAI MÜEYYİDE

Beyanname verme yükümlülüğünü yerine getirmeyen dernek yöneticileri hakkında 2010 yılı için: 600,00 TL idari para cezası ile cezalandırılır. Dernekler beyannamesini bilerek gerçeğe aykırı olarak verenler 3.000 TL'ye kadar ağır para cezası ile cezalandırılır.

SONUÇ

Dernekler, Dernekler Kanunu'nun 19. maddesine ve Dernekler Yönetmeliği'nin 83. maddesine göre her takvim yılı sonu itibarıyla faaliyetlerini, gelir ve gider işlemlerinin sonuçlarını, düzenleyecekleri beyanname ile her yıl ertesi yılın ilk dört ayı içerisinde (Nisan ayı sonuna kadar) mülki idare amirliğine vermekle yükümlüdürler. Tüm derneklerin cezai yaptırım ve müeyyidelere muhatap olmamaları açısından bu yükümlülüğü süresi içerisinde yerine getirmelerini öneririz.

KAYNAKÇA :

1. Dernekler Kanunu
2. www.dernekler.gov.tr

MALİYE BAKANLIĞI'NA YOLLANACAK KDV YÜKLENİM LİSTELERİ İLE İLGİLİ DİKKAT EDİLECEK NOKTALAR NELERDİR?

> Dr. **Mustafa ALPASLAN** / SMMM

Bilindiği üzere, 27.01.2010 tarih ve 53 Seri No.lu KDV Sirküleri ile KDV iadesi talep eden mükelleflere, iadeye ilişkin belirlenen listelerini elektronik ortamda İnternet Vergi Dairesinden gönderme zorunluluğu getirilmiştir. Söz konusu Sirkülerde belirtilen indirim ve yüklenim KDV listelerinin doldurulmasına ilişkin olarak aşağıdaki açıklamalar yapılmıştır:

213 sayılı Vergi Usul Kanununun (VUK) 219 uncu maddesinde; muamelelerin muhasebe fişlerine kaydedilmesi ve defterlere kayıtların bu fişler üzerinden yapılması halinde belgelerin muhasebe fişlerine kaydedilmesinin, defterlere kaydedilmesi hükmünde olduğu belirtilmiştir. Bu durumda, muhasebe fişlerinde yer alan belgelerin esas defterlere kanunî süresinde işlenmesi gerekmektedir.

Kayıtlarını muhasebe fişleri gibi yetkili amirlerin imza ve parafını taşıyan mazbut vesikalara dayanarak yürüten müesseselerde; yazar kasa ve perakende satış fişlerinin adı geçen vesikalar aracılığıyla yasal kayıtlara intikal ettirilmesi halinde; her yazar kasa ve perakende satış fişinin ayrı ayrı indirilecek KDV listesine girilmesi yerine bu belgelerin kaydedildiği muhasebe fişine ait bilgilerin girilmesi

yeterlidir.

Buna göre, muhasebe fişinin indirilecek KDV listesine kaydedilmesi sırasında "Satıcının Vergi Kimlik/TC Kimlik Numarası" sütununa "3333333333" şeklinde giriş yapılması gerekmektedir. Ayrıca, bu imkândan sadece muhasebe fişine kayıtlı yazar kasa veya perakende satış fişleri için yararlanılabilmesi gerekmektedir olup bu şekilde

listeye girişi yapılabilecek muhasebe fişlerine kayıtlı belgelerin toplam KDV'si, indirilecek KDV listesinin toplam KDV tutarının % 5'ini aşamaz. Diğer taraftan, muhasebe fişine kayıtlı olmayan yazar kasa veya perakende satış fişleri ile muhasebe fişine kayıtlı olsa dahi her bir faturanın had sınırı gözetilmeksizin ayrı ayrı girilmesi gerekmektedir.

Öte yandan, KDV Kanununun 29/1-a maddesinde, KDV mükelleflerinin

faaliyetlerine ilişkin olarak kendilerine yapılan teslim ve hizmetler dolayısıyla hesaplanarak düzenlenen fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen KDV'yi, bu Kanunda aksine bir hüküm olmadıkça indirebilecekleri; 34/1 maddesinde, yurt içinden sağlanan veya ithal olunan mal ve hizmetlere ait KDV'nin alış faturası veya benzeri vesikalar ve gümrük makbuzu üzerinde ayrıca gös-

Muhasebe fişlerinde yer alan belgelerin esas defterlere kanunî süresinde işlenmesi gerekmektedir.

terilmek ve bu vesikalar kanuni defterlere kaydedilmek şartıyla indirilebileceği, aynı maddenin (2) numaralı fıkrasında ise, fatura ve benzeri vesikalarda KDV'nin ayrıca gösterilmesine gerek bulunmayan işlemlerde vergi indirimin nasıl belirleneceği konusunda Maliye Bakanlığının yetkili olduğu hükme bağlanmıştır.

VUK'nun 232 nci maddesinde ise birinci ve ikinci sınıf tüccarlarla defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilerin;

- 1 - Birinci ve ikinci sınıf tüccarlara;
- 2 - Serbest meslek erbabına;
- 3 - Kazançları götürü usulde tespit olunan tüccarlara;
- 4 - Defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilere;
- 5 - Vergiden muaf esnafa;

sattıkları emtia veya yaptıkları işler için fatura vermek ve bunların da fatura istemek ve almak mecburiyetinde oldukları hükmüne yer verilmiştir.

Konuya ilişkin açıklamaların yer aldığı 204 Sıra No.lu VUK Genel Tebliğinde, mükelleflerin ticari faaliyetlerine ilişkin olarak işyerlerinde kullanılmak ve tüketilmek amacıyla satın aldıkları (Kırtasiye, büro ve temizlik malzemeleri gibi) ve bedeli fatura düzenleme mecburiyetini belirleyen Kanuni haddi aşmayan diğer bir anlatımla perakende satış fişi (veya yazar kasa fişi) düzenleme sınırları içinde kalan mal ve hizmet bedelleri için düzenlenen perakende satış veya yazar kasa fişlerinin

gider belgesi olarak kabul edilmesinin 213 sayılı VUK'nun mükerrer 257 nci maddesinin Bakanlığımıza verdiği yetkiye dayanılarak uygun görüldüğü, ancak işletmenin tüketimi dışında satışa konu olacak mal ve hizmetlerin alımlarında ise bedeli ne olursa olsun fatura düzenlenmesi defterlere faturalara dayanılarak kayıt yapılması gerektiği açıklanmıştır.

Ayrıca, 206 Sıra No.lu VUK Genel Tebliğinin (G) bölümünde, 204 Sıra No.lu VUK Genel Tebliğinde gider belgesi olarak kabul edilen perakende satış veya yazar kasa fişlerinde ayrıca gösterilen katma değer vergisinin, bu belgelerin kanuni defterlere de kaydedilmesi şartıyla, genel hükümler çerçevesinde indirim konusu yapılacağı belirtilmiştir.

Yapılan bu açıklamalara göre, KDV mükelleflerinin yazar kasa veya perakende satış fişlerine istinaden indirim hakkından yararlanmaları konusunda yukarıdaki usul ve esaslar çerçevesinde hareket etmeleri gerekmekte olup, yazar kasa veya perakende satış fişlerinin indirilecek ve yüklenilen KDV listelerine bu çerçevede kaydedileceği tabiidir.

Diğer taraftan, dileyen mükellefler, 2010 Ocak ve Şubat dönemlerinde gerçekleştirdikleri iade hakkı doğuran işlemlerine ilişkin olarak verecekleri yüklenilen KDV listelerinde "Bünyeye Giren Mal ve/veya Hizmetin KDV'si" sütununu boş bırakarak İnternet Vergi Dairesi üzerinden gönderebileceklerdir.

GAYRİMENKUL VE İŞTİRAK HİSSESİ SATIŞ KÂRI 5520 SAYILI (KV) VE TESLİMLERİNDE 3065 SAYILI YASANIN 5615 SAYILI DEĞİŞEN (KDV) YASA İLE SON DURUM

> **Osman BULUT** / SMMM

GİRİŞ:

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 5. maddesinde istisnalar sayılmıştır. 31.12.2004 tarih ve 25687 sayılı Resmi Gazetede yayınlanan 5281 sayılı " Vergi Kanunlarının YTL uyumu ile bazı kanunlarda değişiklik yapılması hakkındaki kanun" ile Kurumların Gayrimenkul ve iştirak hissesi satışından elde ettikleri kazançlara yönelik Kurumlar Vergisi istisnasının Geçici maddelerle düzenlenmesi uygulanmasından vazgeçilmiş, söz konusu istisna kalıcı hale getirilerek Kurumlar Vergisi Kanununun 8. maddesine (12) numaralı bent eklenmiştir. Buna paralel olarak, Gayrimenkul ve İştirak hissesi teslimlerine yönelik de Katma Değer Vergisi istisnasında Katma Değer Vergisi Kanununun 17. maddesinin 4 numaralı fıkrasına (r) bendi eklenmiş ve 5281 Sayılı Kanunun neticesinde kalıcı hale gelmiştir. Daha sonra 5520 sayılı yeni kurumlar vergisi kanunu baştan ele alınarak 21 Haziran 2006 tarih ve 26205 sayılı R.G. yayınlanan yasanın 5.Maddesinin 1/e bendine göre %75 lik kısmı istisna kapsamına alınarak kalıcı hale gelmiştir. KDV kanununun 17. maddesinin 4 numaralı fıkranın r bendi ise 01.05.2007 tarihi itibarıyla 5615 sayılı kanunun 13.maddesi ile değişikliğe uğramış ve kalıcı hale getirilmiştir.

Yazımızda Gayrimenkul ve İştirak Hissesi satış karı ve teslimlerine yönelik son düzenlemeler ele alınarak irdelenmiştir.

5520 (KV) 3065 (KDV) KANUNLARI İLE SON DÜZENLEMELER:

1984 yılından günümüze kadar Kurumların Gayrimenkul ve İştirak Hissesi satışından elde ettikleri kazançlar; (Geçici 10.madde ile 1987-1988-1989 tarihinin sonuna kadar 1990 yılı Bütçe Kanununun 60. maddesi (b) fıkrası ile maddenin uygulama süresi 31.12.1990 tarihine kadar uzatılmıştır./Geçici 18. madde ile 1990 – 1991 – 1992 sonuna kadar uygulama devam etmiştir; ve Bakanlar Kurulu Kararı ile 31.12.2003 sonuna kadar uzatılmıştır. Geçici 23. madde ile 01.01.1994 – 31.12.1999 tarihleri arası uygulama devam etmiştir./28/a madde ile 01.01.1999 – 31.12.2004 tarihleri arası devam etmiştir.) sayılan maddelerle atıf yapılarak Kurumlar Vergisinden istisna tutulmuştur. Buna paralel olarak Gayrimenkul ve İştirak Hissesi teslimlerinde Katma Değer Vergisi Geçici 6. maddesi ve Kurumlar Vergisi Kanununun Geçici 10. ve 18. maddelerine atıf yapılarak teslimler istisna kapsamına alınmıştır./ Katma Değer Vergisi Geçici 10. maddesi ise Kurumlar Vergisi Kanununun Geçici 23 ve 28/a maddelerine atıf yaparak teslimleri Katma Değer Vergisinden istisna tutmuştur. Geçici maddelerle 31.12.2004 Takvim yılına kadar yapılan bu düzenlemeler yürürlük tarihi 01.01.2005 tarihi itibarıyla kalıcı hale gelen bu istisnalar Kurumlar Vergisi Kanununun 8. maddesi 12. fıkrası ve Katma Değer Vergisi Kanununun 17. maddesinin 4. fıkrasının (r) bendi geçerli olacaktır.

En son düzenleme KVK yönünden, 21.06.2006 tarih ve 26205 sayılı R.G. yayınlanan 5520 sayılı KV kanununun 5. maddesinin 1.fıkrasının (e) bendine göre kurumların. En az 2 tam yıl süreyle aktiflerinde yer alan taşınmazlar ve iştirak hisseleri ile aynı süreye sahip oldukları kurucu senetleri, intifa senetleri ve rüçhan haklarının satışında doğan kazançların % 75 lik kısmı.

KDVK yönünden ise 17. Maddenin 4.fıkrasının (r) bendi 01.05.2007 tarihinden geçerli olmak üzere, 5615 sayılı kanunun 13. maddesi ile değişikliğe uğramış ve kapsamı genişletilerek (Belediye ve İl özel idareleri)mülkiyetinde bulunan taşınmazlar istisna kapsamına alınmıştır.

Kurumların en az 2 TAM YIL süreyle Aktiflerinde yer alan İştirak Hisseleri ile Gayri menkullerin satışından doğan %75 lik kısmı satışın yapıldığı dönemde uygulanır ve satışın yapıldığı yılı izleyen 5.yılın sonuna kadar pasifte özel bir fon hesabında tutulur. Ancak satış bedelinin, satışın yapıldığı yılı izleyen 2.takvim yılının sonuna kadar tahsil edilmesi şarttır. Bu süre içerisinde tahsil edilmeyen satış bedeline isabet eden istisna nedeniyle zamanında tahakkuk edilmeyen vergiler ziya uğramış sayılır.

* Sermayeye eklenmesine karar verilen kazançlar %75 i Kurumlar Vergisinden istisna edilmiştir. Katma Değer Vergisi yönünden bu düzenlemelerin en önemli özeliği , yani Gayri menkul ve İştirak Hissesi teslimlerine yönelik

istisna, Kurumlar Vergisi istisnasından bağımsız düzenlemedir. Burada önemli olan husus 2 TAM YIL Aktifte kalmış olan Gayri menkul ve İştirak Hisselerinin hangi tarihte elden çıkarıldığıdır.

İstisna kalıcı hale getirilmiş dolayısıyla herhangi bir geçerlilik süresi bulunmamakta olup, İstisna maddesi başka bir kanuni düzenleme ile kaldırılmadıkça İstisna uygulamasına devam edilecektir.

Satış bedelinin, satışın yapıldığı yılı izleyen 2.takvim yılının sonuna kadar tahsil edilmesi şarttır. Bu süre içerisinde tahsil edilmeyen satış bedeline isabet eden istisna nedeniyle zamanında tahakkuk edilmeyen vergiler ziya uğramış sayılır.

İstisna Kurumlar Vergisi ve Katma Değer Vergisi yönünden bağımsız hale getirilmiştir. Yeni düzenlemede Gayrimenkul ve İştirak satışından elde edilen kazancın Sermayeye eklenmesi dışında herhangi bir şekilde başka bir hesaba nakledilen veya işletmede çekilen ya da DAR MÜKELLEF Kurumlarca ana merkeze aktarılan kısım için uygulanan istisna dolayısıyla zamanında tahakkuk etirilmeyen vergiler ziyaa uğramış sayılır. Aynı süre içinde işletmenin tasfiyesi halinde de bu hüküm uygulanır. (Bu kanuna göre devir ve bölünmeler hariç)

* Bedelsiz olarak ve rüçhan hakkı kullanılmak suretiyle itibari değerle elde edilen hisse senetlerinin elde edilme tarihi olarak, sahip olunan eski hisse senetlerinin elde edilme tarihi esas alınır.

* Devir ve bölünme suretiyle devralınan taşınmazlar, iştirak hisseleri, kurucu senetleri ve intifa senetleri ile rüçhan haklarının satışında 2 yıllık sürenin hesabında, devir alınan ve bölünen kurumdan

geçen süreler de dikkate alınır.

* Aktifte 2 YIL süreyle bulunmuş İştirak Hissesi ve Gayrimenkul satışından doğan kazanç Sermayeye eklenmemiş olsa bile, teslimleri Katma Değer Vergisinden Müstesna olacaktır. Bu açıdan yeni Katma Değer Vergisi istisnası düzenlenmeli, Kurumlar Vergisi istisnasından bağımsızdır. (TÜRMOB yayınlanan 2005/şubat)

Menkul Kıymet, Gayrimenkul Ticareti ve kiralama ile uğraşan Kurumların bu amaçla ellerinde bulundurdıkları Gayrimenkul ve İştirak Hisselerinin teslimleri ve kiralama istisna kapsamı dışındadır. Aynı zamanda Satış kazançları da Kurumlar Vergisi İstisnasından yararlanamamaktadır. Fakat; Menkul Kıymet ve Gayrimenkul ticareti ile uğraşan mükelleflerin, Ticari Faaliyeti dışında, şayet faaliyetlerinin yürütülmesine tahsis ettikleri Gayrimenkul teslimleri, Katma Değer Vergisi istisnasından yararlanabilecek, bu satışlardan elde ettikleri kazançları Kurumlar Vergisi istisnasına tabi olacaktır.

İstisna 2 TAM YIL süreyle Aktiflerinde yer alan Gayrimenkul ve İştiraklerin satışı suretiyle yapılan devir ve teslimler için uygulanacaktır. Hibe, Bağış şeklindeki Devir ve teslimler İstisnaya tabi değildir.

1163 sayılı kooperatifler kanunu ve özel kanunlara göre kurulan kooperatifler istisnalardan yararlanabilmektedir. Kooperatifler amaçlarının gerçekleştirilmesinde kullanabileceklerdir. Tasfiyeye gidilirse kara ilave edilerek vergilendirilecektir.

5281 sayılı Kanunun 8. maddesi ile, Damga Vergisi Kanununun " Damga Vergisinden İstisna edilen kağıtlar" Başlıklı (2) sayılı tablosunun " IV – Ticari

ve Medeni işlemlerle ilgili kağıtlar" başlıklı bölümünde (35) numaralı fıkra eklenerek İştirak Hisseleri ve Gayrimenkul satış kazancı istisnası kapsamındadır. İşlemler kalıcı olmak kaydıyla Damga Vergisinden de istisna edilmiştir

Gayrimenkul; Tapu tescil edilmiş olması gereken sabit mallardır. İştirak hisseleri ise ; menkul değerler portföyüne dahil Hisse Senetleri ile Ortaklık payları anlamına gelir. 49 numaralı Kurumlar Vergisi Kanunu Genel Tebliği de İştirak Hisseleri sayılmıştır. Bunlar;

A.Ş. Hisse Senetleri (Sermaye Piyasası Kanunu Yatırım Ortaklığı,Hisse Senetleri Dahil)

LTD ŞTİ ait İştirak payları, Eshamlı Komandit Şirketlerde Komanditer Ortaklık Payları, İş Ortaklıkları ve Adi Ortaklık Payları

İstisnaya konu olacak İştirak Hissesi ve Gayri menkullerin 2 TAM YIL süreyle yani (730) gün bu değerlere bir fiil sahip olmalıdır. ÖRNEĞİN: (10.10.2007 – 10.10.2009 (dahil) teslimin bu tarihten önce olması halinde Kurumlar Vergisi ve Katma Değer Vergisi istisnası uygulanmayacaktır.

Dikkat edilmesi gereken Bankaların alacaklarının tahsilinin kolaylaştırılması amacıyla bankalara borçlu, dolayısı ile bunların kefillerinin borçlarına karşılık Gayrimenkul ve İştirak hisselerinin (Müzayede mahallerinde yapılan satışlar dahil) devir ve teslimlerinin Katma Değer Vergisinin istisna edilmesinde 2 TAM YIL süreyle Aktifte bulundurulma şartı aranmayacaktır. Ayrıca Kurumlar Vergisi İstisnası uygulaması içinde 2 TAM YIL süreyle elde tutulma şartı aranmamaktadır. İstisna oranı%75 lik kısmı olacaktır.

İstisna teslimine ilişkin yüklenilen Katma Değer Vergilerinin indirim konusu yapılmamakta, indirilemeyen bu Katma Değer Vergileri, Gelir veya Kurumlar Vergisi matrahının tespitinde Gider olarak dikkate alınmaktadır. (Katma Değer Vergisi 17. maddesi Kısmi istisna olarak nitelendirilen istisnaların düzenlendiği maddedir.) Fakat bu istisnanın düzenlendiği (r) bendinde Aşağıdaki cümle eklenmiştir.

” Bu şekilde teslim edilen kıymetlerin iktisabında yüklenilen ve teslimin yapıldığı döneme kadar indirim yoluyla giderilemeyen Katma Değer Vergisi, teslimin yapıldığı hesap dönemine ilişkin Gelir veya Kurumlar Vergisi Matrahının tespitinde gider dikkate alınır”

Kısmi istisna uygulamasının yol açabileceği ek mali yükün önlenmesi amacıyla işlemin bünyesine giren Katma Değer Vergisi, işlemin yapıldığı tarihe kadar indirim yoluyla telafi edilen kısmının indirimi kabul edilmektedir. İndirilmeyen kısım ise teslimin yapıldığı dönemde Devreden Katma Değer Vergisi tutarı arasından çıkartılacak ve Gelir veya Kurumlar Vergisi Matrahının tespitinde gider olarak dikkate alınacaktır.

SONUÇ:

Gayrimenkul ve İştirak Hisselerinin satışı 5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu 5.Maddesinin 1.fıkra (e)bendine göre , teslimi ise 3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanun 17. Maddesinin 4.fıkrasının (r) bendine göre 01.05.2007 tarihi itibarıyla 5615 sayılı yasanın 13.maddesi ile değişikliğe uğramış ve kapsamı genişletilerek kalıcı hale getirilmiştir. 01.01.2005 tarihinden önce gerek Kurumlar Vergisi Kanununda ve gerekse Katma Değer Vergisi Kanununda geçici maddelerle 31.12.2004 tarihine kadar süregelmıştır. Birbirinden bağımsız bir şekilde yeni düzenlemeler yapılarak geçici uygulamalardan vazgeçilmiştir. İstisnanın uygulanmasına ilişkin esas ve usulleri tespit etmeye Maliye Bakanlığı yetkili bulunmaktadır. Bu nedenle Maliye Bakanlığınca yapılacak açıklamaların izlenmesi gerekmektedir. Bu istisnalar daha anlaşılabilir ve Kurumların Finansman sıkıntılarının giderilmesinde Katma Değer Vergisi desteği de sağlanmış, Sermayenin güçlenmesi için Sermaye ilave şartı geçerliliğini korumaktadır.

KAYNAKÇA

- 1-KV kanunu ve tebliğleri
- 2-KDV kanunu ve tebliğleri

İZMİR SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER ODASI DAYANIŞMA DERGİSİ YAYIN KOŞULLARI VE YAZMA KURALLARI

Dayanışma dergisi hakemli bir dergidir.
Dergi iki ayda bir yayımlanır.

YAYIN KOŞULLARI

- 1- Dergiye gönderilen yazılar başka bir yerde yayımlanmamış ya da yayımlanmak üzere gönderilmemiş olmalıdır.
- 2- Dergide yayımlanması önerilecek yazılar, derginin biçim kurallarına kesinlikle özen gösterilerek hazırlanmalı ve değerlendirme sürecine girmek üzere Yayın Kurulu'nun yazışma adresine bir çıktı ile birlikte elektronik ortamda (disket, cd) gönderilmelidir.
- 3- Dergide yayımlanacak yazıların yazım ve dilbilgisi kurallarına uygun olması şarttır.
- 4- Bu kurallara uygun olan yazılar, Yayın Kurulu'nca ilk değerlendirilmesi yapıldıktan sonra hakeme / hakemlere gönderilecek, hakemden / hakemlerden gelecek rapor doğrultusunda yazının basılmasına, yazardan rapor çerçevesinde düzeltme istenmesine ya da geri çevrilmesine karar verilecek ve durum yazara en kısa sürede bildirilecektir.
- 5- Yayımlanmayan yazılar yazara geri gönderilmeyecektir.
- 6- Dergide yayımlanan yazılardaki görüşler ve bu konudaki sorumluluk yazarlarına aittir.
- 7- Dergide yayımlanan yazıların telif hakları, yazarı veya yazarları tarafından karşılıksız olarak İzmir Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası'na devredilir. Yazarlar başvuru dilekçesine ekledikleri "Makale Sunum Formu"nu doldurarak ve imzalayarak telif haklarını devrettiklerini beyan etmek zorundadır.
- 8- Derginin bir sayısında bir yazarın birden fazla yazısı yayımlanmaz. Ancak ortak çalışma ürünü olan ve birden çok yazarlı çalışmalarda bu koşul aranmaz.

YAZMA KURALLARI

- 1- Yazılar, Microsoft Windows Word programla yazılmalı ve çözümünde herhangi bir sorun yaşanmaması için daha önce kullanılmamış bir diskete ya da CD'ye kaydedilerek dergiye gönderilmelidir.
- 2- Yazılar 3 (üç) kopya olarak, A4 boyutundaki kağıdın bir yüzüne 1,5 aralıkla, Times karakterinde, 12 punto ile yazılmalıdır.
- 3- Yazının ilk sayfasında aşağıdaki bilgilere yer verilmelidir:
 - a. Yazının başlığı, büyük harf, 16 punto ve bold yazılmalıdır.
 - b. Başlığın sağ alt tarafında yazarın adı ve unvanı gösterilmelidir.
 - c. Yazarın bağlı bulunduğu kuruluş, varsa yazarın e-posta adresi sayfanın dipnotunda

gösterilmelidir.

d. İlk sayfada, makalenin en az 100 en çok 200 sözcüğü geçmeyen, Türkçe ve İngilizce (başlık da dahil olmak üzere) özetleri yer almalıdır.

e. Özetlerin altında anahtar sözcükler (key words) bulunmalıdır.

f. Makalenin metni ikinci sayfadan başlamalıdır.

4- Giriş ve sonuç bölümleri de dahil olmak üzere yazının tüm bölümleri ve başlıkları numaralandırılmalı ve bold yazılmalıdır.

5- Tablo içermeyen bütün görüntüler (fotoğraf, çizim, grafik vb.) "şekil" olarak adlandırılmalıdır. Tablo ve şekillere başlık (sıra numarası ve ad) verilmelidir. Tablolarda başlıklar üstte, şekillerde ise altta yazılmalı; varsa bunlara ilişkin kaynak bilgileri de altta yer almalıdır.

6- Dipnotlar, metin içerisinde numaralandırılmalı ve kaynak bilgileri sayfanın altında yer almalıdır.

7- Kaynakların gösterilmesinde yayın bilgileri, metnin sonunda, "Kaynakça" başlığı altında aşağıdaki örneklerde olduğu gibi düzenlenmelidir.

Lucey, Terry, **Costing**, 4* Edition, DP Publications Ltd. London, 1993.

Gavens, John J. ve Robert W. Gibson, "An Australian Attempt to Internationalize Accounting Professional Organizations", **The Accounting Historians Journal**, December 1992, Volume19, Number 2, s. **79-103**.

Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu, Kanun No: 3568, 13 Haziran 1989 tarih ve 20194 sayılı Resmi Gazete.

8- Yazılar, kaynakça ve şekillerle birlikte en çok 25 sayfa olmalıdır.

9- Dergiye gönderilen yazıların yazım bakımından son denetimlerinin yapılmış olduğu, yazarın disketteki biçimiyle yazı için "basıla" verdiği kabul edilecektir. Yazı teslim edildikten sonra baskı düzeltmeleri için ayrıca yazara gönderilmeyecektir. Bu nedenle yazım yanlışlarının olağanın üzerinde olması, yazının geri çevrilmesi için yeterli görülecektir.

Yazışma Adresi

Yavuz ÖZMAKAS

Dayanışma Dergisi

Şehit Fethi Bey Caddesi No: 53/3

Pasaport/İZMİR

Tel : (0.232) 441 96 33

Faks : (0.232) 441 95 67

e-posta: yavuz.ozmakas@izsmmmo.com

İZMİR SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER ODASI
DAYANIŞMA DERGİSİ

Makale Sunum Formu

Makaleyi Sunan Yazar	
Makalenin Başlığı	
Makalenin ilgili olduğu dal	
Makalenin Yazarları	
Makaleyi sunan yazarın	
Çalıştığı Kurum:	
Posta adresi:	
e-posta adresi:	
Telefon No:	
Faks No:	
Sunulan Makalenin sayfa sayısı:	
Makalenin Sunulduğu Tarih:	

İzmir Serbest Muhasebeci mali Müşavirler Odası'nın Dayanışma Dergisi'nde yer alacak yazılara ilişkin koşulları kabul ettiğimi ve yazımın telif haklarını İzmir Serbest Muhasebeciler mali Müşavirler Odası'na devrettiğimi bildiririm.

Makaleyi sunan yazarın imzası : _____

Forma ulaşmak için : www.izsmmmo.org.tr