



This project is co-financed by  
the European Union and the Republic of Turkey

2013 Türkiye Ulusal Programı –  
Katılım Öncesi Yardım Aracı

# Hesap Ayrımı, Maliyet Muhasebesi ve AOSM (Ağırlıklı Ortalama Sermaye Maliyeti) Uygulamalarında AB ile Uyum Sağlanması İçin Teknik Yardım))

**Proje No: EuropeAid/138202/IH/SER/TR**

**Sözleşme No: DOGER/TWACC/TR2013/0740.10-2/SER/029**

## **Taslak İkincil Mevzuat Raporu**

**V3. 06 Mart 2018**



## İkincil Mevzuat Raporu

**Projenin Adı** : Hesap Ayrımı, Maliyet Muhasebesi ve AOSM (Ağırlıklı Ortalama Sermaye Maliyeti) Uygulamalarında AB ile Uyum Sağlanması İçin Teknik Yardım

Sözleşme Numarası : DOGER/TWACC/TR2013/0740.10-2/SER/029  
Proje Değeri : € 460.800,--  
Başlangıç Tarihi : 28 Haziran 2017  
Sona Erme Tarihi / Süre : 27 Haziran 2018 / 12 ay

---

**Sözleşme Makamı** : **MFİB (Merkezi Finans ve İhale Birimi  
Başbakanlık Hazine Müsteşarlığı)**

Proje Yöneticisi : M. Selim Uslu  
Sözleşme Yöneticisi : Begüm Dikilitaş

Adres : Hazine Müsteşarlığı Kampüsü E Blok Önü Bulvarı No:36 06510  
Emek / ANKARA  
Telefon : + 90 312 295 49 00  
Faks : + 90 312 286 70 72  
e-posta : begum.dikilitas@cfcu.gov.tr

---

**Faydalanıcı** : Bilgi Teknolojileri ve İletişim Kurumu (BTK)

SPO : Serhat Erkoç  
İrtibat Sorumlusu : Faruk Yayla

Adres : Eskişehir Yolu 10.Km No:276 Çankaya/Ankara  
Telefon : +90 (312) 294 72 00  
Faks : +90 (312) 294 71 45  
e-posta : faruk.yayla@btk.gov.tr

---

**Yüklenici** : **Regulaid BV (Incyte Consulting Ltd ile konsorsiyum olarak)**

Proje Direktörü : Hans Bakker

Adres : Parkweg 290, 3119 CS Schiedam, Netherlands  
Telefon : +31654333517  
Faks : +31158901724  
e-posta : hbakker@regulaid.com

Proje Ekip Lideri : Hans Bakker

Adres (Proje Ofisi) : Parkweg 290, 3119 CS Schiedam, Hollanda  
Telefon/Faks : +31654333517  
e-posta : hbakker@regulaid.com

---

Bildirim Dönemi: 28 Haziran 2017 – 27 Aralık 2017  
Rapor Tarihi : 22 Aralık 2017

Derleyen : Sylvia Alonso Salterain, Hans Bakker  
Kontrol Eden : Petr Bystricky, David Rogerson, Emre Altınalev

## İçindekiler Tablosu

|   |           |
|---|-----------|
| <b>YÖNETİCİ ÖZETİ</b> .....   | <b>4</b>  |
| <b>1 GİRİŞ</b> .....  | <b>5</b>  |
| <b>2 METODOLOJİ</b> .....   | <b>7</b>  |
| 2.1 ŞARTNAME VE ÇALIŞMA YÖNTEMİ.....  | 7         |
| 2.2 DİKKATE ALINAN TÜRK HUKUK ÇERÇEVESİ.....  | 7         |
| 2.3 DİKKATE ALINAN AB HUKUK ÇERÇEVESİ .....   | 9         |
| <b>3 YENİ BİR KURUL KARARININ HAZIRLANMASI KONUSUNDAKİ KATKILAR</b> .....             | <b>13</b> |
| 3.1 HİÇBİR HUKUKİ FARKLILIK BULUNMAMIŞTIR .....                                       | 13        |
| 3.2 UYGUNLUK SÜRECİNİN GÜÇLENDİRİLMESİ KONUSUNDAKİ İYİLEŞTİRMELER .....               | 13        |
| 3.2.1 <i>BTK'nın uygunluk süreci için yararlı ayrıntı düzeyinin artırılması</i> ..... | 14        |
| 3.2.2 <i>Bir kural olarak bir dış denetçiden yararlanılması</i> .....                 | 20        |
| 3.2.3 <i>Ticari sır dışında bir kural olarak belgelerin yayınlanması</i> .....        | 21        |
| 3.2.4 <i>Uygunluk beyanı</i> .....  | 21        |
| 3.2.5 <i>Fark Analizi Raporunun dikkate alınan diğer tavsiyeleri</i> .....            | 22        |
| <b>4 SONUÇ VE ÖNERİ</b> .....   | <b>27</b> |
| <b>EK</b> .....   | <b>28</b> |

## YÖNETİCİ ÖZETİ

Türk mevzuatında AB yasal çerçevesinden farklı olan hiç bir hüküm bulamadık. AB'nin bazı (tamamı değil) Üye Devletleri ile olan başlıca farklılık, hukuki metinlerdeki ayrıntı düzeyidir. AB yaklaşımında bu ayrıntı seviyesi AB çerçevesinin asgari şartlarının yerine getirilmesi koşulu ile ulusal düzeyde kararlaştırılmaktadır ve Türkiye'de de durum böyledir. Bu anlamda bir hukuki farklılık yoktur.

Ancak mevzuata uyum sürecinin güçlendirilmesi ve denetim süreci, belgelerin yayınlanması ve uygunluk beyanları konusunda hükümler eklenmesi için BTK'nın Kurul Kararı'ndaki ayrıntı seviyesinin artırılmasını tavsiye ediyoruz. Bu Raporda, bunun için bir öneri sunuyoruz. Bu öneride Fark Analizi raporunda yapılan tavsiyeleri dikkate aldık.

## 1 Giriş

Regulaid BV ve Incyte Consulting Ltd. konsorsiyumu, "*Hesap Ayrımı, Maliyet Muhasebesi ve AOSM (Ağırlıklı Ortalama Sermaye Maliyeti(Weighted Average Cost Of Capital – WACC)) Uygulamalarında AB ile Uyum Sağlanması İçin Teknik Yardım*" projesinin (sözleşme numarası DOGER/TWACC/TR2013/0740.10-2/SER/029) uygulanması için görevlendirilmiştir.

Elektronik haberleşme sektöründe Türkiye'nin düzenleyici kurumu olan Bilgi Teknolojileri ve İletişim Kurumu (BTK), son yıllarda hesap ayrımı ve AOSM (Weighted Average Cost Of Capital – WACC) oranlarını hesaplamaya başlamıştır. Elektronik Haberleşme Kanunu ve ilgili yönetmeliklerde bu konuda hükümler bulunmaktadır ve bunlar, 2013/DK-ETD/557 sayılı Kurul Kararı'nda yer alan kılavuzda ayrıntılı olarak belirtilmiştir. Bu projede amaç, hesap ayrımı, maliyet muhasebesi ve AOSM konusunda Türkiye'deki hukuki çerçeve ve uygulamaların AB mevzuatı ile uyumlu hale getirilmesi, ulusal düzenleyici kurumların bu alandaki deneyiminden yararlanılması ve bilgi toplumunun gerçekleştirilmesine katkıda bulunulması ve yükümlü işletmecilerin hesap ayrımı raporlarının kapsamlı olarak analiz edilmesi ve her yükümlü işletmeci için AOSM'nin hesaplanması konusunda BTK'nın kapasitesinin ve becerilerinin artırılması yoluyla tüketicilere elektronik haberleşme hizmetlerinin uygun fiyatlarla sunulmasıdır.

Proje, bunun (1) BTK'ya düzenleyici çerçevenin AB en iyi uygulamaları ile uyumlu hale getiren en gelişmiş ikincil (tali) mevzuatın sağlanması ve bunun uygulanması konusundaki hukuki konununun güçlendirilmesi; (2) BTK için yasal çerçevenin uygulanması ve işletmeciler tarafından sunulan düzenleyici muhasebe raporlarının analiz edilmesi konusunda kapsamlı uzmanlık sağlanması; ve (3) BTK'ya gerektiğinde AOSM'nin hesaplanmasına ilişkin araçların ve teknik bilginin (know-how) sağlanması yoluyla gerçekleştirilmesini amaçlamaktadır.

Bu, 4 sonuçla gerçekleştirilecektir:

Sonuç 1 - Türk düzenleyici rejiminin hesap ayrımı ve AOSM hesaplaması konusunda, AB düzenlemelerinden ve üye ülkelerindeki uygulamalardan eğer varsa farklılıklarını belirten bir rapor – Fark Analizi Raporu.

## İkincil Mevzuat Raporu

Sonuç 2 - Mevcut AB düzenlemeleriyle tamamen uyumlu bir şekilde hesap ayrımı, maliyet muhasebesi ve AOSM hesaplaması konusunda ikincil mevzuat teklifi raporu.

Sonuç 3 - Hesap ayrımı raporlarının ve AOSM hesaplamalarının Çalıştaylar ve Çalışma Ziyaretlerinde yapılan değerlendirmeleri eşliğinde ilgili BTK personelinin yeterliliğinin ve bilgi seviyesinin artırılması

Sonuç 4 - İşletmecilerin farklı durumlarını ve spesifik sektör/piyasa koşullarını göz önünde bulundurarak her bir işletmecinin AOSM oranının hesaplanması için bir modelin oluşturulması ve bu modelin nasıl kullanılacağı hakkında eğitim

Bu rapor, 2. Sonuç olan İkincil Mevzuat Raporudur.

## 2 METODOLOJİ

### 2.1 Şartname ve çalışma yöntemi

Görevimize ilişkin Şartname, Fark Analizi Raporunun sonuçlarına ve çalıştaylarda bilgi alışverişine bağlı olarak Yüklenicinin, 'hesap ayrımı ve AOSM hesaplamasına ilişkin mevcut mevzuatta/rejimde değişiklik yapılması amacıyla bir ikincil mevzuat raporu' hazırlamasını öngörmektedir. 'Üye Devletlerin en iyi uygulamalarından esinlenen öneri, ilgili AB düzenlemelerine tam olarak uygun olacaktır.'

Yüklenici, ayrıca 'BTK'nın koordinasyonu ile ilgili tarafların görüşlerinin alınması amacıyla taslak teklife ilişkin kamuoyu görüş belgelerini (İngilizce ve Türkçe) hazırlayacaktır.'

Projemizin Çalışma programına uygun olarak İkincil Mevzuat Raporu, daha önce BTK ile görüşülmüş bir Çalışma Belgesi esas alınarak hazırlanmıştır. Bu Çalışma Belgesi, düzenlemenin türü konusunda BTK'nın tercihleri ve ikincil mevzuatın Türkiye'deki hukuk sistemine nasıl uygun hale getirileceği dâhil olmak üzere amaçlanan sonuçlar konusunda ortak bir anlayışa varılmasının sağlanması için BTK uzmanları ile bir toplantıda görüşülmüştür. Ayrıca Hesap Ayrımı ve AOSM hesaplamasına ilişkin Çalıştaylarda yapılan tartışmalar da dikkate alınmıştır.

### 2.2 Dikkate alınan Türk Hukuk Çerçevesi

Aşağıdaki yasa ve yönetmelikler, hesap ayrımı ve AOSM hesaplamasına ilişkin AB mevzuat hükümlerine uygunluklarının doğrulanması amacıyla incelenmişlerdir:

- 10/11/2008 tarihli ve 27050 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmış 5809 sayılı Elektronik Haberleşme Kanunu
- 08/09/2009 tarihli ve 27343 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmış Erişim ve Arabağlantı Yönetmeliği
- 01/10/2009 tarihli ve 27336 sayılı Resmi Gazetede yayınlanmış Elektronik Haberleşme Sektöründe Etkin Piyasa Gücüne Sahip İşletmeciler ile Bu İşletmecilere Getirilecek Yükümlülüklerin Belirlenmesi Hakkında Yönetmelik

- 21/10/2013 tarihli ve 2013/DK-ETD/557 sayılı Kurul Kararı ile onaylanan Hesap Ayrımı ve Maliyet Muhasebesine İlişkin Usul ve Esaslar ile ekleri
- 07/04/1983 tarihli ve 18011 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmış olan 2813 sayılı Bilgi Teknolojileri ve İletişim Kurumunun Kuruluşuna İlişkin Kanun
- 08/06/2011 tarihli ve 27958 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmış olan Bilgi Teknolojileri ve İletişim Kurumu Teşkilat Yönetmeliği

5809 sayılı Elektronik Haberleşme Kanununun (bundan sonra "Kanun" olarak anılmaktadır) “Kurumun görev ve yetkileri” başlıklı 6’ncı maddesinin birinci fıkrasında, BTK'ya başka hususların yanı sıra elektronik haberleşme sektöründe; rekabeti tesis etmeye ve korumaya, rekabeti engelleyici, bozucu veya kısıtlayıcı uygulamaların giderilmesine yönelik düzenlemeleri yapma, bu amaçla ilgili pazarlarda etkin piyasa gücüne sahip işletmecilere ve gerekli hallerde diğer işletmecilere yükümlülükler getirme ve mevzuatın öngördüğü tedbirleri alma yetkisi verilmiştir.

Kanun'un 7’nci maddesinin üçüncü fıkrası, BTK'ya ilgili piyasalarda etkin piyasa gücüne sahip işletmecileri belirleme ve etkin rekabetin sağlanması ve teşvik edilmesi amacıyla Etkin Piyasa Gücüne (EPG - Significant Market Power) sahip işletmecilere yükümlülükler getirme yetkisini vermektedir. Bu hükmün, düzenleyici kurumun EPG'ye sahip farklı işletmecilere uygulanacak yükümlülükler arasında farklılaştırma yapmasına özellikle imkân verdiğinin belirtilmesi önem taşımaktadır. Bu nedenle düzenleyici kurum, düzenleyici ilkelere ve amaçlara uygun hareket ederken aynı zamanda EPG'ye sahip işletmecilere hangi yükümlülüklerin getirileceği konusunda karar verirken takdir yetkisini kullanabilmektedir.

Kanun'un “Hesap ayrımı ve maliyet muhasebesi” başlıklı 21’inci maddesi hesap ayrımı ve maliyet muhasebesine ilişkin olarak düzenlenmiştir. Anılan maddenin birinci fıkrası BTK'ya EPG'ye sahip işletmecilere hesap ayrımı yükümlülüğü getirme yetkisini vermektedir. Yükümlü işletmecilerin, BTK tarafından öngörülen usuller ve esaslar kapsamında faaliyet alanları ve iş birimleri için ayrı ayrı hesap tutmaları gerekmektedir. Ayrıca anılan maddenin ikinci fıkrası ile BTK işletmecilerin hesaplarını denetleyebilmekte veya denetim yetkisi vermek suretiyle denetleyebilmekte veya işletmecilere hesaplarını bağımsız denetim kuruluşlarına denetletme yükümlülüğü getirebilmektedir. Hesap ayrımı ve maliyet muhasebesi kapsamında yapılan denetime ilişkin giderler ise ilgili işletmeciler tarafından

karşlanır. Son olarak üçüncü fıkra ile, BTK, işletmecilere, hesap ayrımı ve maliyet muhasebesi yükümlülükleri kapsamında hazırladıkları bilgi ve belgeleri yayımlama yükümlülüğü getirebilmektedir.

Kanun'un 21'inci maddesi hükümleri, Erişim ve Arabağlantı Yönetmeliği'nin 13'üncü maddesinde ayrıntılandırılmıştır. Anılan maddenin üçüncü fıkrası ile işletmecilere, hesap ayrımı ve maliyet muhasebesi yükümlülüğü kapsamında hazırladıkları raporları Kuruma, Kurum tarafından belirlenen biçim, kapsam ve sürede yazılı ve elektronik ortamda gönderme yükümlülüğü getirilmiştir. Ayrıca BTK işletmecilere; hesap ayrımı ve maliyet muhasebesi yükümlülükleri kapsamında hazırladıkları bilgi ve belgeleri yayımlama yükümlülüğü getirebilmektedir. BTK, gerekli gördüğü takdirde bu bilgi ve belgeleri kendisi de yayımlayabilmektedir. Yayımlanacak bilgi ve belgelerin kapsamı BTK tarafından belirlenmektedir.

Anılan maddenin dördüncü fıkrası BTK'nın işletmecilerin hesaplarını denetleyebileceği veya denetim yetkisi vermek suretiyle denetleyebileceği öngörülmektedir. BTK, alternatif olarak işletmecilerin hesaplarını bağımsız denetim kuruluşlarına denetleme yükümlülüğü getirebilir.

Yukarıda belirtilen mevzuat hükümleri çerçevesinde, Hesap Ayrımı ve Maliyet Muhasebesi Usul ve Esasları 21 Ekim 2013 tarihli ve 2013/DK-ETD/557 sayılı Kurul Kararı ile onaylanmıştır.

### **2.3 Dikkate alınan AB Hukuk Çerçevesi**

AB çerçevesinin aşağıda belirtilen bileşenleri dikkate alınmıştır:

- 2009/140/EC sayılı Direktifi ile değişiklik yapılan elektronik haberleşme şebekeleri ve hizmetlerine ilişkin ortak bir düzenleyici çerçeve hakkındaki 2002/21/EC sayılı Direktif ("Çerçeve Direktifi")
- 2009/140/EC sayılı Direktifle değişiklik yapılan elektronik haberleşme şebekeleri ve ilgili tesislerine erişim ve bunların arabağlantısı hakkındaki 2002/19/EC sayılı Direktif ("Erişim Direktifi")
- Elektronik haberleşmeye ilişkin mevzuat çerçevesi kapsamında hesap ayrımı ve maliyet muhasebesi sistemleri hakkındaki 19 Eylül 2005 sayılı Avrupa Komisyonu

Tavsiyesi (2005/698/EC)

- Yeni Nesil Erişim Şebekelerine (Next Generation Access-NGA) düzenlenmiş erişim hakkındaki 20 Eylül 2010 tarihli Avrupa Komisyonu Tavsiyesi (2010/572/EU)
- Genişbant yatırım ortamının güçlendirilmesi ve rekabetin teşvik edilmesine yönelik uyumlu ayırım gözetmeme yükümlülüğü ve maliyetleme yöntemleri hakkındaki 11.9.2013 tarihli Avrupa Komisyonu Tavsiyesi

AB Düzenleyici Kurumları, etkin piyasa gücüne sahip işletmecileri belirleme ve bunlara düzenleyici önlemler uygulama yetkisine sahiptir. AB kurallarına göre düzenleyici kurumlar, EPG'ye sahip işletmecilere hangi düzenleyici önlemlerin uygulanacağı konusunda karar verirken belirli ilkelere saygı göstermeleri ve bunlara uymaları gerekmektedir.

Özellikle 2009/140/EC sayılı Direktifi ile değişiklik yapılan elektronik haberleşme şebekeleri ve hizmetlerine ilişkin ortak bir düzenleyici çerçeve hakkındaki 2002/21/EC sayılı Direktifte ("Çerçeve Direktifi") şu hükümler yer almaktadır:

- (1) Düzenleyici müdahale, belirlenmiş olan piyasa sorununa etkin çözüm bulunmasını sağlayacak en az müdahale içeren önlemlerle sınırlı tutulacaktır
- (2) Düzenleyici kurumların, kendi görevlerini ifa ederken aldıkları bütün önlemler, gerçekleştirilecek politika amaçları ile orantılı olmalıdır.

Başka bir deyişle, düzenleyici önlemler, sadece ilgili piyasanın normal bir şekilde işlemesindeki eksiklikleri giderecek, sadece gerekli olduğunda uygulanacak, amaçların gerçekleştirilmesi için gerekli asgari ölçüde tutulacak ve belirlenen eksiklikle orantılı olacaktır. Ayrıca düzenleyici önlemlerin teknolojik olarak tarafsız olması şartı da vardır.

Çerçeve Direktifi, ayrıca düzenleyici yükümlülükler, ilkeler ve amaçlara daha iyi uyulmasını sağlayacak bir mekanizma olarak düzenleyici kurumların kararlarının uygulanmasında yüksek düzeyde şeffaflık gerçekleştirilmesini amaçlamaktadır. Daha fazla şeffaflık, öngörülebilirlik ve belirliliği artırmakta, bu da düzenleyici ortamı geliştirmektedir. Örneğin 6. madde, Ulusal Düzenleyici Kurumların (UDK – National Regulatory Authorities (NRA)) ilgili taraflara Çerçeve Direktifi veya belirli Direktiflerin hükümlerinin uygulanması konusunda ne zaman önlemler almayı düşündükleri konusunda açıklama yapma fırsatını

tanıma yükümlülüğünü içermektedir.

Hesap ayrımı ve maliyet muhasebesi konusunda 2009/140/EC sayılı Direktifle değişiklik yapılan elektronik haberleşme şebekeleri ve ilgili tesislerine erişim ve bunların arabağlantısı hakkındaki 2002/19/EC sayılı Direktif ("Erişim Direktifi") şunları öngörmektedir:

1. UDK'ler fiyat kontrollerinin desteklenmesi için bir maliyet muhasebesi sisteminin uygulanmasının zorunlu tutulması halinde en azından maliyetlerin gruplandırılacağı başlıca grupları ve maliyetlerin tahsis kurallarını gösteren maliyet muhasebesi sisteminin bir tanımının kamuoyuna açıklanmasını sağlayacaktır.
2. Maliyet muhasebesi sistemine uygunluk, uygun niteliklere sahip bağımsız bir organ tarafından doğrulanmalıdır.
3. Uygunluğa ilişkin bir açıklamanın yıllık olarak yayınlanması gerekir.

Hesap ayrımı ve maliyet muhasebesine ilişkin belirli şartların ayrıntıları ve uygulama için AB, ayrıca bunlardan farklı hareket edilmesine ilişkin gerekçelerin açıklanmasının gerekmesine karşın hukuken bağlayıcı önlemleri kullanmıştır. Elektronik haberleşmeye ilişkin mevzuat çerçevesi kapsamında hesap ayrımı ve maliyet muhasebesi sistemleri hakkındaki 19 Eylül 2005 sayılı Avrupa Komisyonu Tavsiyesinde (2005/698/EC) şunlar belirtilmektedir:

*“Bir maliyet muhasebesi sisteminin uygulanması yükümlülüğünün getirilmesinin amacı, bildirimde bulunan işletmecilerin, fiyat kontrolüne veya maliyet temelli ücretlendirmeye ilişkin yükümlülüklerle tabi oldukları durumlarda kendi maliyetlerini hizmetlere tahsis ederken adil, objektif ve şeffaf kriterlere göre hareket etmelerinin sağlanmasıdır.*

*Hesap ayrımına ilişkin yükümlülüğün uygulanmasının amacı, bildirimde bulunulan işletmecinin kanuni mali tablolarından elde edilenlere göre daha ayrıntılı bilgiler sağlanması ve bildirimde bulunulan operatörün işinin bölümlerinin performansının, ayrı işler olarak faaliyet göstermişler gibi mümkün olduğu kadar yansıtılması ve dikey olarak entegre olmuş işletmeler söz konusu ise bunların kendi faaliyetleri lehine ayrımcılığın ve haksız çapraz sübvansiyonun önlenmesidir.*

(2) *Ulusal düzenleyici kurumların, bildirimde bulunulan işletmecilerden kendi işletme*

maliyetlerinin, kullanılan sermayenin ve gelirlerinin ulusal veya Topluluk hukukunda zorunlu tutulan orantılılık ve şeffaflık ilkeleri ile düzenleyici amaçlarla uyumlu olmasının sağlanması için gerekli düzeyde ayırımın yapılmasını talep etmeleri tavsiyesinde bulunmaktadır. (Alt çizgiyi biz koyduk)

(...)

Bildirimde bulunan işletmecilerin maliyet muhasebesi ve hesap ayırımı sistemlerinin, düzenleyici yükümlülüklerle tam olarak uyulduğunu göstermek için düzenleyici mali bilgileri raporlayabilmeleri gerekmektedir. Bu kabiliyetin, bağıntılılık, güvenilirlik, karşılaştırılabilirlik ve önemi olma konusundaki nicel kriterlere göre belirlenmesi tavsiye edilmektedir.

(...)

(3) Bir düzenleyici kurumun, maliyet muhasebesi sisteminin özellikleri ve şartlarını değerlendirirken bildirimde bulunan işletmecinin maliyet muhasebesi sisteminin maliyet verilerini düzenleyici amaçları destekleyecek şekilde analiz edilmesi ve sunulması kabiliyetini incelemesi tavsiye edilmektedir. Özellikle bildirimde bulunan işletmecinin maliyet muhasebesi sisteminin, doğrudan ve dolaylı maliyetler arasında ayırım yapabilmesi gerekir

(...)

Tutarlılık ve veri bütünlüğü için düzenleyici hesapların mali raporlarının, bir bütün olarak işletmeye ilişkin kullanılan sermaye tablosu ve kar ve zarar tablosu ile konsolide edilmesi tavsiye edilmektedir. İşletmecinin kanuni hesapları ile ayrı düzenleyici hesapların mutabakatının yapılması da gereklidir. Bu tabloların, bir bağımsız denetim görüşüne veya bir ulusal düzenleyici kurum uygunluk denetimine tabi olması gerekir..."

Avrupa Düzenleyici Kurumlar Grubu (The European Regulators Group - ERG), yukarıda belirtilen Komisyon Tavsiyesinin uygulanmasına ilişkin rehber ilkeleri içeren bir Ortak Tutum belgesini kabul etmiştir. Bu belgede muhasebe belgeleri hazırlanırken uygulanması gereken ve asgari olarak maliyet nedenselliği, objektiflik, şeffaflık ve tutarlılık ( uyum) ilkelerini içermesi gereken temel doktrinleri vurgulamışlardır.

### **3 YENİ BİR KURUL KARARININ HAZIRLANMASI KONUSUNDAKİ KATKILAR**

#### **3.1 Hiçbir hukuki farklılık bulunmamıştır**

Türk hukuki metinlerinde AB mevzuatından ayrılan bir hüküm bulamadık. Bu nedenle İkincil mevzuatın yeniden hazırlanmasını gerektiren bir uyumlaştırma gerekçesi bulunmamaktadır.

#### **3.2 Uygunluk sürecinin güçlendirilmesi konusundaki iyileştirmeler**

BTK ile yapılan görüşmeler sırasında BTK'nın maliyet muhasebesi düzenlemelerinin sonuçlarının incelenmesine ilişkin süreç ve kapasitesini güçlendirmeyi planladığı açıkça görülmüştür. Bu nedenle mevcut Türk ikincil mevzuatı sadece hukuki uyum açısından değil aynı zamanda projenin merkezinde bulunan uygulama ve uygunluk gözetimi sürecinin güçlendirilmesi amacıyla iyileştirmelerin yapılıp yapılamayacağı açısından incelenmiştir.

Hesap ayrımı ve AOSM hesaplamasına ilişkin AB hukuk çerçevesinde Üye Devletler, ayrıntı düzeyini belirleme ve uygulama ve uygunluk açısından dikkate alınması gereken ilkeleri yayımlama konusunda özgürdürler. Hangi yaklaşımın BTK'nın uygulamayı öngördüğü düzenleyici uygunluk süreci için en faydalı olacağını tespiti için üç farklı yaklaşım örneği (İspanya, Fransa ve Romanya) seçilmiştir. 3.2.1 bölümünde bu konu ayrıntılı olarak açıklanacaktır.

Ayrıca Fark Analizi raporunda belirtildiği gibi, bir dış denetçiye açık talimatlar verilmesi için ayrıntılı kurallar ve rehber ilkeler kullanılabilir. Bu AB mevzuatı kapsamında Üye Devletlere bırakılan bir tercihtir, bu nedenle bir dış denetçi görevlendirilmesi zorunlu değildir. Ancak bu, uygunluk süreci açısından yararlıdır ve birçok Üye Devlet bunu yapmaktadır. (Bölüm 3.2.2'ye bakınız)

Ayrıca uygunluk sürecinin güçlendirilmesi için, işletmecilerin hesap ayrımı raporlarının (ticari sır niteliğine haiz bölümler dışında) yayınlanması yoluyla uygunluğun şeffaf hale getirilmesini (Bölüm 3.2.3'e bakınız) ve hesap ayrımı raporlarının denetlenmesi sonrasında her yükümlü işletmeci için açık bir uygunluk beyanında bulunmasını (Bölüm 3.2.4'e bakınız) tavsiye ediyoruz.

Son olarak Fark Analizi Raporunun diğer tavsiyelerini de dikkate aldık (Bölüm 3.2.5'e

bakınız).

### 3.2.1 BTK'nın uygunluk süreci için yararlı ayrıntı düzeyinin artırılması

AB'nin bazı (tamamı değil) Üye Devletleri ile olan başlıca farklılık, hukuki metinlerdeki ayrıntı düzeyidir. AB yaklaşımında bu ayrıntı seviyesi, AB çerçevesinin asgari şartlarının yerine getirilmesi koşulu ile ulusal düzeyde kararlaştırılmaktadır ve Türkiye'de de durum böyledir. Bu anlamda bir hukuki farklılık yoktur. Ancak BTK'nın mevzuata uygunluk sürecini güçlendirmek için Kurul Kararı'ndaki ayrıntı seviyesini artırmasını tavsiye ediyoruz.

Avrupa Birliği hukuk çerçevesinde Üye Devletler hangi ayrıntıları hangi düzeyde tanımlayacaklarını belirleme ve hesap ayırımı ve AOSM konusunda uygunluk ve uygulamada dikkate alınması gereken ilkeleri yayınlamakta serbesttir. Avrupa Düzenleyici Kurumları, müdahale konusundaki düzenleyici şartları ve kendi ulusal koşullarını değerlendirirken düzenleyici muhasebe modelleri, hesap ayırımı ve AOSM belirleme mekanizmaları konusunda karar verirken farklı düzeyde ayrıntı ölçütleri benimsemişlerdir.

Tüm örneklerde UDK'ler, hukuki olarak belirlenmiş yetkinlikler ve AB ve kendi ulusal yasalarının hükümlerine uygun ilkeler ve amaçlara göre hareket etmektedirler. Bütün UDK'ler, yukarıda belirtilen AB Tavsiyelerinin hükümlerini uygulamaktadır.

Türk hukuki ve düzenleyici çerçevesi, işletmeciler ve uygunluk gözetimi açısından BTK tarafından uygulanacak ilkeleri göreceli olarak kısa bir şekilde açıklamaktadır. Bu, uygunluk sürecini önemli ölçüde etkilemektedir. Uygulanan rehber ilkeler, geniş biçimde tanımlanmış ilkelerle sınırlandırıldığında işletmeciler, kendi yorumlama ve uygulama süreçleri açısından oldukça geniş takdir yetkisi kullanabilmektedirler. Bu, uygulamada yapılan birçok seçimin, diğer işletmeciler tarafından yapılan seçimlerden ve BTK'nin sahip olabileceği tercihlerden farklı olabileceği anlamını taşımaktadır. Bu seçimler önceden yapılmaz ve işletmecilerce uygulanmaz ise, uygunluk denetimi süreci, muhtemelen BTK için çok daha güç olacaktır. İşletmeciler tarafından sunulan düzenleyici muhasebe raporlarının ve bu raporların temelini oluşturan düzenleyici hesaplar ve modellerin değerlendirilmesi, çok daha fazla ölçüde BTK personelinin uzmanlığı, kapasitesi ve ayırdığı zamana bağlı olacaktır. İşletmeciler tarafından yapılmış ancak BTK'nın farklı bir şekilde yapılmasını tercih edeceği seçimlerle karşılaşıldığında bunun çözüme kavuşturulması ve ilgili bütün işletmeciler için aynı seçimlerin tutarlı bir şekilde uygulanması çok daha güç olacaktır. İşletmeciler, raporlarda

geriye dönük olarak değişiklikler yapılması konusunda isteksiz olacaklar ve bu değişiklikler yapılmadığı takdirde sonuçlar, BTK açısından daha az yararlı olacaktır. Ayrıca maliyet muhasebesi raporları ve bu raporlara temel oluşturan sistemler için bir dış denetçi görevlendirildiğinde (Fark Analizi Raporunda tavsiye edildiği gibi) bu denetçi, kendisine daha ayrıntılı talimatlar verilmesi halinde daha donanımlı olacaktır.

BTK tarafından uygunluk sürecinin güçlendirilmesinin en iyi yolu daha ayrıntılı bir kılavuza sahip olmaktır. Bu ayrıntılı kılavuz, ilk olarak işletmeciler tarafından hesaplar oluşturulmasında, ikinci olarak dış denetçi tarafından modellerin ve sonuçların denetlenmesinde ve son olarak BTK tarafından tespit edilen farklılıklara ilişkin karar alma sürecinde kullanılabilir.

Hangi düzeyde ayrıntının uygun olacağını belirlemek için AB Üyesi Devletler arasından üç farklı yaklaşımı içeren üç tipik örnek seçtik.

Bir tarafta, İspanya gibi bazı ülkelerde UDK'ler, yüksek düzeyde ilkeler, maliyet tahsis kriterleri ve yükümlü işletmecilerin hesaplarının daha ileri düzeyde doğrulanması için temel oluşturan modelleri tercih etmişlerdir. Diğer tarafta, Fransa gibi başka ülkelerde UDK'ler şebeke bileşeninin türü, eşlik eden ilkeler ve uygulanacak ilkeler konusunda uzun bir örnek grubu ve ayrıntı düzeyini içeren çok kapsamlı kılavuzlara sahiptirler. Orta noktanın iyi bir örneği, çok detaylı bir şekilde ilkeler ve kriterler belirlenmesine rağmen Fransa örneğinden farklı olarak çok spesifik detayların düzenlenmediği Romanya'dır.

### İspanya modeli hakkında açıklama

İspanya düzenleyici kurumu CNMC (önceki adı CMT), 1999'da maliyet muhasebesi sisteminin geliştirilmesine ilişkin ilkeleri, kriterleri ve koşulları kabul etmiştir. Bu düzenleme 2010'da güncellenmiştir.

Benimsenen ilkeler çerçevesinde CNMC (o tarihte CMT) Haziran 2000'de Telefonica İspanya tarafından önerilen maliyet muhasebesi sistemini onaylamıştır. O tarihten bu yana düzenleyici kurum, her yıl, mali yılın muhasebe sistemi sonuçlarının doğrulanmasına ilişkin karar almaktadır. CNMC, Temmuz 2000'de bu ilkelerin bütün yükümlü işletmeciler için uygulanmasını öngören bir karar almıştır.

Düzenleyici kurum tarafından benimsenen İlkeler, genel talimatlar ve tanımları içeren yedi

ana bölümü içermektedir. Bunlar, düzenleyici kurumun onayının alınması için yükümlü işletmeciler tarafından kendi muhasebe modellerini hazırlarken kılavuz rolü üstlenmektedir:

1. Maliyet sisteminin özelliği – işletmeci tarafından önerilen maliyet sistemi, çok standartlı olmalıdır.
2. Genel muhasebe ilkeleri - nedensellik, objektiflik, şeffaflık, denetlenebilirlik, tutarlılık, telafi olmaması (no compensation).
3. Değerleme ve zamansal kriterler (varlıkların değerlemesine ilişkin kriterler, hizmetlerin verilmesi ile ilgili olmayan maliyetlere ilişkin değerlendirme kriterleri, öz sermaye ve öz sermaye dışı sermaye giderlerine ilişkin değerlendirme kriterleri).
4. Faaliyet merkezlerine (Activity centre) göre asgari düzeyde ayrıştırma (üretken ağ süreçlerine dâhil edilen ağ bileşeni faaliyet merkezleri, doğrudan hizmetlere tahsis edilmesi mümkün olan başka faaliyet merkezleri, doğrudan hizmetlere tahsis edilmesi mümkün olmayan başka faaliyet merkezleri).
5. Maliyet sisteminde bulunması gereken maliyet kategorileri (mali muhasebede "yansıtılan" giderlerin ve kendi kayıtlarına dayalı "hesaplanmış" maliyetlerin ayrılması için, "isnat edilebilir" ve "isnat edilemez" maliyetlerin ayrılması için), farklı "faaliyet maliyet merkezlerine" isnat edilmeleri mümkün olan "doğrudan ve dolaylı maliyetlerin" belirlenmesi için.
6. Varlıklar, gelirler ve maliyetlere ilişkin tahsis süreci - maliyetler sistemi, ilgili aşamanın kesin olarak oluşturulması için bir muhasebe süreci ve ilgili hesap gruplarının somut bir tanımını içermelidir - (1) mali muhasebe ile mutabakat sağlanması, yansıtılan ve hesaplanan maliyetlerin belirlenmesi, yansıtılan gelirlerin belirlenmesi, (2) maliyetlerin "faaliyet merkezlerine" tahsis edilmesi, (3) maliyetlerin "hizmetlere" tahsis edilmesi ve (4) maliyetlerin ve gelirlerin kasa hesabına tahsis edilmesi.
7. Maliyet sisteminin geliştirilmesi, doğrulanması ve uygulanması.

Düzenlemeye göre kanıtlama yükümlülüğü, bildirimde bulunulan işletmeciye aittir. Bir işletmeciye tarifelerini maliyet esaslı olarak belirleme yükümlülüğü getirildiği zaman,

## İkincil Mevzuat Raporu

işletmecinin fiyatlarını maliyetlerine, yapılan yatırıma ilişkin makul bir getiri ekleyerek belirlediğine ilişkin ispat yükümlülüğü işletmecinin kendisi üzerindedir.

CNMC, maliyet muhasebesi ve hesap ayırımı sistemlerinden elde edilen sonuçları yıllık olarak denetlemekte ve işletmecilerin muhasebe ilkelerine uyma seviyesi konusunda bir rapor yayınlamaktadır.

### Fransa modeli hakkında açıklama

Fransa düzenleyici kurumu ARCEP (daha önceki adı ART), 2006'da 06-1007 sayılı Kararı alarak, France Telecom'a maliyet muhasebesi sistemi uygulama ve tarifelerini maliyet esaslı olarak belirleme yükümlülüklerini getirmiştir. Bu karar, evrensel hizmet sağlama yükümlülüğü ile birlikte, ilgili erişim ve arabağlantı pazarlarında EPG'ye sahip işletmeci olarak belirlenen France Telecom'a (FT) getirilen spesifik yükümlülükler ile ilgilidir.

FT'ye daha önce hesap ayırımı yükümlülüğünün getirildiği 2005'te alınan Karara (üç yıl süre ile geçerli), da değinen bu karar, ilgili pazarlarda uygulanan maliyet muhasebesi yükümlülüklerinin tutarlı ve uyumlu olması amacıyla işletmecilerle yapılan çok taraflı görüşmeler sonucunda alınmıştır. Bu kararda sadece ulusal bağlayıcı hükümler (yasa, yönetmelik) değil aynı zamanda yukarıda belirtilen AB Tavsiyesi ve konuya ilişkin ERG belgeleri de dikkate alınmıştır.

Karar, İspanya modelinde değinilen ilkeleri içermektedir. Ancak yaklaşım farklılığı nedeniyle Fransa örneğindeki Karar, serbestleştirme sürecinin ilk aşamalarında FT tarafından uygulanmış olan belirli bir modele dayanması nedeniyle daha ayrıntılı bir düzenleme olarak ortaya çıkmıştır.

### Romanya modeli hakkında açıklama

2003'de Romanya UDK'si (ANRC), bildirimde bulunulan işletmeci olan Romtelecom'un hesap ayırma ve maliyet muhasebesi sistemine ilişkin düzenlemesini onaylayan bir karar almıştır.

Romanya düzenleyici kurumu tarafından uygulanan yaklaşım, Fransa örneğinde olduğu gibi bildirimde bulunulan işletmeci için benimsenmiş olan bir karara dayanılarak uygulanmaktadır. Ancak İspanya düzenleyici kurumu tarafından sağlanan genel ilke ve

rehber ilkelerle Fransa kararının çok ayrıntılı metni arasında bir denge kurduğu ve genel olarak uygulanacak tanımların ve yorumların bulunduğu daha kısa bir belge hazırlanmıştır.

Romanya kararı, aşağıdaki sistemi içermektedir:

1. Genel hükümler
2. Tanımlar
3. Ayrılmış mali tablolar için geçerli muhasebe ilkeleri - düzenleyici muhasebe ilkeleri
4. Hesap ayırımına ilişkin ayrıntı seviyesi - çekirdek ağ, erişim ağı, perakende ve diğer işler
5. Ayrılmış mali tabloların biçimi
6. Ayrılmış mali tabloların denetlenmesi
7. Transfer ücretlendirme ilkeleri
8. Maliyetlerin, gelirlerin ve kullanılan sermayenin ayrı hesaplar içinde tahsisine ilişkin metodoloji - işletmecinin maliyetlendirme sistemi, maliyetler, gelirler ve kullanılan sermayenin tahsisine ilişkin ilkeler, maliyet kategorileri, işletme maliyetlerinin tahsisi, gelirlerin tahsisi, kullanılan sermayenin tahsisi, işletme sermayesi konusundaki işlemlerin tutarlılığı, varlık ömürleri ve aşınma yapı yöntemi, cari maliyet muhasebesi (Current Cost Accounting - CCA) hakkında açıklama
9. Nihai hükümler

Kararda şunların açıklandığı ekler bulunmaktadır (1) İşletmeci tarafından ayrılmış mali tablolar ve maliyetlendirme metodolojisinde sunulacak bilgilerin sentezi, (2) ayrılmış mali tabloların raporlama formatları, (3) çekirdek şebeke bileşenlerinin ortalama maliyetlerine ilişkin açıklamaların biçimi, (4) hizmetlerin maliyetleri biçimi hakkında açıklama, (5) çekirdek ağ ve perakende işi arasındaki transfer ücretlerinin yapısı, (6) transfer ücretlerinin sentezleri, (7) maliyet tahsis süreci, (8) işletme maliyetleri tahsisine ilişkin yöntemler, (9) gelir tahsisi yöntemleri, (10) kullanılan sermaye tahsisi yöntemleri.

Kılavuz belgenin ayrıntı seviyesinin avantajları ve dezavantajları, hazırlama sürecinde

şeffaflık / öngörülebilirlik açısından ve uygunluk sürecinde kanıtlama yükümlülüğü açısından tanımlanabilir. Her iki durumda da bu, en uygun şekilde yapılmalıdır.

Şeffaflık parametresi ile ilgili olarak her türlü durumda mevzuat, düzenleyici kurumlar için şeffaf ve öngörülebilir bir şekilde hareket etme yükümlülüğü getirmektedir. Ancak uygulamada maliyet muhasebesi konusundaki yönetmelik uygulanırken ayrıntı ve genellik konusunda doğru dengenin kurulması tavsiye edilmektedir. Bir düzenleyici kurumun, kapsam olarak çok genel bir belgeyi kabul etmesi durumunda karar verme sürecinin büyük bölümü, uygulama ve uygunluk gözetimi sürecine bağlı olur. İşletmecilerin yeterince öngörülebilirlik olmadığını söyleyebilecek olmaları nedeniyle UDK, kendi rehber ilkelerini belirli olaylara uygulamakta güçlüklerle karşılaşabilir. Ancak diğer yandan çok fazla ayrıntı, talimatların açıklığını azaltabilir ve kolaylıkla işletmecinin çok fazla raporlama yapmasına ve ayrıntılı bilgi vermesine ve düzenleyici kurum, denetçi ve üçüncü taraflarca arzu edilen şeffaflık seviyesini olumsuz etkileyebilir.

İspat yükümlülüğü konusunda ise bunun, başlangıçta bildirimde bulunulan işletmeciye ait olmasına karşın uygulama aşamasına gelindiğinde uygulanan rehber ilkeler ne kadar az ayrıntı içeriyorsa ıspat yükümlülüğü de o kadar fazla düzenleyici kuruluşa ait olur. Bu, düzenleyici kurum için uygunluk gözetimi sürecini engelleyecek kadar bir güçlük oluşturabilir. Diğer taraftan düzenleyici kurum tarafından kabul edilen rehber ilkelerin ayrıntı düzeyi çok fazla ve yoğun olursa bu, kendi hesaplarının onaylanması konusunda bildirimde bulunulan işletmecilerle bitmek tükenmek bilmeyen tartışmalara neden olabilir. Burada bir denge kurulması gerekir.

İspanya'da düzenleyici kurum, serbestleştirmenin ilk aşamalarında maliyet muhasebesi ve hesap ayrımı yükümlülüğü kapsamında uygulanacak ilkeler ve kriterler için detaylı bir kılavuz kabul etmiştir. Buna göre söz konusu tarihte yükümlü işletmecinin ayrıntılı bir maliyet muhasebesi sistemini düzenleyici kurumun onayını almak için sunması gerekmiştir.

Fransa'da düzenleyici kurum, başlangıçta genel bir kılavuz kabul etmemiş ve bütün işletmeciler için uygulanabilecek daha genel bir yaklaşıma ulaşıncaya kadar her durum için ayrı ayrı olmak üzere (FT ile başlayarak) modelin tanımları ve belirlenmesine yönelik tutumunu belirlemiştir. Bu yaklaşım, Fransız kılavuz dokümanının çok kapsamlı ayrıntılar taşımasına zemin oluşturmuştur.

AB'ye çok daha yakın tarihte katılan Üye Devletlerden biri olarak Romanya, serbestleşme sürecinin geç başlasından faydalanarak her iki yaklaşımın en iyi yönlerini anlamaya çalışmıştır. Romanya UDK'si düzenlemesinde (i) tanımlar, kriterler ve parametrelere konusunda genel rehber ilkeleri ve (ii) bildirimde bulunulan işletmeciler tarafından yapılacak uygulama konusunda ayrıntılı bilgileri yürürlüğe koymuştur.

Bu nedenle Romanya modelinin, düzenleyici kurumun lehine daha iyi bir denge sağladığı düşünülmektedir. Kullanılan parametreler açısından Romanya modeli, her iki konuda en iyi dengeyi kurmaktadır:

|                              | Sınırlı ayrıntı düzeyi<br>örnek: İspanya | Dengeli ayrıntı düzeyi<br>örnek: Romanya | Kapsamlı ayrıntı düzeyi<br>örnek: Fransa |
|------------------------------|--|--|--|
| Öngörülebilirlik / Şeffaflık | 0  | +  | -  |
| Uyma / İspat yükümlülüğü     | -  | +  | 0  |

Bu nedenle BTK Kurul Kararının revizyonu için Romanya örneğinin başlangıç noktası olarak tercih edilmesine karar verilmiştir.

BTK ile eklenen ayrıntı düzeyinin, mevcut Kurul Kararı gibi hukuki açıdan bağlayıcı bir özelliği olup olmayacağını veya "yumuşak kanun" (soft law) yani işletmecilerin ilke olarak uymaları gereken ancak raporlarında belirtilen haklı gerekçelere tabi olarak uymayabilecekleri bağlayıcı olmayan bir dizi ilave rehber ilke olup olmayacağı konusunu görüştük. Bu, Türkiye'de yürürlükte bulunan hukuki çerçeve içinde gerekli değişikliklerin derecesini belirleyecekti. BTK, ilave ayrıntıların hukuken bağlayıcı olmasını tercih ettiğini belirtti ve biz de bunu kabul ettik.

Mevcut mevzuat çerçevesinde, hesap ayırımı ve maliyet muhasebesine ilişkin Usul ve Esaslar ile AOSM belirleme modelinin kabulü BTK Kurulunun yetkisindedir. Bu yetkinin, Kurum Başkanına veya Hizmet Birimlerine verilmesi mümkün değildir. Bunun mümkün olabilmesi için Teşkilat Yönetmeliğinde değişiklik yapılması gerekmektedir. Bu nedenle yeniden hazırlanan kılavuzun, Kurul Kararının uyarlanmış bir biçimi olması zorunludur.

### 3.2.2 Bir kural olarak bir dış denetçiden yararlanılması

Fark Analizi raporunda BTK'nın hesap ayırımı raporlarını, bu raporlara temel oluşturan

modelleri ve bunların metodolojilerini denetlenmek için bir dış denetçi görevlendirmesi tavsiye edilmektedir. "Denetçi, kanuni mali hesapları denetleyen denetçi veya kanuni denetçiden başka bir denetçi olabilir. Tercih edilen seçenek, kanuni denetçiden farklı olan bir düzenleyici denetçidir. Bunun temel nedeni, düzenleyici denetçinin kanuni denetçiden farklı bir denetçi olması durumunda daha bağımsız olarak görülmesidir. Ayrıca iki farklı denetçinin bulunması, iki kere kontrol sağlar ve denetim sonuçları, diğer piyasa aktörleri tarafından daha güvenilir bulunur. Birçok AB üyesi devlette düzenleyici denetçi ile kanuni denetçi farklıdır. Bu nedenle BTK'nın işletmecilerin ayrılmış hesaplarının denetlenmesi için bağımsız bir denetçi görevlendirmesini ve bu denetçinin kanuni denetçilerden farklı olmasını tavsiye ediyoruz."

Bu, AB hukuk çerçevesinin her Üye Devlete bıraktığı bir seçim olduğu için bir dış denetçi kullanılması zorunlu değildir. Ancak uygunluk süreci açısından yararlıdır ve birçok Üye Devlet de bunu yapmaktadır. Bir harici işletmecinin uzmanlığı ve kapasitesi, UDK'nin uzmanlığı kapasitesine göre daha fazladır ve UDK, bunların denetçi tarafından bildirilmesine kadar her türlü konuya ilişkin tutumunu muhafaza etmektedir. Denetlemenin giderleri, düzenleyici ücretler yoluyla işletmecilerden tahsil edilebilir.

Bu nedenlerle taslak Kurul Kararında bir dış denetçi görevlendirilmesini ekledik.

### **3.2.3 Ticari sır dışında bir kural olarak belgelerin yayınlanması**

BTK, hesap ayırımı ve maliyet muhasebesi yükümlülükleri kapsamında yükümlü işletmeciler tarafından hazırlanan belgeleri ve bilgileri yayınlama yetkisine sahip olmasına karşın bu yetkiyi kullanmamaktadır. AB Üye Devletleri, kendi hukuki ve düzenleyici geleneklerine göre farklı politikalara sahiptir. AB hukuk çerçevesinde daha yüksek derecede şeffaflık uygulanmasını tavsiye edilmekte ancak belirli belgelerin yayınlanmasını özellikle şart koşmamaktadır. Yeni Kurul Kararında bu konuda açık bir tutum takınılmasını tavsiye ediyoruz ve bu nedenle BTK'nın özellikle bilgilerin bazı kısımlarını gizli tutmayı kabul etmesi dışında BTK'ya sunulan bilgilerin yayınlanması yükümlülüğünü ilave ettik.

### **3.2.4 Uygunluk beyanı**

BTK, bir işletmeci tarafından sunulan raporların uygun bulunup bulunmadığı konusunda bir nihai karar yayınlamamaktadır. AB hukuk çerçevesinde bunun yapılması öngörülmemektedir.

Bunun Türk hukuk çerçevesinde belirtilen bir yükümlülük olmaması, uygulamada uygunluk beyanı yapıldığı sürece AB hukuk çerçevesi ile çelişmemektedir. Ancak son yıllarda böyle bir uygulama olmamıştır. BTK'nın şu anda uygunluk gözetimi sürecini güçlendirmeyi planlaması nedeniyle Kurul Kararına uygunluk sürecinin BTK'nın açık bir uygunluk açıklaması ile sona ereceği konusunda bir kuralın dahil edilmesinin yararlı olacağını düşünüyoruz.

### 3.2.5 Fark Analizi Raporunun dikkate alınan diğer tavsiyeleri

Önerilen Kurul Kararı, bu rapora paralel olarak hazırlanmış olan Fark Analizi Raporundaki tavsiyeler dikkate alınarak hazırlanmıştır. Daha önce bahsedilen bir harici denetçi kullanılmasını da içeren bu tavsiyeler şunlardır:

1. *Maliyet nedenselliği, objektiflik, şeffaflık ve tutarlılık ilkeleri, Türk düzenleyici rejimine dâhil edilmeli ve tanımlanmalıdır.*

AB üyesi devletlerdeki birçok düzenleyici kuruluş, düzenleyici muhasebe oluşturulurken kullanılması gereken ilkeleri tanımlamaktadır. Bu ortak ilkeler, nedensellik (cost causality), objektiflik (objectivity), şeffaflık (transparency) ve tutarlılıktır (consistency). Bazı ülkeler, kendi tercihlerine dayalı olarak birkaç ilave ilke de eklemektedir. Ancak, bunların önemli bir etkisi yoktur. Mevcut usul ve esaslarda, ilkelere yer verilmekle birlikte bunların tanımı yapılmamaktadır. Bu nedenle düzenleyici muhasebe modelleri ve raporlar oluşturulurken işletmecilerce kullanılacak olan kesin bir kılavuz bulunmamaktadır. İşletmecilerin düzenleyici muhasebe ilkelerini serbestçe yorumlayamaması için bunlara ilişkin tanımların da eklenmesi gerekmektedir. Neredeyse bütün AB üyesi devletlerde yaygın olarak kullanılan dört temel ilkenin (maliyet nedenselliği, objektiflik, şeffaflık ve tutarlılık) usul ve esaslara dahil edilmesi tavsiye edilmektedir. Tutarlılık ilkesine, maliyet modelindeki değişiklikleri yansıtan bir önceki yıl sonuçlarının yeniden beyan edilmesi zorunluluğu eşlik etmelidir (AB üyesi devletlerde olduğu gibi).

2. *Uzun Dönem Artan Maliyet (Long-Run Incremental Cost-LRIC) modelleri oluşturulmasına ilişkin talimatlar dâhil edilmelidir.*

Bütün ülkeler, yukarıdan aşağıya (top-down) Tam Dağıtılmış Maliyet (Fully Allocated

Cost-FAC) yöntemi ile Cari Maliyet Muhasebesi (Current Cost Accounting-CCA) modeli kullanılarak hesap ayırımı raporlarının hazırlamasını düzenlemişlerdir. Birçok ülke, ayrıca yukarıdan aşağıya FAC yöntemi ile Tarihi Maliyet Muhasebesi (Historic Cost Accounting-HCA) modelinin sonuçlarına dayalı hesap ayırımı raporlarının hazırlamasını da istemektedir (10 ülkeden 8'i). Bu ülkelerin yarısı, yukarıdan aşağıya LRIC modeli sonuçlarına dayalı olarak hesap ayırımı raporları da hazırlamaktadır. Şu anda Türkiye'de hesap ayırımı raporlarının oluşturulması için LRIC metodolojisi kullanılmamaktadır. Ancak BTK'nın gelecekte LRIC metodolojisine dayalı hesap ayırımı raporlarını talep etmeye karar vermesi ihtimaline karşı hesap ayırımı kılavuz ilkelerine LRIC modellerinin oluşturulmasına ilişkin talimatların da dâhil edilmesini tavsiye ediyoruz.

3. *Ayrıştırılmış hesapların hazırlanmasına ilişkin katkı değerlerinin, ulusal kanuni mali muhasebe kayıtlarından elde edilmesi gerekmektedir.*

Düzenleyici ayrılmış hesaplar, Türkiye Finansal Raporlama Standartları'na veya Uluslararası Finansal Raporlama Standartları'na (UFRS-International Financial Reporting Standards) esas esas muhasebe kayıtlarına dayalı olarak oluşturulabilir. AB üyesi devletlerde her iki seçenek de kullanılmaktadır. Düzenleyici maliyet modellerine dâhil edilmesi gereken muhasebe kayıtlarının, birincil muhasebe sistemi olan Türkiye Finansal Raporlama Standartları'na dayalı olması gerektiğini düşünüyoruz. Bu yaklaşımın avantajı, işletmecilerin mali defterlerindeki kaynak verilerin, ulusal yasal mali muhasebe kurallarına uygun olarak tutulması ve bu nedenle herhangi bir değişiklik olmadan düzenleyici maliyet modellerinde doğrudan girdi olarak kullanılabilmesidir.

4. *Maliyet dağıtım tanımları, ortak maliyetlerin dağıtım ve farklı trafik türlerinin (ses, sms, veri) ortak birime dönüştürülmesi konusunda daha fazla ayrıntı içermelidir.*

İşletmeciler ile BTK binasında 11 Eylül 2017'de yapılan toplantıda Vodafone, ortak maliyetlerin nasıl tahsis edileceği ve farklı trafik türlerinin (ses, sms, veri) ortak birime nasıl dönüştürüleceği konusunda ayrıntılı talimat sunulmasını talep etmiştir. Hesap ayırımı kılavuz ilkelerinde farklı türlerdeki maliyetlerin tahsis örneklerinin bulunması nedeniyle bunda ortak maliyetlerin tahsisinin ve ses, sms, ve veri trafiğinin ortak birime dönüştürülmesinin de açıklanmasını tavsiye ediyoruz.

5. *Varlık yeniden değerlendirme metodolojisinin açıklanması gerekmektedir.*

2013/DK-ETD/557 sayılı Kurul Kararında cari maliyetlerin kullanılması gerektiği belirtilmekte ancak varlık yeniden değerlendirme metodolojileri belirtilmemektedir (mutlak değerlendirme (absolute valuation), Modern Eşdeğer Varlık (MEA-Modern Equivalent Asset) kullanılarak yeniden değerlendirme, endeksleme (indexation), tarihsel değerlendirme). Bütün işletmecilerin, aynı ve doğru metodolojiyi kullanmalarının sağlanması için hesap ayırımı kılavuz ilkelerinde varlık yeniden değerlendirme metodolojisinin açıklanması gerekmektedir.

6. *Sermaye maliyetinin hesaplanmasında vergi öncesi AOSM'nin kullanılması gerekmektedir.*

Sermaye maliyeti, kullanılan sermayenin AOSM ile çarpılması yoluyla hesaplanmalıdır. Mevcut Usul ve Esaslarda AOSM için kullanılan formül vergi sonrası AOSM'yi hesaplamaktadır. Maliyet modellerinde BTK tarafından bu oran kullanılmasa da (vergi sonrası AOSM, vergi öncesi AOSM'ye dönüştürülerek kullanılmaktadır), olası kafa karışıklıkların önüne geçmek için formülün vergi öncesi AOSM'nin kullanılması şeklinde revize edilmesi gerekmektedir. Bütün AB ülkelerinde de vergi öncesi AOSM kullanılmaktadır. Bunun nedeni, düzenlemeye tabi hizmetlerden elde edilen gelirlerin ve fiyatların da vergi öncesi olması nedeniyle vergilerin genel olarak düzenleyici muhasebe dışında tutulmasıdır.

7. *Borç maliyeti, aynı zamanda borçla doğrudan bağlantılı komisyonları ve diğer ücretleri içerebilir (örneğin, tahvil ihraç ederken ödenen komisyonlar ve ücretler).*

Türk işletmecileri ile BTK binasında 11 Eylül 2017'de yapılan toplantıda Türk Telekom, borç maliyeti hesaplamasına komisyon ve sigorta primleri gibi faiz dışı maliyetlerin de eklenmesiyle ilgili bilgi talep etmiştir.

Borç maliyeti, risksiz yatırımın getiri oranı artı borç primi veya işletmeciler tarafından ödenen gerçek borç maliyeti olarak hesaplanabilir. Borç primi yaklaşımının kullanılması halinde Avrupa'da benzer işletmecilerin bulunduğu bir grup oluşturularak ve bu grubun borçlanma maliyeti verilerinden yararlanılarak sektöre özgü bir prim hesaplanabilir. İşletmeciler tarafından fiilen ödenen gerçek borç maliyetinin kullanılması durumunda

borç maliyeti, ödenmiş olan faize ilave olarak borçla doğrudan bağlantılı komisyonları ve diğer ücretleri içerebilir (örneğin tahvil ihraç ederken ödenen komisyonlar ve ücretler).

8. *Hizmetler ve piyasalar için kullanılan ortalama sermaye tablosu, ayrıştırılmış hesaplar ve kanuni mali muhasebe mutabakatı ve birim transfer fiyatları tablosunun raporlar listesine dâhil edilmesi gerekmektedir.*

Hesap ayrımı raporlarının listeleri, AB üyesi devletler arasında oldukça farklılık göstermektedir. Ancak bütün üye devletlerde gerekli olan bazı temel raporlar vardır. Bu temel raporlar, piyasalar ve hizmetlere ilişkin kar ve zarar tabloları, kanuni mali muhasebeye ilişkin mutabakat tabloları, birim transfer fiyatları tablosu, şebeke bileşeni maliyetleri ve bunların hizmetlere tahsisi hakkındadır. Birçok ülke daha sonra bazı ülkeye özgü raporları ilave etmektedir.

2013/DK-ETD/557A sayılı BTK Kurul Kararı, aşağıdaki raporları içermektedir:

- Doğrudan / Dolaylı İşletme Maliyetleri - bu rapor, hizmetlere tahsis edilen doğrudan maliyetleri ve şebeke bileşenlerinin maliyetleri ile bunların hizmetlere tahsisini göstermektedir.
- Kullanılan sermaye - bu rapor, şebeke bileşenlerinde kullanılan sermayeyi ve bunun hizmetlere tahsisini göstermektedir.
- Hizmetler arasında transfer ücretleri
- Piyasalar arasında transfer ücretleri
- Her hizmete ilişkin kâr ve zarar tablosu
- Her piyasaya ilişkin kâr ve zarar tablosu

Bu, 2013/DK-ETD/557 sayılı Kurul Kararının AB üyesi devletlerde kullanılan temel raporlar arasında piyasalar ve hizmetler için kullanılan ortalama sermaye tablolarını, kanuni mali muhasebeye ilişkin mutabakat tablolarını, birim transfer fiyatları tablosunu kapsamadığı anlamını taşımaktadır. Bu nedenle söz konusu raporların, gerekli raporlar listesine eklenmesi gerekmektedir.

9. *BTK ayrıştırılmış hesapların denetiminin yapılması için bir denetçi görevlendirmelidir.*

Hesap ayrımı raporları, bu raporlara temel oluşturan modeller ve bunların metodolojisi, mevzuata uyumun sağlanıp sağlanmadığının tespiti için genellikle dış denetçiler tarafından incelenmektedir. Denetçi, doğrudan düzenleyici kurum veya işletmeci tarafından görevlendirilebilir (İşletmeci tarafından görevlendirilmesi durumunda denetçinin seçimi, düzenleyici kurumun onayına tabi olmalıdır). Birçok AB üyesi devlette denetçi doğrudan düzenleyici kurum tarafından görevlendirilmektedir.

Denetçi, kanuni mali hesapları denetleyen denetçi veya kanuni denetçiden başka bir denetçi olabilir. Tercih edilen seçenek, kanuni denetçiden farklı olan bir düzenleyici denetçidir. Bunun temel nedeni, düzenleyici denetçinin kanuni denetçiden farklı bir denetçi olması durumunda daha bağımsız olarak algılanmasıdır. Ayrıca iki farklı denetçinin bulunması, iki kere kontrol sağlar ve denetim sonuçları, diğer piyasa aktörleri tarafından daha güvenilir bulunur. Birçok AB üyesi devlette düzenleyici denetçi ile kanuni denetçi farklıdır. Bu nedenle BTK'nın işletmecilerin ayrılmış hesaplarının denetlenmesi için bağımsız bir denetçi görevlendirmesini ve bu denetçinin kanuni denetçilerden farklı olmasını tavsiye ediyoruz.

Bu çalışma kapsamında elde edilen bulgular ışığında taslak bir Usul ve Esaslar önerisi ekte sunulmaktadır.

#### 4 SONUÇ VE ÖNERİ

Hesap ayrımı ve maliyet muhasebesine ilişkin Türk hukuk çerçevesinin bir analizinin yapılmasından sonra ve bunu Avrupa hukuk çerçevesi ve en iyi uygulamaları ile karşılaştırdıktan sonra Türk mevzuatında AB yasal çerçevesinden farklı olan hiç bir hüküm bulamadık. AB'nin bazı (tamamı değil) Üye Devletleri ile olan başlıca farklılık, hukuki metinlerdeki ayrıntı düzeyidir. AB yaklaşımında bu ayrıntı seviyesi, AB çerçevesinin asgari şartlarının yerine getirilmesi koşulu ile ulusal düzeyde kararlaştırılmaktadır ve Türkiye'de de durum böyledir. Bu anlamda bir hukuki farklılık yoktur.

Ancak AOSM hesaplamasına ve hesap ayırımına ilişkin uygulama ve uygunluk gözetimi sürecinin güçlendirilmesi için Hesap Ayrımı ve Maliyet Muhasebesine ilişkin Usul ve Esasların tanımlar, ilkeler, tahsis etmenlerinin yanı sıra denetim süreci, belgelerin yayınlanması ve uygunluk beyanlarının düzenlenmesi konusunda daha fazla ayrıntıya yer verilmesi suretiyle güncellenmesini tavsiye ediyoruz.

Görüşümüze göre Romanya örneği, öngörülebilirlik, şeffaflık, zaman içinde kalıcılık ve uygunluk sürecinde bildirimde bulunulan işletmecilere ait ispat yükümlülüğünün pratik tahsisi konusunda dengeli bir yaklaşım sağladığı için düzenlemenin revizyonu konusunda iyi bir esas oluşturmaktadır.

Bu örneğe dayalı olarak ve Fark Analizi Raporu ve bu rapordaki tavsiyeleri dikkate alarak Ek'te sunulduğu şekilde taslak bir Usul ve Esaslar önerisi hazırladık.

## EK

### BİLGİ TEKNOLOJİLERİ VE İLETİŞİM KURUMU

#### TASLAK KURUL KARARI

Kurum tarafından yapılan pazar analizleri neticesinde ilgili pazar(lar)da etkin piyasa gücüne sahip olduğu tespit edilen işletmeciler, diğer bir takım yükümlülüklerin yanında hesap ayrımı ve maliyet muhasebesi yükümlülüğüne de tabi kılınabilmektedir. Yükümlü işletmeciler mezkûr yükümlüklerinin gereği olarak Kurum tarafından onaylanan usul ve esaslar çerçevesinde hesaplarını ayırtırmakta ve hesap ayrımı raporlarını Kuruma sunmaktadırlar.

Bu bağlamda 10/11/2008 tarihli ve 27050 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 5809 sayılı Elektronik Haberleşme Kanununun 21'inci maddesi ile 08/09/2009 tarihli ve 27343 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren Erişim ve Arabağlantı Yönetmeliği'nin 13'üncü maddesi ve ilgili diğer mevzuat kapsamında, 21/10/2013 tarihli ve 2013/DK-ETD-557 sayılı Kurul Kararı ile

- Hesap Ayrımı ve Maliyet Muhasebesine İlişkin Usul ve Esaslar ile eklerinin onaylanması,
- İşbu Kurul Kararının hâlihazırda hesap ayrımı ve maliyet muhasebesi yükümlülüğüne tabi olan Avea İletişim Hizmetleri AŞ, Turkcell İletişim Hizmetleri AŞ, Türk Telekomünikasyon AŞ ve Vodafone Telekomünikasyon AŞ'ye bildirilmesi

hususlarına karar verilmiştir.

AB Katılım Öncesi Yardım Aracı 2. Bileşenin (IPA-II) 2014-2020 yılı programlaması kapsamında bulunan, Kurumumuzun faydalanıcısı olduğu proje kapsamında elde edilen bulgular ışığında, hesap ayrımı, maliyet muhasebesi ve AOSM uygulamalarında AB ile uyumun geliştirilmesi ve sektörün ihtiyaçlarına karşılık sağlanabilmesi ve şeffaflığın güçlendirilmesi amacıyla Ek'te yer alan Hesap Ayrımı ve Maliyet Muhasebesine İlişkin Usul ve Esaslar ile eklerinin onaylanmasına karar verilmiştir.

## HESAP AYRIMI VE MALİYET MUHASEBESİNE İLİŞKİN USUL VE ESASLAR

### BİRİNCİ BÖLÜM

#### Genel Hükümler

##### Amaç

**MADDE 1 –** (1) Bu Usul ve Esasların amacı, elektronik haberleşme sektöründe faaliyet gösteren ve ilgili pazarda etkin piyasa gücüne sahip olduğu tespit edilerek hesap ayrımı ve maliyet muhasebesi yükümlülüğüne tabi kılınan işletmecilerin, ilgili pazar kapsamında sunmakla yükümlü oldukları ürün veya hizmetlere ilişkin olarak ayrı muhasebe hesapları tutmalarını teminen hesap ayrımı ve maliyet muhasebesi ilkelerini ortaya koymaktır.

##### Kapsam

**MADDE 2 -** (1) Bu Usul ve Esaslar, ilgili pazarda etkin piyasa gücüne sahip olduğu tespit edilerek hesap ayrımı ve maliyet muhasebesi yükümlülüğüne tabi kılınan işletmecilerin hesap ayrımı ve maliyet muhasebesi konusundaki yükümlülüklerinin yerine getirilmesinde uygulanacak usul ve esasları kapsar.

##### Hukuki Dayanak

**MADDE 3 -** (1) Bu Usul ve Esaslar, 5809 sayılı Elektronik Haberleşme Kanunu ile 8 Eylül 2009 tarih ve 27343 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe giren Erişim ve Arabağlantı Yönetmeliğine dayanılarak hazırlanmıştır.

##### Tanımlar

**MADDE 4 -** (1) Bu Usul ve Esaslardaki terimler 5809 sayılı Elektronik Haberleşme Kanunu ile Erişim ve Arabağlantı Yönetmeliğindeki ve ilgili mevzuattaki anlamlara sahiptir.

## **İKİNCİ BÖLÜM**

### **Hesap Ayrımı ve Raporlama**

#### **İlkeler**

**MADDE 5 - (1)** Ayrıştırılmış Mali Tablolar hazırlanırken aşağıdaki ilkeler geçerli olacaktır:

a) Maliyet nedenselliği: Gelirler, maliyetler, varlıklar ve borçlar maliyet bileşenlerine, şebeke bileşenlerine, iş birimlerine ve hizmetlerine, gelirlerin elde edilmesine, giderlerin yapılmasına, varlıkların iktisap edilmesine veya borçların üstlenilmesine neden olan faaliyetlere göre dağıtılmalıdır. Gelirler ve maliyetler ürün/hizmetler arasındaki transfer ücretlerini içermelidir.

b) Nesnellik (objektiflik): Maliyetler ürün ve hizmetlere objektif olarak dağıtılmalıdır ve bir işletmeci veya üçüncü tarafa, ürün/hizmete, şebeke bileşenine fayda sağlamayı amaçlamamalıdır.

c) Tutarlılık: Mevcut Ayrıştırılmış Mali Tablolarda yer alan bilgiler üzerinde önemli bir etki yaratan, düzenleyici muhasebe ilkelerinde, maliyet dağıtım metodolojisinde veya muhasebe politikalarında değişiklik meydana gelmesi halinde, bir önceki döneme ilişkin Ayrıştırılmış Mali Tablolar, bu değişikliklere göre yeniden düzenlenecektir. Yukarıda belirtilen değişikliklerin Ayrıştırılmış Mali Tablolarda yer alan bilgiler üzerindeki etkisinin, bu değişikliklerin sunulmaması veya hatalı sunulması halinde kullanıcıların, Ayrılmış Mali Tablolara dayalı ekonomik kararlarının etkilenme ihtimalinin bulunması durumunda önemli olduğu kabul edilir.

d) Şeffaflık: Muhasebe ilkeleri, politikaları ve maliyet dağıtımına ilişkin metodoloji şeffaf olmalıdır. Bu ilkeye uyum için Ayrıştırılmış Mali Tabloların yayımlanması ve maliyet modelinin tanımlanması gerekmektedir.

(2) İlkeler arasında çelişkili bir durumun ortaya çıkması halinde, bu ilkeler birinci fıkrada yer verilen sıra ile uygulanmalıdır.

#### **Hesap Ayrımına ilişkin ayrıntı düzeyi**

**MADDE 6 - (1)** İşletmeci, aşağıdaki iş birimlerine ilişkin Ayrılmış Mali Tabloları hazırlayacaktır:

a) Şebeke – çeşitli elektronik haberleşme hizmetlerinin dâhili olarak (işletmecinin kullanıcıları için) ve harici olarak (başka işletmecilere) verilmekte olduğu tüm şebeke

faaliyetleri. Bu hizmetler, şebekeye bağlantıyı (erişim hatları) ve şebeke içinde veya başka işletmecilerin şebekelerine veya onlardan çağrılarını ve verilerin taşınması ve anahtarlanmasını içermektedir. Şebeke işletme hesabı, bu hizmetlerin verilmesi ile bağlantılı maliyetleri, gelirleri ve kullanılan sermayeyi kapsayacaktır. Şebeke işletme gelirleri, elektronik haberleşme hizmetlerinin perakende satışlarını ve toptan pazarda diğer işletmecilere yapılan satışlardan oluşmaktadır. Perakende pazarda hizmet sunumuna ilişkin maliyetler, perakende işletmeye yansıtılacaktır (transfer ücreti). Perakende pazarda hizmet sunumu sonucu elde edilen gelirler, ilk olarak perakende işletmeye ve daha sonra transfer ücreti ile şebeke işletme hesabına dağıtılacaktır. Toptan pazarda hizmet sunumuna ilişkin maliyetler, doğrudan diğer işletmecilere yansıtılacaktır. Toptan pazarda hizmet sunumundan elde edilen giderler, doğrudan şebeke işletme hesabına dağıtılacaktır.

b) Perakende – Son kullanıcılara hizmet sunulmasına ilişkin bütün faaliyetler. Perakende işletme hesapları, son kullanıcılara bu hizmetlerin sunulması ile bağlantılı maliyetleri, gelirleri ve kullanılan sermayeyi içerecektir. Perakende işletme hesabına aktarılacak maliyetler, şebeke kaynaklarının kullanılması ile ilgili transfer ücretlerinin yanı sıra son kullanıcılara hizmet sunumu ile bağlantılı pazarlama ve faturalama maliyetlerini içermektedir. Son kullanıcılara elektronik haberleşme hizmetlerinin sunumu, perakende işletme tarafından verilen bir hizmet olması nedeniyle son kullanıcılara sunulan hizmetlerden elde edilen gelirler, perakende işletme hesaplarında kaydedilecektir. Şebeke kaynaklarının kullanılmasına tekabül eden perakende gelirlerin ilgili kısmı, daha sonra transfer ücreti ile şebeke işletme hesabına aktarılacaktır.

c) Diğer – şebeke ve perakende işletmelerine dâhil olmayan bütün faaliyetler. Diğer işletme hesapları, elektronik haberleşme şebekeleri veya hizmetleri ile bağlantılı olmayan diğer faaliyetlerle ilgili maliyetleri, gelirleri ve kullanılan sermayeyi kapsamaktadır.

### **Ayrıştırılmış Mali Tablolar**

**MADDE 7 - (1)** Ayrıştırılmış Mali Tablolar, her bir işletme için ve bu işletmeler tarafından sağlanan her bir hizmet için kullanılan ortalama sermaye tablosu ve kar ve zarar tablosunu içerecektir. İşletmeci, Ayrıştırılmış Mali Tabloların hazırlandığı mali yıl içinde etkin piyasa gücüne sahip olduğu BTK tarafından tespit edilmiş ve hesap ayrımı yükümlülüğüne tabi tutulmuş ilgili pazarlarda sunmuş olduğu tüm hizmetler için ayrı ayrı raporlama yapması gerekmektedir. Diğer tüm hizmetler, "düzenlemeye tabi olmayan hizmetler" başlığı altında raporlanmalıdır.

(2) Ayrıştırılmış Mali Tablolar hazırlanırken aşağıdaki şartlara uyulması gerekmektedir:

a) Şeffaf bir maliyet dağıtım metodolojisi esas alınmalıdır.

b) İşletmeci tarafından dâhili olarak (şirket içi) sunulan hizmetlere ilişkin işletmeler arasındaki transfer ücretlerini içermelidir. Diğer işletmecilerle yapılan eşdeğer işlemler ayrıca açıklanmalıdır.

c) Türkiye Finansal Raporlama Standartları'na göre hazırlanmalıdır.

d) Düzenleyici Muhasebe İlkelerine uygun olarak hazırlanmalıdır.

e) Ayrıştırılmış Mali Tablolar üzerinde önemli etki yaratan değişikliklerin ayrıntılarının yanı sıra açılış bakiyelerinin yeniden beyan edilmesinin etkisi açıklanmalıdır.

f) Cari yıla ve bir önceki yıla ilişkin tabloları içerecek şekilde yıllık olarak yayımlanacaktır. Düzenleyici muhasebe ilkelerinde, maliyet dağıtım metodolojisinde veya muhasebe politikalarında Ayrıştırılmış Mali Tablolarda önemli etki yaratan değişiklikler olması halinde, bir önceki yılın Ayrıştırılmış Hesaplarının kapanış bakiyeleri, Ayrı Hesapların bir yıldan diğerine karşılaştırılabilir olmasının sağlanması amacıyla ilgili değişikliklere göre yeniden raporlanacaktır.

g) İlgili mali yıl içinde işletmecinin yaptığı bütün giderleri içermelidir.

h) Tarihsel maliyet muhasebesi (HCA) ve cari maliyet muhasebesi (CCA) esaslarına göre ayrı ayrı hazırlanacaktır.

i) Tam dağıtılmış maliyet (FAC) yöntemi kullanılmalıdır. Kurum tarafından karar verilmesi halinde, Uzun Dönem Artan Maliyet (LRIC) yöntemine uygun olarak hazırlanan rapor da sunulacaktır.

j) Tüm tutarlar vergi hariç olarak belirtilecektir.

(3) Ayrıştırılmış Mali Tablolar Ek 1'de yer alan biçimde sunulmalıdır.

### **Şebeke Bileşenlerinin Maliyetleri Tablosu**

**MADDE 8 -** (1) İşletmeci, Ayrıştırılmış Mali Tablolarda şebeke bileşenlerinin maliyetlerine ilişkin bir tabloya yer verecektir. Bu tabloda sermaye maliyeti dâhil olmak üzere her şebeke bileşeninin toplam maliyeti ve birim maliyeti belirtilecektir. Hatta (line) duyarlı şebeke bileşenleri için bu birim, erişim hattı olacaktır. Trafığe duyarlı şebeke bileşenleri için birim, ses ve veriye ilişkin ortak trafik birimi olacaktır. Ortak trafik biriminin ses dakikaları ve veri Mbaytlarına dönüştürülmesi, açıklayıcı bir notta anlatılacaktır.

(2) Birinci fıkrada belirtilen tablo, tarihsel (HCA) ve cari maliyet muhasebesi (CCA) esaslarına göre ve tam dağıtılmış maliyetler (FAC) yöntemi kullanılarak hazırlanmalıdır.

(3) Birinci fıkrada belirtilen tablo, Ek 2'de yer alan biçimde sunulmalıdır.

(4) Birinci fıkrada belirtilen tablo BTK'ya sunulacaktır. Yayınlanması zorunlu değildir.

### **Yönlendirme (Routing) Faktörleri ve Hizmetlerin Ağ Birim Maliyetleri Tablosu**

**MADDE 9 -** (1) İşletmeci, her hizmete ilişkin yönlendirme bileşenlerini içerecek ve 8'inci madde kapsamındaki tabloda yer alan şebeke bileşenlerinin birim maliyetlerinin yönlendirme faktörleri ile çarpılması yoluyla hizmetlerin şebeke birim maliyetlerini hesaplayacak bir tablo hazırlayacaktır. Bu tabloda erişim şebeke bileşenleri ile erişim hizmetleri yer alacaktır. Böyle bir durumda yönlendirme faktörleri, erişim şebekesi bileşeni kullanım faktörlerini temsil edecektir.

(2) Birinci fıkrada belirtilen tablo, tarihsel (HCA) ve cari maliyet muhasebesi (CCA) esaslarına göre ve tam dağıtılmış maliyetler (FAC) yöntemi kullanılarak hazırlanmalıdır.

(3) Birinci fıkrada belirtilen tablo, Ek 3'te yer alan biçimde sunulmalıdır.

(4) Birinci fıkrada belirtilen tablo BTK'ya sunulacaktır. Yayınlanması zorunlu değildir.

### **Transfer Ücretlendirme İlkeleri**

**MADDE 9 –** (1) Şebeke işletmesi, diğer işletmecilere ve kendi perakende işletmesine hizmet verir. İşletmeler arasında sağlanan hizmetler ve ürünler için bir transfer ücretlendirme sistemi uygulanmalıdır.

(2). Ayrıştırılmış Mali Tabloların hazırlanması sırasında dikkate alınacak transfer ücretlendirme ilkeleri şunlardır:

a) Transfer ücretleri (gelirler ve maliyetler), gelirlerin elde edilmesine veya maliyetlerin gerçekleşmesine neden olan faaliyetlere uygun olarak maliyet bileşenleri, hizmetler ve işletmelere dağıtılacaktır.

b) Dağıtım, objektif olmalı ve herhangi bir işletme, hizmet veya maliyet bileşenine yarar sağlamayı amaçlamamalıdır.

c) Transfer ücretleri yıllar itibariyle tutarlı olmalıdır. Uygulamada bir değişiklik yapılması halinde, değişikliğin gerekçesi açıkça belirtilmelidir.

d) Kullanılan transfer ücretlendirme yöntemleri şeffaf olmalıdır.

f) Şebeke kullanımına ilişkin transfer ücretleri, şebeke bileşenlerinin kullanımına ilişkin birim fiyatın gerçek kullanımla çarpılması yoluyla belirlenmelidir.

g) Şebekenin dâhili kullanımına ilişkin tarifeler, diğer işletmecilere sağlanan eşdeğer hizmetler için uygulanan tarifelere eşdeğer olacaktır. Ayrım gözetmeme ilkesi çerçevesinde perakende işletmesi, şebeke işletmesine ilgili ürün/hizmetin Referans Teklifinde belirtildiği şekilde diğer işletmeciler için geçerli olan ücreti ödeyecektir. Diğer işletmecilere sağlanan eşdeğer bir hizmet yoksa transfer fiyatı, makul bir sermaye getirisi dâhil olmak üzere hizmetin verilmesinin maliyetine eşit olarak belirlenecektir.

### **Açıklayıcı bilgiler**

**MADDE 10 - (1)** Ayırıştırılmış Mali Tablolara birlikte yayınlanacak açıklayıcı bilgiler, aşağıda belirtilmektedir:

a) Ayırıştırılmış Mali Tabloların hazırlanmasında kullanılan muhasebe ilkeleri konusunda bir beyan

b) Her bir işletmenin tam bir tanımı

c) Her işletme ve hizmet için alınmış olan transfer ücretini ve gerçek kullanımla birim fiyatın çarpılması yoluyla hesaplanan ödenmiş transfer ücretini gösterecek transfer ücretleri tablosu

d) Ayırıştırılmış Mali Tablolar ve karşılaştırmalı rakamlar üzerinde önemli bir etki yaratan muhasebe politikalarındaki değişikliklerin ayrıntıları

e) Ayırıştırılmış Kâr ve Zarar ve Kullanılan Ortalama Sermaye tablolarının kanuni Kâr ve Zarar tablosu ve bilanço ile mutabakatları

### **Şeffaflık**

**MADDE 11 - (1)** Hesap ayırımı ve maliyet muhasebesi yükümlülükleri kapsamında yükümlü işletmeciler tarafından hazırlanan belgeler ve bilgiler yayımlanacaktır. İlke olarak Ayırıştırılmış Mali Tabloların, ticari sır niteliği taşımadığı ve yayımlanacağı kabul edilmektedir. İşletmeci tarafından belirtilen gerekçeye dayalı olarak BTK tarafından ticari sır niteliği taşıdığı belirlenen mali bilgiler yayımlanmayacaktır.

(2) Ayırıştırılmış Mali Tablolar yıllık olarak ilgili mali yıl için hazırlanır. Mali yıl, 1 Ocak'ta başlar ve 31 Aralık'ta sona erer.

(3) Ayırıştırılmış Mali Tablolar, ilgili oldukları mali yılın sonundan itibaren en geç altı ay içinde yayımlanacaktır.

## ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

### Maliyet Muhasebesi

#### Metodoloji

**MADDE 11** – (1) İşletmeci, Ayrıştırılmış Mali Tablolarla birlikte bundan sonra Metodoloji olarak anılacak olan maliyetler, gelirler ve kullanılan sermayenin hesaplanması ve hesap ayırımına ilişkin bir metodolojiyi hazırlayacak ve BTK'ya sunacaktır. Metodolojide hesap ayırımı sisteminin ve Ayrıştırılmış Mali Tablolara esas oluşturan muhasebe ilkeleri ve politikalarının ayrıntıları verilecektir.

(2) Metodoloji çerçevesinde işletmecinin hesap ayırımı sistemi hakkındaki açıklama, aşağıdakileri içerecektir:

a) Metodoloji (tam dağıtılmış maliyetler (FAC), uzun dönem artan maliyetler (LRIC)) ve maliyet esaslı (tarihsel maliyet muhasebesi (HCA), cari maliyet muhasebesi (CCA)).

b) Düzenleyici muhasebe ilkeleri dâhil olmak üzere hesap ayırımı kapsamında kullanılan muhasebe ilkeleri ve politikalarının ayrıntılı açıklamaları

c) Her bir ürün/hizmet veya şebeke bileşeninin maliyetleri, gelirleri ve kullanılan sermayesinin belirlenmesi için kullanılan dağıtım yöntemleri

d) Bu dağıtım için kullanılan maliyet etmenleri (cost drivers) dâhil olmak üzere tüm maliyet, gelir veya kullanılan sermaye kategorilerine uygulanan işlem açıklamaları

e) Maliyet etmenleri için kullanılan kaynak verileri ve örnek verilerin dağıtım amacı için ne ölçüde kullanıldığına ilişkin açıklama

f) Hesap ayırımı içinde uygulanan transfer ücretlendirme sisteminin ayrıntılı tanımı

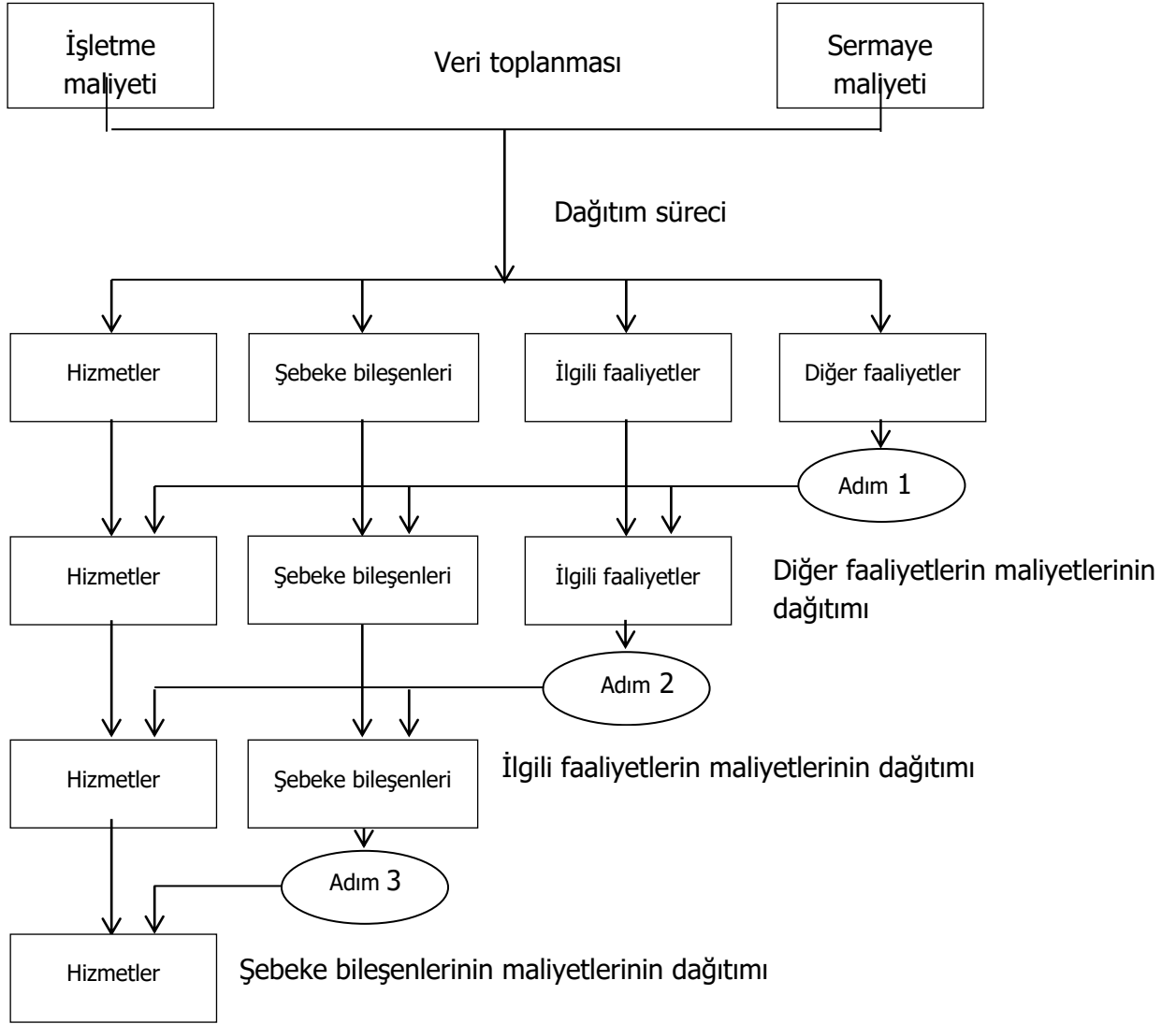
g) Cari maliyet esasına göre varlık değerlemesi ve cari maliyetlere dayalı olarak Ayrıştırılmış Mali Tabloların hazırlanması için kullanılan metodoloji ve ilkeler konusunda açıklama. Kullanılan metodoloji ve ilkelerin, her varlık türü için tanımlanması gerekir.

(3) Hesap ayırımı için kullanılan ve Metodoloji'de ayrıntılı olarak açıklanan metodolojiler ve muhasebe ilkeleri ve politikaları, buradaki hükümlere uygun olmalıdır.

(4) BTK, yeniden değerlendirme sonrasında bu değişikliklerin yansıtılması için değişiklik yapılacak Ayrıştırılmış Mali Tabloları belirterek Metodolojide değişiklik yapabilir.

### Maliyetlerin dağıtım süreci

**MADDE 12 – (1)** Maliyet nedenselliği ilkesine göre her maliyet bileşeni, işletmeci tarafından sunulan hizmetlere dağıtılacaktır. Aşağıdaki standart bir maliyet dağıtım süreci gösterilmektedir.



(2) Birincil muhasebe kayıtlarından alınan maliyetler, ilk olarak doğrudan sunulan hizmetlere ya da şebeke bileşenlerine, sunulan hizmetlere ilişkin faaliyetlere veya diğer faaliyetlere aşağıda belirtildiği şekilde dağıtılır:

a) Hizmetler – bu maliyet havuzu, belirli bir hizmetin verilmesi ile doğrudan bağlantılı olduğu belirlenebilen maliyetleri içerir. Bu amaçlar çerçevesinde "hizmetler" terimi, son kullanıcı hizmetlerini ve ara hizmetleri (şebeke hizmetleri) belirtir.

b) Şebeke bileşenleri - bu maliyet havuzu, taşıma (transmisyon), anahtarlama ve diğer şebeke tesis ve sistemlerinin çeşitli bileşenleri ile ilgili maliyetleri içerir. Bu kategoriye, birkaç hizmetin verilmesi amacıyla kullanıldıkları için tek bir hizmetin verilmesine doğrudan dağıtılamayan şebeke bileşeni maliyetleri dâhildir.

c) Sunulan hizmetlerle ilgili faaliyetler - bu maliyet havuzu, faturalandırma, bakım veya müşteri hizmetleri gibi kullanıcılara hizmetlerin sunulmasının maliyetlerini içerir.

d) Diğer işlevler - bu maliyet havuzu, belirli bir hizmetin verilmesi ile ilgili olmamalarına karşın bir bütün olarak şirketin faaliyetlerinde önemli bir kısmı temsil eden maliyetleri içerir (örneğin planlama, genel ve idari giderler, vs.).

(3) Dağıtım, aşağıdaki adımlarla gerçekleştirilecektir:

Adım 1 – Diğer faaliyetlerin maliyetlerinin, diğer üç kategoriye (Hizmetler, Şebeke bileşenleri, İlgili faaliyetler) dağıtılması

Adım 2 – İlgili faaliyetlerin maliyetlerinin Hizmetlere ve Şebeke bileşenleri kategorilerine dağıtılması

Adım 3 – Şebeke bileşenlerinin maliyetlerinin Hizmetlere dağıtılması.

(4) Her dağıtım adımı, özellikle kaynak verilerin toplulaştırılmış şekilde kaydedilmiş olması durumunda çeşitli ara adımları içerebilir.

(5) Her maliyet bileşeninin, aşağıdaki kategorilerden birine ait olduğu düşünülebilir:

a) Doğrudan maliyetler - işletmeci tarafından sağlanan belirli ürün veya hizmete doğrudan dağıtılabilen maliyetler.

b) Dolaylı maliyetler - ihtiyari olmayan bir esasa göre bir hizmet veya ürünün verilmesi ile ilgili olabilecek maliyetler. Bu maliyetler, uygun maliyet etmeni kullanılarak ilgili hizmet veya ürüne dağıtılabilecektir.

c) Ortak ve genel maliyetler - doğrudan veya dolaylı bir dağıtım yöntemi belirlenmesi mümkün olmayan maliyetler. Bu nedenle bu maliyetlerin, ihtiyari olmayan bir esasa göre belirli bir ürün veya hizmete tahsis edilmesi mümkün değildir. Bu maliyetler, kurumsal genel yönetim maliyeti kategorisine girecek ve Eş Orantılı İlave yöntemi (Equi Proportionate Mark-Up Method - EPMU) veya başka bir yöntem kullanılarak ürünlere veya hizmetlere dağıtılacaktır.

(6) Metodoloji, isnat edilmeleri mümkün olmayan maliyetleri açıklayacak ve bunların dağıtım metodolojisini ayrıntılı olarak sunacak bir beyanı içerecektir.

(7) Ortak ve genel maliyetlerin oranının azaltılması için işletmeci, maliyet nedenselliği ilkesini sıkı bir şekilde uygulayarak maliyetlerin en az % 90'ının bu ilkeye dayalı olarak dağıtılmasını sağlayacaktır.

(8) Dolaylı maliyetlerin hizmetlere dağıtılması için işletmeci, örnekleme teknikleri kullanabilir. Ancak bunların, anlamlı hatalara neden olmaması için gerekli istatistik metodolojilerinin kullanılması gerekmektedir.

(9) İşletmeci, dağıtım için kullanılan örneklem için aşağıdaki ilkelere uymalıdır:

a) Örneklem, objektif bir şekilde seçilecektir.

b) Örneklemin hacmi, istatistiksel bir şekilde değerlendirilecek ve istatistiksel olarak anlamlı olacaktır.

c) Örneklem, tüm anakütleyi temsil edecek şekilde belirlenmelidir.

d) Örneklem, mevsimsel veya başka geçici unsurlar nedeniyle çarpıtılmamalıdır.

e) Örneklem, genel olarak kabul edilen istatistiksel tekniklere veya BTK tarafından onaylanmış başka yöntemlere dayanacak ve bu yöntemler, gelirlerin (transfer ücretleri dâhil), maliyetlerin (transfer ücretleri dâhil), varlıklar ve borçların doğru bir şekilde dağıtılmasını sağlayacaktır.

f) Bir önceki yıla göre önemli değişiklikler meydana gelmesi durumunda örneklem yıllık olarak güncellenecektir.

(10) İşletmeci, Metodoloji kapsamında kullanılan istatistiksel örnekleme teknikleri konusunda ayrıntılı bir açıklama sunacak ve dağıtım sürecinde örneklemin ne ölçüde kullanılmış olduğunu belirtecektir.

### **Gelirlerin dağıtım süreci**

**MADDE 13** – (1) İşletmeci, yasal mevzuata ve burada yer alan hükümlere uygun olarak gelirlerin dağıtımına ilişkin bir metodolojisi geliştirerek Metodolojiye dâhil etmelidir.

(2) Gelirlerin dağıtımına ilişkin metodoloji, tutarlılık ilkesine uygun olacak ve gelirler ve bunlarla ilişkili maliyetler arasında bağlantının tesis edilmesini sağlayacaktır.

(3) İşletmecinin faturalama sistemindeki bilgiler ve muhasebe kayıtları esas alınarak, ürün ve hizmetlerin sunulmasından kaynaklanan gelirler, ilişkili oldukları ürünlere ve hizmetlere doğrudan dağıtılmalıdır. Doğrudan tahsisin mümkün olmaması durumunda gelirler, nedensellik ilkesine dayalı olarak hizmetlere dağıtılacaktır.

### **Kullanılan sermayenin dağıtım süreci**

**MADDE 14 – (1)** İşletmeci, yasal mevzuata ve burada yer alan hükümlere uygun olarak kullanılan sermayenin dağıtımına ilişkin bir metodoloji geliştirerek Metodolojiye dâhil etmelidir.

(2) Hizmet ve ürün ücretlerine dâhil edilecek makul bir getirinin belirlenmesi amacıyla sermayenin maliyeti, şebeke bileşenlerinde kullanılan sermayenin değeri ve diğer varlıklar yanı sıra işletme sermayesine (cari varlıklar ve cari borçlar arasındaki farkı temsil etmektedir) uygulanacaktır. Dönem içinde kullanılan sermayenin kapanış bakiyeleri yerine ortalama değerleri esas alınacaktır

### **Ağırlıklı Ortalama Sermaye Maliyetinin belirlenmesi**

**MADDE 15 – (1)** Sermayenin vergi öncesi nominal maliyeti, aşağıda yer alan Ağırlıklı Ortalama Sermaye Maliyeti (AOSM) formülünün kullanılması ile elde edilmelidir.

$$\text{nominal vergi öncesi AOSM} = D/(D+E)*R_d + E/(D+E)*R_e/(1-t)$$

Burada

|                |                             |
|----------------|-----------------------------|
| R <sub>d</sub> | Borç maliyeti oranını       |
| R <sub>e</sub> | Öz sermaye maliyeti oranını |
| D              | Toplam borç değerini        |
| E              | Toplam öz sermaye değerini  |
| t              | Kurumlar vergisi oranını    |

ifade eder.

(2) Toplam borç değeri olarak işletmecinin bilançosunda yer alan uzun vadeli finansal borçlar ve diğer uzun vadeli borçlar dikkate alınacaktır.

(3) Toplam öz sermaye değeri olarak; Borsa İstanbul'da (BIST) işlem gören işletmeciler için işletmecinin yıl içerisindeki ağırlıklı ortalama hisse sayısı ile hisse senetlerinin yılsonu piyasa değerinin çarpımı, işlem görmeyen işletmeciler için ise işletmecinin bilançosunda yer alan toplam öz kaynak tutarı dikkate alınacaktır.

(4) Borç maliyeti oranı olarak, borçlanılan fonlarla ilgili maliyetler veya risksiz yatırımın getiri oranına borç priminin eklenmesi ile elde edilen değer dikkate alınacaktır. Borç için ödenen faiz, vergiden düşülebilen bir işletme gideri olduğundan, vergi yükümlülüğünü azaltmakta olup, bu nedenle, borç maliyeti vergiden sonraki değer üzerinden hesaplanacaktır. Doğrudan borçla bağlantılı komisyonlar ve diğer ücretler maliyetlere eklenebilir. Başka bir

seçenek de Avrupa'da faaliyet gösteren benzer şirketlerin borç maliyetlerinin ortalamalarının alınmasıdır.

(5) Öz sermaye maliyeti oranı, işletmecilerin öz kaynaklarını alternatif yatırımlarda değerlendirmeleri durumunda elde edebilecekleri gelirlerden mahrum kalınan kısmını ifade etmekte olup, bahse konu değişkenin hesaplanmasında, Sermaye Varlıkları Fiyatlandırma Modeli (Capital Asset Pricing Model-CAPM) kullanılacaktır. CAPM kapsamında,

$$r_e = r_f + \beta \times P_m$$

$r_e$ : Öz sermaye maliyeti oranını,

$r_f$ : Risksiz yatırımın getiri oranını,

$\beta$ : Pazar risk katsayısını,

$P_m$ : Pazar risk primini

ifade etmektedir.

a) Risksiz yatırımın getiri oranı için 10 yıl vadeli devlet tahvilinin getiri oranı dikkate alınacaktır.

b) Pazar risk katsayısı olarak Borsa İstanbul'da (BIST) işlem gören işletmeciler için, işletmenin bir yıllık dönem içindeki hisselerinin BIST 100 endeksiyle hesaplanmış korelasyon katsayısı, işlem görmeyen işletmeciler için ise benzer bir şirketin pazar risk katsayısı veya bu işletmenin dahil olduğu ana ortaklıkların ve kontrol gücüne sahip olunan iştiraklerin pazar risk katsayısı değerleri dikkate alınacaktır. Kurum ülke ve piyasa koşullarını da dikkate alarak pazar risk katsayısının belirlenmesi yönteminde değişiklik yapabilir.

c) Pazar risk primi olarak, ulusal ve uluslararası kurum ve kuruluşların değerlendirmeleri ile çalışmalarında kullandıkları veriler dikkate alınacaktır. Beta katsayısının, işletmecinin hisseleri ve BIST 100 endeksi arasındaki korelasyon katsayısı olarak hesaplanmış olması durumunda piyasa getirisi, BIST 100 endeksinin getirisi olmalıdır.

d) Kurum, gerek görmesi halinde, farklı ürün/hizmetler için farklı risk primlerini dikkate alabilir, böylece farklı ürünler veya hizmetler için farklı AOSM oranları uygulayabilir.

(6) Kurum, gerek görmesi halinde, sermaye maliyetinin hesaplanması için kullanılan değişkenlere ilişkin varsayımlarda değişiklik yapabilir.

(7) AOSM hesaplamasına ilişkin ayrıntılı bir açıklamaya Metodolojide yer verilecektir. İşletmeci tarafından hesaplanmış olan AOSM değeri ile birlikte ve hesaplamada

kullanılan her bir değişkene ilişkin bilgi ve belgeler, her yılın Mart ayı sonuna kadar Kuruma sunulmalıdır.

(8) Kurum, bilgi ve belgelerin Kurum'a sunulmasını takip eden 3 (üç) ay içerisinde işletmecilerin Ağırlıklı Ortalama Sermaye Maliyeti oranlarını belirler ve işletmecilere tebliğ eder.

(9) Kurum, gerek görmesi halinde, Ağırlıklı Ortalama Sermaye Maliyeti oranının hesaplanmasını yükümlü işletmecilere bırakabilir.

### **Varlık Ömürleri ve Amortisman Yöntemi**

**MADDE 16** – (1) Duran varlıkların ömürleri, genellikle yıllık mali tablolarda yer alan değerlerle aynı olacaktır.

(2) İşletmeci, teknik ve ekonomik şartlara uygun olmamaları halinde varlık ömürlerinde değişiklik yapabilir. Yıllık mali tablolarda yer alan varlık ömürlerinden herhangi bir sapma, Metodolojide ayrı olarak belirtilmelidir.

(3) İşletmeci, varlık ömürlerindeki değişiklikleri analiz edecektir. Analizde bu değişiklikleri belirleyen teknik ve ekonomik nedenlerin yanı sıra bu değişikliklerin sağlanan ürünler ve hizmetlerin toplam maliyetleri üzerindeki etkisi dikkate alınacak ve Ayrıştırılmış Mali Tablolara ek olarak bir not ile sunulacaktır.

(4) İşletmeci, Metodoloji kapsamında her duran varlık kategorisi için kullanılan ekonomik ömürlerin bir listesini sunacaktır. Aynı duran varlık kategorisi içinde farklı ekonomik ömürler kullanılması halinde bu varlık ömürleri, belirgin şekilde vurgulanacaktır.

(5) İşletmeci, Metodoloji kapsamında ayrıştırılmış hesaplarda kullanılan amortisman yöntemine ilişkin bir açıklama sunacaktır.

### **Cari maliyet muhasebesi**

**MADDE 17** – (1) Cari maliyetlere dayalı Ayrıştırılmış Mali Tablolar, Mali Sermayenin Korunması (FCM-Financial capital maintenance) kavramı kullanılarak hazırlanacaktır. Mali Sermayenin Korunması kavramı, dönem sonunda hissedarların fonlarının reel olarak dönem başındaki seviyesini koruduğunu varsaymaktadır. Bu kavram çerçevesinde kar, sadece varlıkların cari maliyetler üzerinden değerlemesi sonucu ortaya çıkan kar veya zararın kaydedilmesinden sonra dikkate alınmaktadır (varlık değerlerindeki değişiklikler, enflasyonun etkisi veya teknolojik ilerleme ve eskime sonucunda ortaya çıkabilir).

(2) Cari maliyetlerin kullanılması, varlıkların (ve dolayısıyla amortismanın) cari piyasa değeri üzerinden veya artık piyasada bulunamayan varlıklar için Modern Eşdeğer Varlığın (MEA-Modern Equivalent Asset: aynı kapasite ve işleve sahip alternatif varlık) değeri üzerinden değerlemesi anlamını taşımaktadır.

(3) İkinci fıkrada belirtilen yöntemin kullanılmasının çok güç olması halinde tarihsel gayrisafi defter değerlerinin endekslenmesi yoluyla gayrisafi yenileme maliyeti yaklaşık olarak belirlenebilir. Ancak bu yöntemin kullanılabilmesi için, bu yöntem ile elde edilen değerler ile MEA yöntemi ile elde edilen değerler arasındaki farkın önemsiz olması gerekmektedir. Endeksleme yönteminin kullanılma gerekçesi her bir varlık kategorisi için açık bir şekilde Metodolojide yer almalıdır

(4) İşletmeci, varlık değerlerinin cari maliyetler esasına göre yeniden beyan edilmesi için kullanılan yöntemlerin ayrıntılı açıklamalarını Metodolojiye dâhil edecektir.

(5) Cari maliyet hesaplarında kullanılan varlık değeri, gayrisafi yenileme maliyetinden birikmiş cari maliyet amortismanının düşülmesi ile belirlenen net yenileme maliyeti (NYM-Net Replacement Cost (NRC)) olacaktır. Bu nedenle örneğin ekonomik ömrü 10 yıl olan beş yıllık bir donanımın net yenileme maliyeti doğrusal amortisman çerçevesinde gayrisafi yenileme maliyetinin yarısı olacaktır.

(6) Tam olarak amorti edilmiş duran varlıklar, sıfır net yenileme maliyetine sahip olacak ve bunların maliyetleri, hizmetlerin cari maliyetleri kapsamında dikkate alınmayacaktır.

### **Uzun Dönem Artan Maliyet (Long Run Incremental Cost-LRIC)**

**MADDE 18** – (1) Uzun Dönem, işletmecinin üretken kapasitesini artırmak veya düşürmek için sermaye yatırımını artırabildiği veya azaltabildiği süreyi tanımlamaktadır. Uzun Dönemde, bütün girdiler, dolayısıyla bütün maliyetler, hacimdeki değişime veya üretim yapısında talepteki değişime bağlı olarak değişiklik göstermektedir.

(2) Artan (Increment), İşletmeci tarafından asgari olmayan ve sınırlı miktarda sunulan ürün veya hizmeti ifade eder.

(3) Artan Maliyet, tanımlı yeni bir hizmetin sunumu nedeniyle oluşan maliyet veya tanımlı bir hizmetin sunumunun sonlandırılması sonucu tasarruf edilen maliyet olarak tanımlanmaktadır.

(4) Uzun dönem artan maliyetin hesaplanmasında ilk adım, benzeri özelliklere sahip maliyetlerin, homojen maliyet kategorileri altında gruplanmasıdır. Homojen maliyet

kategorileri, sadece verimli faaliyeti yansıtan maliyetleri içermelidir. Bu nedenle homojen maliyet kategorilerinin toplam maliyetlerinde, fazla kapasite, verimsiz operasyonel süreçler veya diğer aşırı giderlerden kaynaklanan her türlü verimsizlik dikkate alınarak düzeltme yapılmalıdır.

(5) Uzun dönem artan maliyetin hesaplanmasında ikinci adım, homojen maliyet kategorilerinin her biri için maliyet-hacim ilişkisinin (MHİ-Cost-Volume Relationship (CVR)) belirlenmesidir. Maliyet-hacim ilişkisi, sunulan hizmetlerin hacimlerindeki değişikliğe bağlı olarak maliyetlerin nasıl değiştiğini gösterir. MHİ teknik-ekonomik modeller veya mühendislik uzmanları tarafından gerçekleştirilen simülasyonlar kullanılarak veya regresyon analizi ya da çeşitli faaliyetlerin temelinde bulunan süreçlerin analizi yoluyla tahmin edilebilir. İşletmeci, MHİ'nin nasıl elde edildiği, bunların şekli ve maliyet etmenleri konusunda ayrıntılı bir açıklamayı Metodolojiye ekleyecektir.

(6) Uzun dönem artan maliyetin hesaplanmasında üçüncü adım, yeni bir hizmet sunumunun farklı homojen maliyet kategorilerini ne ölçüde kullanıldığı belirlemektir.

(7) Artan maliyetler, yeni bir hizmetin sunulması veya sunulmamasının, maliyet-hacim ilişkisinin kullanılmasıyla homojen maliyet kategorilerinin toplam maliyeti üzerinde etkilerinin belirlenmesi yoluyla elde edilir. Artan maliyetler, uygun maliyet etmeni kullanılarak yeni sunulan hizmetlere dağıtılmalıdır.

(8) Ortak maliyetler, homojen maliyet kategorilerinin toplam maliyetinden bütün yeni sunulan hizmetlerin artan maliyetlerinin toplamının düşülmesi ile hesaplanır. Ortak maliyetler, artan maliyetlere marj (mark-up) olacak şekilde tüm hizmetlere dağıtılmalıdır.

## BÖLÜM 4

### Diğer Hükümler

#### Ayrıştırılmış Mali Tabloların Denetlenmesi

**MADDE 19** - (1) İşletmeciler tarafından sunulan maliyet muhasebesi sistemi, Kurum tarafından seçilen ve görevlendirilen bir denetçi tarafından denetlenecektir. Denetçi, yeterli teknik niteliklere sahip olacak ve işletmecinin kanuni denetçisinden farklı bir denetçi olacaktır. Denetçi, hesapların, Kurum tarafından kabul edilmiş ilkeler, kriterler ve şartlara ve diğer ilgili mevzuata ve Kurum tarafından konu ile ilgili olarak yapılmış düzenlemelere uygun olarak döneme ilişkin sonuçları doğru bir şekilde yansıtıp yansıtmadığını bildirecektir.

Raporda denetçinin belirlediği ihallerin listesi ve değerlendirmesi yer alacaktır. Denetçi, özellikle aşağıdaki hususların gerçekleşip gerçekleşmediğini doğrulayacaktır:

a) Ayrıştırılmış Mali Tabloların, işletmecinin ilgili mali tabloları ve muhasebe kayıtlarında yer alan bilgileri bütün önemli açılardan yansıtmayı yansıtmadığı,

b) Ayrıştırılmış Mali Tabloların, bu Usul ve Esasların hükümlerine uygun olarak hazırlanıp hazırlanmadığı,

c) Muhasebe bilgilerinin toplanması ve işlenmesine ilişkin usullerin yanı sıra Ayrıştırılmış Mali Tabloların hazırlanması için kullanılan değerlendirme ve dağıtım metodolojilerinin Ayrıştırılmış Mali Tablolara eşlik eden maliyetler, gelirler ve kullanılan sermayenin hesaplanması ve hesap ayırımına ilişkin metodolojilerle uyumlu olup olmadığı;

(2) Denetim raporu, BTK'ya hitaben yazılacaktır.

(3) Denetim raporu, Ayrıştırılmış Mali Tablolara eşlik edecek ve onlarla birlikte yayımlanacaktır.

(4) Bağımsız denetim kuruluşları tarafından yapılan denetime ilişkin giderler ilgili işletmeci tarafından karşılanır.

(5) Bağımsız denetim kuruluşları inceleme ve denetimlerini 660 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ve ilgili mevzuata uygarınca gerçekleştirirler.

(6) Kurum, işletmecilerden ve denetim kuruluşlarından, denetim sırasında her türlü düzeltme, değişiklik ve açıklamayı talep edebilir.

(7) Bağımsız denetim kuruluşları, denetimlere ilişkin olarak hazırladıkları raporlardaki yanlış ve yanıltıcı bilgi ve kanaatler nedeniyle doğabilecek zararlardan ve üçüncü kişilere verecekleri zarardan sorumludurlar.

(8) Kurum her yıl ilgili işletmecinin maliyet muhasebesi sisteminin, iş bu Usul ve Esaslardaki muhasebe ilkelerine, kriterlerine ve koşullarına uygun olup olmadığı konusunda görüşünü yayımlayacak ve ilgili maliyet muhasebesi sisteminde işletmecinin uymakla yükümlü olacağı değişiklikleri önerecektir.

### **Yürürlükten kaldırılan usul ve esaslar**

**MADDE 20** - (1) 21.10.2013 tarihli 2013/DK-ETD/557 sayılı Kurul Kararı ile onaylanmış olan Hesap Ayırımı ve Maliyet Muhasebesine ilişkin Usuller ve İlkeler yürürlükten kaldırılmıştır.

### **Yürürlük**

**MADDE 21 - (1)** Bu Usuller ve İlkeler, yayımlandığı ve ilgili işletmecilere tebliğ edildiği tarihte yürürlüğe girer.

#### **Geçiş Dönemi**

**MADDE 22 - (1)** İşletmeciler, ... yılına ilişkin gelir tablolarını ve diğer ilgili tabloları, mevcut usuller ve ilkelere uygun olarak 31 Mart ...'den önce Kurum'a sunacaklardır. Kurum, gerekli gördüğünde işletmecilere ilave süre verebilir.

#### **Yürütme**

**MADDE 22 - (1)** Bu Usul ve Esasların hükümlerini, Bilgi Teknolojileri ve İletişim Kurulu Başkanı yürütür.

**Ek 1 – Ayrıştırılmış Mali Tabloların Biçimi**

Şebeke İşletmesi Kâr ve Zarar Tablosu

|  | Hizmet<br>1 | Hizmet<br>2 | Hizmet<br>N | Düzenlemey<br>e Tabi<br>Olmayan<br>Hizmetler | Toplam<br>Şebeke |
|--|-------------|-------------|-------------|--|------------------|
| <b>Gelirler</b>  |             |             |             |  |                  |
| Toptan müşterilerden elde edilen harici gelirler       |             |             |             |  |                  |
| Perakende işletmesinden elde edilen transfer ücretleri |             |             |             |  |                  |
| Diğer işletmelerden elde edilen transfer ücretleri     |             |             |             |  |                  |
| <b>Toplam gelirler</b>                                 |             |             |             |  |                  |
| <b>Maliyetler</b>                                      |             |             |             |  |                  |
| İşletme maliyetleri                                    |             |             |             |  |                  |
| HCA Amortismanı  |             |             |             |  |                  |
| CCA Holding (kazançlar)/zararlar ve diğer düzeltmeler  |             |             |             |  |                  |
| CCA İlave amortisman                                   |             |             |             |  |                  |
| <b>Total Maliyetler</b>                                |             |             |             |  |                  |
| <b>Kâr</b>   |             |             |             |  |                  |
| Kullanılan ortalama sermaye                            |             |             |             |  |                  |
| Kullanılan ortalama sermaye getirisi (%)               |             |             |             |  |                  |

Perakende İşletmesine İlişkin Kar ve Zarar Tablosu

|   | Hizmet<br>1 | Hizmet<br>2 |  | Hizmet<br>N | Düzenlemey<br>e Tabi<br>Olmayan<br>Hizmetler | Toplam<br>Perakend<br>e |
|---|-------------|-------------|--|-------------|--|-------------------------|
| <b>Gelirler</b>                                       |             |             |  |             |  |                         |
| Perakende müşterilerden elde edilen harici gelirler   |             |             |  |             |  |                         |
| Diğer işletmeden elde edilen transfer ücretleri       |             |             |  |             |  |                         |
| <b>Toplam gelirler</b>                                |             |             |  |             |  |                         |
| <b>Maliyetler</b>                                     |             |             |  |             |  |                         |
| İşletme maliyetleri                                   |             |             |  |             |  |                         |
| HCA Amortismanı                                       |             |             |  |             |  |                         |
| CCA Holding (kazançlar)/zararlar ve diğer düzeltmeler |             |             |  |             |  |                         |
| CCA İlave amortisman                                  |             |             |  |             |  |                         |
| Şebeke işletmesine ödenen transfer ücretleri          |             |             |  |             |  |                         |
| Şebeke işletmesine ödenen transfer ücretleri          |             |             |  |             |  |                         |
| <b>Toplam Maliyetler</b>                              |             |             |  |             |  |                         |
| <b>Kâr</b>  |             |             |  |             |  |                         |
| Kullanılan ortalama sermaye                           |             |             |  |             |  |                         |
| Kullanılan ortalama sermaye getirisi(%)               |             |             |  |             |  |                         |

İkincil Mevzuat Raporu

| Diğer İşletmeye İlişkin Kar ve Zarar Tablosu           | Hizmet 1 | Hizmet 2 |  | Hizmet N | Düzenlemeye Tabi Olmayan Hizmetler | Toplam Perakende |
|--|----------|----------|--|----------|------------------------------------|------------------|
| <b>Gelirler</b>  |          |          |  |          |                                    |                  |
| Diğer Hizmetlerden elde edilen harici gelirler         |          |          |  |          |                                    |                  |
| Perakende işletmesinden elde edilen transfer ücretleri |          |          |  |          |                                    |                  |
| <b>Toplam gelirler</b>                                 |          |          |  |          |                                    |                  |
| <b>Maliyetler</b>                                      |          |          |  |          |                                    |                  |
| İşletme maliyetleri                                    |          |          |  |          |                                    |                  |
| HCA Amortismanı  |          |          |  |          |                                    |                  |
| CCA Holding (kazançlar)/zararlar ve diğer düzeltmeler  |          |          |  |          |                                    |                  |
| CCA İlave amortisman                                   |          |          |  |          |                                    |                  |
| Şebeke işletmesine ödenen transfer ücretleri           |          |          |  |          |                                    |                  |
| Perakende işletmesine ödenen transfer ücretleri        |          |          |  |          |                                    |                  |
| <b>Toplam Maliyetler</b>                               |          |          |  |          |                                    |                  |
| <b>Kâr</b>   |          |          |  |          |                                    |                  |
| Kullanılan ortalama sermaye                            |          |          |  |          |                                    |                  |
| Kullanılan ortalama sermaye getirisi(%)                |          |          |  |          |                                    |                  |

Kullanılan ortalama sermaye tablosu (bütün işletmeler için aynı tablo biçimi kullanılacaktır)

|   | Hizmet<br>1 | Hizmet<br>2 |  | Hizmet<br>N | Düzenlemey<br>e Tabi<br>Olmayan<br>Hizmetler | Toplam<br>Şebeke |
|---|-------------|-------------|--|-------------|--|------------------|
| <b>Duran varlıklar</b>  |             |             |  |             |  |                  |
| Maddi duran varlıklar   |             |             |  |             |  |                  |
| Maddi olmayan duran varlıklar   |             |             |  |             |  |                  |
| Yatırımlar  |             |             |  |             |  |                  |
| <b>Toplam duran varlıklar</b>   |             |             |  |             |  |                  |
|   |             |             |  |             |  |                  |
| <b>Cari varlıklar</b>   |             |             |  |             |  |                  |
| Hisseler  |             |             |  |             |  |                  |
| Borçlular   |             |             |  |             |  |                  |
| Kısa dönemli mali yatırımlar  |             |             |  |             |  |                  |
| Nakit   |             |             |  |             |  |                  |
| <b>Toplam cari varlıklar</b>  |             |             |  |             |  |                  |
|   |             |             |  |             |  |                  |
| <b>Kısa vadeli borçlar</b>  |             |             |  |             |  |                  |
|   |             |             |  |             |  |                  |
| <b>Kullanılan Ortalama Sermaye</b><br>(toplam varlıklar eksi kısa vadeli borçlar) |             |             |  |             |  |                  |

**Ek 2 – Şebeke Bileşeni Maliyetleri Tablosunun Biçimi**

|   | <b>Şebeke<br/>bileşeni 1</b> | <b>Şebeke<br/>bileşeni 2</b> | <b>Şebeke<br/>bileşeni N</b> |
|---|------------------------------|------------------------------|------------------------------|
| İşletme maliyetleri   |                              |                              |                              |
| HCA Amortismanı   |                              |                              |                              |
| CCA Holding (kazançlar)/zararlar ve diğer düzeltmeler       |                              |                              |                              |
| CCA İlave amortisman  |                              |                              |                              |
| <b>Toplam Maliyetler</b>                                    |                              |                              |                              |
| Kullanılan ortalama sermaye                                 |                              |                              |                              |
| AOSM (%)  |                              |                              |                              |
| Sermayenin maliyeti<br>(Kullanılan ortalama sermaye * AOSM) |                              |                              |                              |
| <b>Sermayenin maliyeti dâhil Toplam Maliyetler</b>          |                              |                              |                              |
| Hacim birimi  |                              |                              |                              |
| Toplam hacim  |                              |                              |                              |
| Birim maliyet   |                              |                              |                              |

**Ek 3 – Hizmetlerin Şebeke Birim Maliyetleri ve Yönlendirme Faktörleri Tablosu Biçimi**

|  | <b>Şebeke<br/>bileşeni 1</b> | <b>Şebeke<br/>bileşeni 2</b> | <b>Şebeke<br/>bileşeni N</b> |
|--|------------------------------|------------------------------|------------------------------|
| Birim maliyet                                  |                              |                              |                              |
|  |                              |                              |                              |
| <b>Yönlendirme faktörleri</b>                  |                              |                              |                              |
| Hizmet 1                                       |                              |                              |                              |
| Hizmet 2                                       |                              |                              |                              |
|  |                              |                              |                              |
| Hizmet N                                       |                              |                              |                              |
|  |                              |                              |                              |
| <b>Hizmetlerin şebeke birim maliyetleri</b>    |                              |                              |                              |
| Hizmet 1 (birim maliyet * yönlendirme faktörü) |                              |                              |                              |
| Hizmet 2 (birim maliyet * yönlendirme faktörü) |                              |                              |                              |
|  |                              |                              |                              |
| Hizmet N (birim maliyet * yönlendirme faktörü) |                              |                              |                              |

**Ek 4 – Maliyetlerin dağıtım örnekleri**

| <b>Maliyet kategorisi</b>           | <b>Maliyet türü</b>  | <b>Dağıtım yöntemi</b>  |
|-------------------------------------|--|---|
| Varlık amortismanı                  | Amortisman   | Doğrudan ayrı şebeke bileşenlerine veya başka varlık türlerine.   |
| Donanım kurulması, bakım, onarım    | Bordro maliyetleri   | Mümkün olduğu takdirde doğrudan donanıma. Aksi takdirde kurulum, bakım ve onarım işleri için harcanan süreye dayalı olarak donanımlar arasında dağıtılır.   |
| Donanım kurulması, bakım, onarım    | Harici maliyetler  | Mümkün olduğu takdirde doğrudan donanıma. Aksi takdirde harici tedarikçilerden gelen faturaların incelemesine dayalı olarak donanımlar arasında dağıtılır.  |
| Şebeke planlaması ve geliştirilmesi | Bordro maliyetleri   | Mümkün olduğu takdirde doğrudan şebeke bileşenine. Aksi takdirde ağ planlama ve geliştirme çalışmaları için harcanan zamana dayalı olarak şebeke bileşenleri arasında dağıtılır.  |
| Şebeke planlaması ve geliştirilmesi | Harici maliyetler  | Mümkün olduğu takdirde doğrudan şebeke bileşenine. Aksi takdirde harici tedarikçilerden gelen faturaların incelemesine dayalı olarak şebeke bileşenleri arasında dağıtılır.   |
| Şebeke yönetim maliyetleri          | Bordro maliyetleri   | Mümkün olduğu takdirde doğrudan şebeke bileşenine. Aksi takdirde ağ yönetim çalışmaları için harcanan zamana dayalı olarak şebeke bileşenleri arasında dağıtılır.   |
| Şebeke yönetim maliyetleri          | Harici maliyetler  | Mümkün olduğu takdirde doğrudan şebeke bileşenine. Aksi takdirde harici tedarikçilerden gelen faturaların incelemesine dayalı olarak Şebeke bileşenleri arasında dağıtılır.   |
| Pazarlama ve satış maliyetleri      | Bordro maliyetleri   | Mümkün olduğunda doğrudan hizmetlere. Aksi takdirde işgücü zamanına dayalı olarak Hizmetler arasında dağıtılır.   |
| Pazarlama ve satış maliyetleri      | Duyuru, tanıtımlar, piyasa araştırması, bayi ücretleri, diğer maliyetler | Mümkün olduğunda doğrudan hizmetlere. Aksi takdirde çeşitli hizmetlerin satışı veya pazarlanması ile ilgili maliyetler için maliyet, ilgili hizmetlere makul bir şekilde dağıtılmalıdır (örneğin, gelir, hacim).              |
| Faturalama ve tahsilat maliyetleri  | Bordro maliyetleri   | Mümkün olduğunda doğrudan hizmetlere. Aksi takdirde işgücü zamanına dayalı olarak Hizmetler arasında tahsis edilir.   |
| Faturalama ve tahsilat maliyetleri  | Diğer faturalama maliyetleri   | Mümkün olduğunda doğrudan hizmetlere. Aksi takdirde kulanıma dayalı olarak dağıtılır (örneğin hazırlanan faturaların sayısı).   |
| Müşteri hizmetleri maliyetleri      | Bordro maliyetleri   | Mümkün olduğunda doğrudan hizmetlere. Aksi takdirde işgücü zamanına dayalı olarak Hizmetler arasında dağıtılır.   |
| Diğer işletmecilere ödemeler        | Giden trafiğe ilişkin harici ödemeler                                    | Doğrudan hizmetlere   |
| İK maliyetleri                      | Tamamı   | İşgücü süresine dayalı olarak İK tarafından nezaret edilen personele  |
| Bilgi teknolojisi maliyetleri       | Tamamı   | Ayrı uygulamalar tarafından kullanılan bilgi teknolojisi maliyetlerinin payına dayalı olarak bilgi teknolojisi uygulamalarına. Uygulamalara tahsis edilen maliyetler daha sonra uygulamaların desteklediği Hizmetlere, şebeke |

## İkincil Mevzuat Raporu

| <b>Maliyet kategorisi</b>      | <b>Maliyet türü</b> | <b>Dağıtım yöntemi</b>   |
|--------------------------------|---------------------|--|
|                                |                     | bileşenlerine isnat edilebilir.  |
| Bina maliyetleri               | Tamamı              | Kullanılan alana dayalı olarak şebeke bileşenlerine ve bölümlere.  |
| Muhasebe ve finans maliyetleri | Tamamı              | Makul bir esasa dayalı olarak hizmetlere (örneğin eş orantılı ilave).  |
| Genel yönetim giderleri        | Tamamı              | Makul bir esasa dayalı olarak Hizmetlere (örneğin eş orantılı ilave).  |
| Şebeke bileşenleri maliyetleri | Tamamı              | <p>Mümkün olduğunda doğrudan hizmetlere. Aksi takdirde kullanıma dayalı olarak Hizmetler arasında dağıtılır (örneğin yönlendirme faktörleri ve Hizmetlerin hacmi). Hizmetlerin hacminin, ortak birime dönüştürülmesi gerekir. IP şebekelerinde bütün trafik, veri trafiği şeklindedir. Ses dakikalarının, aşağıdaki hesaplama kullanılarak Mbaytlara dönüştürülmesi gerekir:</p> <p>ses dakikalarının sayısı * 60 * kbps /8/1024 cinsinden ses kanalı hacmi</p> <p>SMS, aşağıdaki hesaplamaya dayalı olarak Mbaytlara dönüştürülmelidir:</p> <p>SMS sayısı * SMS'nin /1024/1024 bayt olarak ortalama hacmi</p> |



**Bu yayın, Avrupa Birliği'nin mali yardımı ile hazırlanmıştır. Bu yayının içeriğinden sadece Regulaid BV ve Incyte Consulting Ltd. sorumludur ve hiç bir şekilde Avrupa Birliği'nin görüşlerini yansıttığı şeklinde değerlendirilemez.**